

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH



TRẦN THANH TÂM

**HOÀN THIỆN PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH
PHỤC VỤ QUẢN TRỊ TÀI CHÍNH TẠI CÁC BỆNH
VIỆN CÔNG LẬP TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH QUẢNG NGÃI**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 9.34.03.01

TÓM TẮT LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

HÀ NỘI - 2022

**Công trình được hoàn thành
tại Học viện Tài chính**

Người hướng dẫn khoa học:

- 1. PGS,TS. PHẠM VĂN ĐĂNG**
- 2. PGS,TS. NGUYỄN HỮU ÁNH**

Phản biện 1:

.....

Phản biện 2:

.....

Phản biện 3:

.....

**Luận án sẽ được bảo vệ tại Hội đồng đánh giá luận án tiến sĩ
cấp Học viện, họp tại Học viện Tài chính**

Vào hồi..... giờ..... ngày..... tháng..... năm 20....

Có thể tìm hiểu luận án tại:

- Thư viện Quốc gia Hà Nội.
- Thư viện Học viện Tài chính.

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của chuyên đề nghiên cứu

Những năm qua, hội nhập kinh tế quốc tế và sự thay đổi cơ chế tài chính mới, việc giao quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm trong thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế, tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp công lập đã giúp cho các đơn vị sự nghiệp công lập nói chung và bệnh viện công lập nói riêng chủ động mở rộng các hoạt động để tăng nguồn thu, giảm gánh nặng cho NSNN. Trước tình hình đó, hệ thống bệnh viện công trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cũng đã triển khai thực hiện tự chủ tài chính. Tuy nhiên, đây là những đơn vị đóng trên địa bàn miền Trung là nơi chịu nhiều ảnh hưởng của thiên tai, dịch bệnh, đời sống người dân còn gặp nhiều khó khăn, kinh phí NSNN cấp còn hạn chế, cơ sở vật chất, trang thiết bị y tế hiện đại còn nhiều thiếu thốn, đội ngũ y bác sĩ trình độ cao chưa nhiều. Do đó, chưa cung cấp được các dịch vụ chuyên khoa sâu, phức tạp, đòi hỏi kỹ thuật cao. Dẫn đến nguồn thu sự nghiệp để thực hiện tự chủ tài chính trong những năm qua còn nhiều khó khăn. Chính vì vậy, đòi hỏi công tác quản lý nói chung và quản trị tài chính tại BVCL nói riêng vừa phải đảm bảo các mục tiêu về tài chính, nhưng cũng phải đảm bảo tính hiệu quả trong hoạt động chuyên môn. Quản trị tài chính hiệu quả là yếu tố quan trọng giúp đơn vị khai thác và sử dụng có hiệu quả mọi nguồn lực, tiết kiệm chi phí, nâng cao chất lượng dịch vụ, tăng thu nhập, nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị. Để làm được điều này, các BVCL cần sử dụng các công cụ hỗ trợ quản trị tài chính đơn vị, trong đó có phân tích BCTC.

Thực tế cho thấy, số liệu, tài liệu, thông tin kinh tế, tài chính thu thập ban đầu dù phong phú đến đâu cũng không thể tự nói lên hoạt động tài chính của đơn vị diễn ra như thế nào, tình hình khai thác sử dụng vật tư, tài sản, huy động các nguồn lực đạt hiệu quả hay chưa..v..v..nếu thiếu hoạt

động phân tích BCTC. Tuy nhiên, hiện nay tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi, việc phân tích BCTC chưa thực sự được chú trọng dẫn đến các thông tin tài chính chưa đáp ứng được nhu cầu quản trị tài chính tại đơn vị. Xuất phát từ thực tiễn nêu trên, NCS đã lựa chọn đề tài: “*Hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi*” để thực hiện luận án tiến sĩ.

2. Mục tiêu nghiên cứu

Mục tiêu tổng quát

Nghiên cứu và đề xuất các giải pháp hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi nhằm hướng đến mục tiêu tự chủ tài chính hoàn toàn các khoản chi thường xuyên. Các nghiên cứu này đặt ra trong điều kiện phân tích phục vụ nhu cầu thông tin cho các nhà quản trị đơn vị.

Mục tiêu cụ thể

- Nhận diện quản trị tài chính và quy trình, phương pháp, nội dung phân tích BCTC trong các ĐVSNCL;
- Nắm bắt thực trạng phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi;
- Chỉ rõ các căn cứ và cơ sở để đề xuất các giải pháp phù hợp nhằm hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi.

3. Câu hỏi nghiên cứu

Câu hỏi tổng quát

Những giải pháp nào thích hợp cần áp dụng để hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi?

Câu hỏi cụ thể

- Bản chất, nội dung quản trị tài chính trong các ĐVSNCL?

- Quy trình, phương pháp và nội dung phân tích BCTC trong các ĐVSNCL?

- Thực trạng phân tích BCTC tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi như thế nào?

- Các giải pháp hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi được đề xuất dựa trên các căn cứ nào?

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án: phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính.

Phạm vi nghiên cứu của luận án:

- Về nội dung: Luận án tập trung vào nghiên cứu những vấn đề về quy trình phân tích BCTC, phương pháp phân tích BCTC và nội dung phân tích BCTC tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi phục vụ cho nhà quản trị;

- Về thời gian: Luận án nghiên cứu thực trạng phân tích BCTC tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi từ 2018 - 2020;

- Về không gian: Luận án chỉ tập trung nghiên cứu tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi, không nghiên cứu tại các trung tâm y tế tuyến huyện.

5. Phương pháp nghiên cứu

5.1. Quy trình nghiên cứu

Tác giả xác định quá trình thực hiện nghiên cứu như sau: (1) Nghiên cứu tài liệu gồm văn bản pháp lý và các công trình nghiên cứu trước có liên quan nhằm xác định khoảng trống nghiên cứu và câu hỏi nghiên cứu của đề tài, (2) xây dựng khung lý thuyết, (3) tiến hành khảo sát thực trạng, (4) đánh giá thực trạng và đề xuất giải pháp hoàn thiện vấn đề nghiên cứu.

5.2. Phương pháp thu thập dữ liệu

Luận án sử dụng nguồn dữ liệu trong quá trình nghiên cứu đó là dữ liệu thứ cấp và dữ liệu sơ cấp. Các dữ liệu được thu thập thông qua việc sưu tầm, lựa chọn tài liệu, thống kê, đối chiếu, so sánh, tổng hợp, hệ thống hoá lý thuyết, điều tra, khảo sát, các đối tượng có liên quan nhằm thu thập thông tin phục vụ cho việc đánh giá thực trạng phân tích BCTC tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi.

5.3. Phương pháp xử lý dữ liệu

Đối với dữ liệu thứ cấp, tác giả luận án tác giả luận án tiến hành kiểm tra, xem xét, so sánh, đối chiếu tìm ra những giá trị khoa học và thực tiễn luận án được kế thừa, khoảng trống nghiên cứu và các vấn đề luận án tiếp tục nghiên cứu, đồng thời bổ sung cho việc xây dựng giải pháp của luận án.

Đối với dữ liệu sơ cấp, tác giả kiểm tra và làm sạch dữ liệu để loại bỏ những câu trả lời bị bỏ sót hoặc bị trùng. Sau đó, tác giả sử dụng các tính năng tích hợp trên Excel và SPSS20 để xử lý.

6. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn

Về mặt lý luận: Luận án đã hệ thống hóa và làm rõ một số lý luận cơ bản về phân tích BCTC tại các đơn vị sự nghiệp công lập theo quy trình phân tích BCTC, phương pháp phân tích BCTC và nội dung phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính trên cơ sở khái quát hóa lý luận về đơn vị sự nghiệp công lập cũng như nội dung quản trị tài chính đơn vị sự nghiệp công lập. Qua đó, luận án cũng chỉ ra những nhân tố ảnh hưởng tới đến phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập.

Về mặt thực tiễn: Luận án đã phân tích làm rõ thực trạng phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi giai đoạn năm 2018 - 2020. Qua đó, luận án cũng đã chỉ

ra được một số hạn chế trong phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện này, làm rõ nguyên nhân của những hạn chế để từ đó đề xuất giải pháp hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi. Kết quả nghiên cứu của luận án là nguồn tài liệu tham khảo hữu ích cho các BVCL trong quá trình vận dụng phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại đơn vị. Ngoài ra, kết quả nghiên cứu này còn là nguồn tài liệu tham khảo cho các nhà khoa học, NCS, giảng viên... quan tâm đến vấn đề nghiên cứu.

7. Kết cấu của luận án

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo và phụ lục, luận án bao gồm 03 chương:

Chương 1: Tổng quan nghiên cứu và khung lý luận về phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập.

Chương 2: Thực trạng phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi.

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi.

Chương 1

TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU VÀ KHUNG LÝ LUẬN VỀ PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH PHỤC VỤ QUẢN TRỊ TÀI CHÍNH TẠI CÁC ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP CÔNG LẬP

1.1. Tổng quan tình hình nghiên

1.1.1. Nghiên cứu về quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập

Hiện nay, chưa có nhiều công trình nghiên cứu về quản trị tài chính tại các ĐVSNCL được công bố. Tuy nhiên, hầu hết các công trình nghiên cứu đều thống nhất quản trị tài chính tại các ĐVSNCL đều trải qua 03 khâu đó là lập kế hoạch tài chính, tổ chức thực hiện và kiểm soát, ra quyết định quản trị.

1.1.2. Nghiên cứu về phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập

NCS khái quát hóa các công trình này theo các nhóm sau: các công trình nghiên cứu về quy trình phân tích BCTC, các công trình nghiên cứu về phương pháp phân tích BCTC, các công trình nghiên cứu về nội dung phân tích BCTC.

1.1.3. Xác lập vấn đề nghiên cứu

Qua việc nghiên cứu các công trình trong nước và ngoài nước về quản trị tài chính, phân tích BCTC các đơn vị và phân tích tại BVCL, NCS thấy rằng các công trình nghiên cứu đã đề cập đến lý luận về cơ sở dữ liệu phân tích, quy trình phân tích, phương pháp phân tích và nội dung phân tích. Do đó NCS nhận thấy có thể kế thừa, vận dụng những nghiên cứu đã công bố trong quá trình hoàn thiện đề tài luận án tiến sĩ của mình.

Bên cạnh những giá trị khoa học và thực tiễn như đã nêu trên, các nghiên cứu về phân tích BCTC tại các BVCL còn một số hạn chế như: Các nghiên cứu chủ yếu đề cập về vấn đề lý luận về quản trị tài chính và phân

tích BCTC tại các đơn vị; các nghiên cứu về phân tích BCTC chủ yếu nghiên cứu về doanh nghiệp. Nghiên cứu phân tích BCTC đề cập đến ĐVSNCL còn hạn chế; về phương pháp phân tích BCTC: Các nghiên cứu về phương pháp phân tích BCTC tại các ĐVSNCL còn đơn giản, phần lớn các nghiên cứu sử dụng phương pháp so sánh để thực hiện phân tích BCTC tại các đơn vị này. Điều này sẽ làm hạn chế các thông tin cung cấp cho các nhà quản trị đơn vị, có thể dẫn đến những sai lầm khi trong các quyết định quản lý và quyết định đầu tư; về nội dung phân tích BCTC: Các nghiên cứu về nội dung phân tích BCTC tại ĐVSNCL chưa thực sự gắn với mục đích quản trị tài chính và mục tiêu tự chủ tài chính của đơn vị; phần lớn các nghiên cứu về phân tích BCTC tại ĐVNSCL và BVCL nói chung chưa gắn với địa bàn cụ thể. Mỗi địa bàn có đặc thù riêng, đặc biệt đối với địa bàn các tỉnh miền Trung là nơi có điều kiện kinh tế xã hội còn gặp nhiều khó khăn, NSNN cấp còn nhiều hạn chế. Do đó các đơn vị này còn nhiều vướng mắc trong vấn đề quản trị tài chính hướng đến mục tiêu tự chủ tài chính. Chính vì vậy, phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính cần phải phù hợp với đặc điểm của từng đơn vị. Xuất phát từ những vấn đề nêu trên NCS nhận thấy đây là khoảng trống nghiên cứu cho luận án của mình.

Xuất phát từ quá trình tìm hiểu về đề tài nghiên cứu, Luận án sẽ tập trung nghiên cứu các vấn đề chính như sau:

- Trình bày hệ thống và toàn diện về khái niệm, đặc điểm, mục tiêu phân tích BCTC phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập cũng như những nội dung của quản trị tài chính tại các ĐVSNCL. Ngoài ra, luận án sẽ phân tích các nhân tố chi phối đến phân tích BCTC phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập như đặc điểm của ĐVSNCL, công tác quản trị tài chính của ĐVSNCL;

- Trên cơ sở thực trạng phân tích BCTC phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập được thu thập từ các cơ quan, đơn vị có

trách nhiệm của tỉnh Quảng Ngãi, luận án đã khái quát, mô tả bức tranh hiện thực về phân tích BCTC phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi. Từ đó, luận án đã rút ra những kết quả đạt được, hạn chế và nguyên nhân ảnh hưởng đến thực trạng, làm cơ sở thực tiễn quan trọng để xây dựng định hướng và đưa ra các giải pháp chủ yếu nhằm hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi trong thời gian tới.

- Đề xuất những giải pháp có tính khả thi để hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi như: hoàn thiện quy trình phân tích, phương pháp phân tích, nội dung phân tích.

1.2. Đơn vị sự nghiệp công lập và quản trị tài chính đơn vị sự nghiệp công lập

1.2.1. Đơn vị sự nghiệp công lập

ĐVSNCL là các đơn vị có tư cách pháp nhân, có tài khoản, con dấu riêng, thực hiện chức năng phục vụ quản lý nhà nước hoặc cung cấp sản phẩm, dịch vụ công trong các ngành, lĩnh vực theo quy định của pháp luật. Theo mức độ tự chủ tài chính, ĐVSNCL được chia thành 04 loại: ĐVSNCL tự bảo đảm chi thường xuyên và chi đầu tư, ĐVSNCL tự bảo đảm chi thường xuyên, ĐVSNCL tự bảo đảm một phần chi thường xuyên, ĐVSNCL do Nhà nước đảm bảo chi thường xuyên

1.2.2. Quản trị tài chính đơn vị sự nghiệp công lập

Quản trị tài chính ĐVSNCL chính là toàn bộ các hoạt động nhằm thiết lập kế hoạch tài chính, tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính, kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính liên quan đến sự hình thành, sử dụng và quyết toán các nguồn lực tài chính do NSNN cấp và các nguồn tài chính ngoài NSNN nhằm đạt được các mục tiêu chiến lược, kế hoạch, hoạt động đã định của đơn vị. Quản trị tài chính ĐVSNCL phải nằm trong phạm vi

chỉ đạo, điều hành của cơ quan quản lý nhà nước và đảm bảo tuân thủ theo quy định của pháp luật về tài chính ĐVSNCL.

Mục tiêu quản trị tài chính ĐVSNCL là đảm bảo tính tuân thủ của các hoạt động tài chính, huy động và sử dụng hiệu quả các nguồn lực tài chính theo chức năng, nhiệm vụ của đơn vị, góp phần quản trị và phòng ngừa rủi ro, điều chỉnh hoạt động tối ưu.

Nội dung quản trị tài chính ĐVSNCL là quản trị các hoạt động tài chính của đơn vị gắn liền với ba khâu trong quy trình quản trị tài chính, đó là: Lập kế hoạch tài chính; tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính; kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính.

1.3. Phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập

1.3.1. Khái niệm và mục tiêu phân tích báo cáo tài chính

Phân tích BCTC của ĐVSNCL là hệ thống các quy trình, phương pháp, nội dung được sử dụng để đánh giá thực trạng năng lực tài chính, xu hướng diễn biến các hoạt động tài chính của đơn vị thông qua các thông tin được trình bày trên BCTC, cung cấp cho nhà quản trị và những đối tượng quan tâm cơ sở để đánh giá và dự đoán về tài chính của đơn vị. Trên cơ sở đó, hỗ trợ cho các chủ thể quản lý có quan tâm đến tài chính của đơn vị đưa ra các quyết định quản trị đúng đắn, phù hợp với mục tiêu mà họ quan tâm.

1.3.2. Quy trình phân tích báo cáo tài chính

Quy trình phân tích BCTC tại ĐVSNCL gồm 03 bước: Chuẩn bị phân tích, thực hiện phân tích và kết thúc phân tích.

1.3.3. Phương pháp kỹ thuật - nghiệp vụ phân tích báo cáo tài chính

Phương pháp kỹ thuật - nghiệp vụ phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các ĐVSNCL gồm những phương pháp sau: Phương pháp so sánh; Phương pháp chi tiết chỉ tiêu phân tích (hay còn gọi là phương pháp

phân chia); Phương pháp liên hệ đối chiếu; Phương pháp đồ thị; Phương pháp Dupont; Phương pháp cân đối; Phương pháp thay thế liên hoàn; Phương pháp số chênh lệch; Phương pháp hồi quy.

1.3.4. Nội dung phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập

1.3.4.1. Phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc lập kế hoạch tài chính

Phân tích BCTC phục vụ cho lập kế hoạch tài chính gồm phân tích BCTC phục vụ cho lập kế hoạch tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính.

1.3.4.2. Phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính

Phân tích BCTC phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính gồm phân tích BCTC phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính.

1.3.4.3. Phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính

Phân tích BCTC phục vụ cho việc kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính gồm phân tích BCTC phục vụ cho việc kiểm soát và ra quyết định quản trị tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính.

Chương 2

THỰC TRẠNG PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH PHỤC VỤ QUẢN TRỊ TÀI CHÍNH TẠI CÁC BỆNH VIỆN CÔNG LẬP TỈNH QUẢNG NGÃI

2.1. Tổng quan về các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi

2.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển

2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý và phân cấp quản lý tài chính

Qua khảo sát tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi, NCS nhận thấy việc tổ chức bộ máy quản lý của các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi là phù hợp với đặc điểm hoạt động của đơn vị. Giữa các phòng, các khoa có quan hệ mật thiết với nhau để cùng thực hiện chức năng, nhiệm vụ được giao. Tuy nhiên, phần lớn tại các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi chưa có sự phân cấp rõ ràng trong quản lý hoạt động tài chính tại đơn vị. Mọi hoạt động thường được các trưởng phòng ban đề xuất lên cho giám đốc phê duyệt sau khi lấy ý kiến của trưởng phòng Tài chính - Kế toán. Do đó, chưa có sự kết hợp, giám sát, kiểm soát chặt chẽ các hoạt động liên quan đến việc sử dụng tài sản, huy động và sử dụng nguồn vốn, các khoản thu, các khoản chi và kết quả hoạt động của đơn vị. Điều này làm ảnh hưởng việc ra quyết định quản trị tài chính và hiệu quả quản trị tài chính tại đơn vị. Trong đó, đứng trên góc độ quản trị tài chính có thể thấy, mỗi bộ phận đều có phát sinh các khoản thu, chi và các vấn đề về sử dụng tài sản đòi hỏi các đơn vị phải tổ chức quản lý và kiểm soát chặt chẽ để không ngừng mở rộng nguồn lực tài chính với việc sử dụng có hiệu quả các nguồn lực tài chính. Chính vì vậy, phân tích BCTC nhằm nâng cao hiệu quả quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi là vô cùng cần thiết.

2.1.3. Định hướng phát triển

2.2. Thực trạng phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi

2.2.1. Thực trạng quy trình phân tích báo cáo tài chính

Kết quả khảo sát thực tế tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cho thấy hiện nay một số đơn vị chưa thực hiện phân tích BCTC, một số đơn vị khác có tiến hành phân tích BCTC nhưng còn ở mức độ đơn giản, quy trình phân tích BCTC chưa được tiến hành một cách bài

bản.

2.2.2. Thực trạng phương pháp phân tích báo cáo tài chính

Tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi đã khảo sát thì 100% các đơn vị sử dụng phương pháp so sánh các số liệu phân tích thường được so sánh theo chiều ngang giữa kỳ thực hiện so với dự toán.

2.2.3. Thực trạng nội dung phân tích báo cáo tài chính

2.2.3.1. Thực trạng phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc lập kế hoạch tài chính

- Về thực trạng phân tích BCTC phục vụ lập kế hoạch lập kế hoạch tài sản, nguồn vốn:

Khảo sát tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cho thấy, hàng năm các bệnh viện đều có lập dự toán mua sắm tài sản, dự toán sử dụng nguồn kinh phí NSN, khi xây dựng dự toán thường ước lượng tăng so với năm trước 5%, không thông qua tính toán, phân tích nhu cầu và tình hình thực tế tại đơn vị. Qua đó, có thể thấy việc lập kế hoạch tài sản, nguồn vốn tại các bệnh viện còn mang tính chủ quan chưa gắn với nhu cầu thực tế tại đơn vị, hầu như các bệnh viện không thực hiện phân tích BCTC để phục vụ cho lập kế hoạch tài sản, nguồn vốn.

- Về thực trạng phân tích BCTC phục vụ cho lập kế hoạch doanh thu:

Khảo sát tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cho thấy. Hàng năm các bệnh viện đều lập dự toán doanh thu. Doanh thu dự toán được tính toán dựa trên con số ước lượng so với các năm trước mà không có cơ sở phân tích cụ thể. Ngoài ra, thông qua khảo sát thực tế tại các bệnh viện, NCS nhận thấy chỉ có Bệnh viện Đa khoa tỉnh Quảng Ngãi thực hiện phân tích doanh thu nhằm lập kế hoạch chung cho bệnh viện, bệnh viện này sử dụng các chỉ tiêu phản ánh doanh thu từ các hoạt động trên BCKQHĐ và thực hiện so sánh doanh thu các hoạt động qua các năm từ đó xem xét đánh giá biến động doanh thu hoạt động năm nay so với năm

trước. Các bệnh viện còn lại hàng năm đều tổng hợp số liệu doanh thu các hoạt động và lập dự toán doanh thu cho các năm tiếp theo. Tuy nhiên, các bệnh viện này chỉ tổng hợp, thống kê số liệu chứ không thực hiện phân tích.

- Về thực trạng phân tích BCTC phục vụ cho lập kế hoạch chi phí:

Khảo sát tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cho thấy, hàng năm các bệnh viện đều lập dự toán chi phí. Chi phí được dự toán ước lượng tương tự dự toán doanh thu mà không có cơ sở tính toán cụ thể. Qua khảo sát, NCS nhận thấy chỉ có Bệnh viện Đa khoa tỉnh Quảng Ngãi thực hiện phân tích chi phí nhằm lập kế hoạch chung cho bệnh viện. Các chỉ tiêu phân tích mà bệnh viện đang sử dụng còn khá giản đơn. Cụ thể, bệnh viện này sử dụng các chỉ tiêu phản ánh chi phí từ các hoạt động trên BCKQHĐ và thực hiện so sánh chi phí các hoạt động qua các năm từ đó xem xét đánh giá tình hình thực hiện chi phí hoạt động năm nay so với năm trước. Các bệnh viện còn lại hàng năm đều tổng hợp số liệu chi phí các hoạt động và lập dự toán chi phí cho các năm tiếp theo. Tuy nhiên, các bệnh viện này chỉ tổng hợp số liệu chứ không thực hiện phân tích.

- Về thực trạng phân tích BCTC phục vụ cho lập kế hoạch kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính:

Khảo sát tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cho thấy các bệnh viện không thực hiện phân tích nội dung này.

2.2.3.2. Thực trạng phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính

Kết quả khảo sát trên cho thấy các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi không thực hiện phân tích BCTC phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính của đơn vị. Các bệnh viện có lập báo cáo về tình hình ước thực hiện doanh thu và chi phí so với dự toán thông qua các chỉ

tiêu phản ánh doanh thu, chi phí hoạt động sự nghiệp của đơn vị và sử dụng phương pháp so sánh tỷ lệ tăng, giảm so với dự toán. Tuy nhiên, các bệnh viện không đưa ra kết luận phân tích mà chỉ nhằm mục đích thống kê số liệu thực hiện doanh thu, chi phí trong năm báo cáo.

2.2.3.3. Thực trạng phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính

Kết quả khảo sát trên cho thấy các BVCL trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi không thực hiện phân tích nội dung này.

2.3. Đánh giá thực trạng phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập tỉnh Quảng Ngãi

2.3.1. Thành tựu đạt được

- Quy trình phân tích BCTC: Hiện nay tại các bệnh viện đều được tổ chức thực hiện nhưng với mức độ khác nhau và đều do bộ phận kế toán kiêm nhiệm thực hiện nên công việc thu thập thông tin nhanh và kịp thời.

- Phương pháp phân tích BCTC: Các bệnh viện đã sử dụng phương pháp so sánh. Đây là phương pháp truyền thống do vậy việc tính toán các chỉ tiêu theo các phương pháp này rất quen thuộc nên đảm bảo độ chính xác cao và nhanh chóng, kịp thời đồng thời giúp người đọc có cái nhìn trực quan về tình hình tài chính của bệnh viện.

- Nội dung phân tích BCTC: Các bệnh viện đã thực hiện phân tích doanh thu, chi phí. Về cơ bản nội dung phân tích của các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi đã đảm bảo đánh giá khái quát được tình hình tài chính của bệnh viện. Ngoài ra, các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí cũng được phân tích nhằm phản ánh tình hình tài chính. Kết quả phân tích bước đầu đã cung cấp được những thông tin cơ bản và khái quát nhất các hoạt động của đơn vị.

2.3.2. Hạn chế và nguyên nhân của hạn chế

- Quy trình phân tích BCTC: Tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi hiện nay, việc phân tích BCTC chưa được tiến hành theo quy trình và đồng bộ, khi phân tích còn nhiều giai đoạn thu thập thông tin bị bỏ qua. Thông tin chủ yếu mà người phân tích thu thập còn sơ sài, chủ yếu là các thông tin trên sổ kế toán tài chính, bảng cân đối số phát sinh, chưa có thói quen sử dụng BCTC trong công tác phân tích, chưa khai thác hết các thông tin hiện có trên BCTC và các báo cáo quản trị của đơn vị. Mặt khác, công tác phân tích BCTC chủ yếu được thực hiện theo yêu cầu cung cấp thông tin cho Ban giám đốc để đánh giá hay tổng kết hoạt động của đơn vị hoặc giải trình với cơ quan chủ quản mà chưa chú trọng đến công tác phân tích BCTC phục vụ cho các quyết định quản trị tài chính và hỗ trợ ra quyết định của đơn vị. Nhà quản trị các đơn vị cũng chưa nắm được tầm quan trọng của công tác phân tích BCTC, do đó chưa chú trọng đến việc sử dụng kết quả phân tích để hỗ trợ quyết định điều hành, quản trị đơn vị.

- Phương pháp phân tích BCTC: Các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi chủ yếu sử dụng phương pháp so sánh, các số liệu phân tích thường được so sánh theo chiều ngang giữa kỳ thực hiện so với kỳ kế hoạch, việc phân tích thường chỉ dừng ở việc so sánh một số chỉ tiêu thông thường như doanh thu, chi phí, phần trăm gia tăng của doanh thu vv.... Phương pháp so sánh theo chiều dọc trên từng báo cáo tài chính (đặc biệt trên Báo cáo tình hình tài chính) để thấy rõ, sự biến động về cơ cấu của từng chỉ tiêu trên từng báo cáo tài chính; Phân tích mối liên hệ giữa các chỉ tiêu trên từng báo cáo tài chính nhằm đánh giá sơ bộ về tình hình tài chính của bệnh viện chưa được sử dụng. Vì vậy, kết quả phân tích không cho thấy tác động của từng chỉ tiêu tới hiệu quả hoạt động. Đồng thời, chưa phát huy được chiều sâu của dòng thông tin, chưa thấy được tổng quan về sự biến động của từng chỉ tiêu tài chính. Do đó, chưa đưa ra được thông tin

về tốc độ tăng trưởng của thời điểm đang phân tích so với một thời điểm trong quá khứ để đưa ra quyết định phát triển chiến lược hay các dự báo tài chính cho tương lai. Ngoài ra, các phương pháp phân tích nhân tố như phương pháp Dupont và phương pháp hồi quy có thể làm rõ mối liên hệ của các chỉ tiêu phân tích trong tương quan thì các đơn vị chưa áp dụng. Nguyên nhân và sự tác động của các yếu tố ảnh hưởng đến sự thay đổi của các chỉ tiêu được đề cập rất hạn chế nên chưa đánh giá chính xác về mặt định tính và định lượng của kết quả phân tích.

- Nội dung phân tích BCTC: Hầu hết nội phân tích tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi mới chỉ dừng lại ở mức đơn giản, chưa chuyên sâu. Các chỉ tiêu phân tích còn sơ sài, mới chỉ dừng trên danh nghĩa là con số thống kê về tổng tài sản, doanh thu, chi phí... Chưa sử dụng đến các chỉ tiêu như hệ số phản ánh khả năng thanh toán, hiệu quả sử dụng tài sản, hiệu quả hoạt động... Việc phân tích mới chỉ xem xét đến sự biến động tuyệt đối mà chưa xem xét đến mối quan hệ để thấy nguyên nhân của các biến động này, chưa có đủ dẫn chứng để thấy những biến động đó là tích cực hay không nên chưa có đủ cơ sở để đánh giá chính xác thực trạng tài chính. Kết quả phân tích chỉ đề cập khái quát đến doanh thu, chi phí, vì vậy còn mang tính hình thức, việc sử dụng kết quả phân tích còn nhiều hạn chế chưa đáp ứng được công tác quản trị tài chính tại đơn vị. Nhiều nội dung các bệnh viện còn chưa thực hiện phân tích. Điều này khiến các đơn vị gặp hạn chế trong việc đánh giá tình hình tài chính nhằm lập kế hoạch tài chính, tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính, kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính. Mặc dù phân tích BCTC đã đề cập đến việc lập kế hoạch và tổ chức thực hiện kế hoạch về doanh thu, chi phí. Tuy nhiên, các kết quả phân tích này chưa đầy đủ nên không thể sử dụng nhiều cho việc quản lý, nâng cao hiệu quả hoạt động tại các bệnh viện.

Bên cạnh những thành tựu đạt được, công tác phân tích BCTC tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi vẫn còn những bất cập là do ảnh hưởng của các nguyên nhân khách quan và nguyên nhân chủ quan.

Chương 3

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH PHỤC VỤ QUẢN TRỊ TÀI CHÍNH TẠI CÁC BỆNH VIỆN CÔNG LẬP TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH QUẢNG NGÃI

3.1. Nguyên tắc hoàn thiện phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi

3.1.1. Nguyên tắc phù hợp

3.1.2. Nguyên tắc toàn diện

3.1.3. Nguyên tắc phổ cập và tự đổi mới

3.1.4. Nguyên tắc khả thi

3.1.5. Nguyên tắc trung thực và trách nhiệm

3.1.6. Nguyên tắc khách quan

3.2. Giải pháp hoàn thiện phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi

3.2.1. Hoàn thiện quy trình phân tích báo cáo tài chính

Giải pháp hoàn thiện về quy trình phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL tỉnh Quảng Ngãi

3.2.2. Hoàn thiện phương pháp phân tích báo cáo tài chính

Giải pháp hoàn thiện phương pháp phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các BVCL tỉnh Quảng Ngãi. Bổ sung phương pháp Dupont và phương pháp hồi quy.

3.2.3. Hoàn thiện nội dung phân tích báo cáo tài chính

3.2.3.1. Hoàn thiện nội dung phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc lập kế hoạch tài chính

Giải pháp hoàn thiện các chỉ tiêu phân tích, phương pháp phân tích, đánh giá kết quả chỉ tiêu phân tích BCTC phục vụ cho việc lập kế hoạch tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính.

3.2.3.2. Hoàn thiện nội dung phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài chính

Giải pháp hoàn thiện các chỉ tiêu phân tích, phương pháp phân tích, đánh giá kết quả chỉ tiêu phân tích BCTC phục vụ cho việc tổ chức thực hiện kế hoạch tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính.

3.2.3.3. Hoàn thiện nội dung phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính

Giải pháp hoàn thiện các chỉ tiêu phân tích, phương pháp phân tích, đánh giá kết quả chỉ tiêu phân tích BCTC phục vụ cho việc kiểm soát và ra quyết định quản trị tài sản, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, kết quả tài chính và phân phối kết quả tài chính.

3.2.3.4. Bổ sung nội dung phân tích báo cáo tài chính phục vụ cho việc kiểm soát và ra quyết định quản trị tài chính

Để có thể làm rõ hơn nữa về sức sinh lợi của tài sản của các bệnh viện, các bệnh viện có thể sử dụng phương pháp hồi quy và mô hình kinh tế lượng để phân tích rõ hơn tác động của các nhân tố đến sức sinh lợi của tài sản của đơn vị, giúp nhà quản trị có thêm thông tin để thực hiện kiểm soát và ra quyết định. Mô hình được cấu trúc như sau:

$$ROA_{it} = \beta_0 + \beta_1 SIZE + \beta_2 TANGB + \beta_3 GROWTH + \beta_4 LIQ + \beta_5 OCP + \epsilon_{it}$$

Trong đó, biến phụ thuộc sức sinh lợi của tài sản (ROA) được đo bằng quy mô tài sản (SIZE), đầu tư TSCĐ (TANGB) , hiệu quả quản lý chi phí (OCP), khả năng thanh toán (LIQ), tăng trưởng doanh thu (GROWTH).

3.3. Điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi

3.3.1. Về phía Nhà nước

- Xây dựng hệ thống chỉ tiêu đánh giá kết quả công việc đầu ra.
- Khuyến khích bệnh viện thực hiện cổ phần hóa.
- Nhà nước cần hoàn thiện chế độ kế toán, sớm ban hành đầy đủ các chuẩn mực kế toán công, chuẩn mực kiểm toán và chính sách pháp luật, nhất là đối với các đơn vị sự nghiệp công lập.
- Nhà nước cần hoàn thiện hành lang pháp lý đối với công tác chuyển đổi số, xây dựng công dữ liệu mở cung cấp dữ liệu, dữ liệu mở, dữ liệu dùng chung. Tạo điều kiện thuận lợi cho việc ứng dụng công nghệ thông tin vào các hoạt động của các đơn vị trong bối cảnh chuyển đổi số.

3.3.2. Về phía cơ quan chủ quản

- Sớm ban hành, sửa đổi Nghị định quy định cơ chế tự chủ của đơn vị sự nghiệp công trong lĩnh vực y tế, thống nhất các văn bản giữa Bộ Y tế và Bộ Tài chính.
- Bộ Y tế cần sử dụng các chỉ tiêu phân tích tài chính trong đánh giá, xếp hạng các BVCL.
- Bộ tài chính cần hoàn thiện chế độ và chuẩn mực kế toán công, ban hành các quy định bắt buộc phải phân tích theo định kỳ, có kiểm tra, kiểm soát, cơ chế khuyến khích và hỗ trợ tư vấn, đào tạo và công bố chỉ tiêu của các lĩnh vực. Nội dung phân tích BCTC cần được đề cập trong thuyết minh BCTC tại các đơn vị và trong công tác quản lý hàng năm của cơ quan quản lý Nhà nước.

- Nâng cao hiệu quả của hệ thống kiểm toán bởi lễ kiểm toán BCTC

3.3.3. Về phía bệnh viện

- Nâng cao trình độ, phẩm chất mức quan tâm của ban lãnh đạo, cán bộ quản lý bệnh viện.
- Nâng cao trình độ của đội ngũ cán bộ thực hiện công tác phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính.
- Xây dựng bộ phận chuyên trách về phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính.
- Xây dựng văn hóa bệnh viện.

KẾT LUẬN

Hệ thống các bệnh viện công lập trên địa bàn Quảng Ngãi đang đứng trước những thách thức to lớn trong môi trường đang có nhiều đổi mới. Xu thế hội nhập quốc tế và yêu cầu của quá trình tham gia vào WTO đã tạo ra một môi trường cạnh tranh gay gắt cả đối với doanh nghiệp và các đơn vị sự nghiệp. Việc phải đối mặt với các thành phần kinh tế khác và đặc biệt là các nhà đầu tư nước ngoài trong quá trình cung cấp các dịch vụ công là điều tất yếu đang diễn ra. Tuy nhiên trong thực tế hiện nay, các bệnh viện công lập của tỉnh phần lớn còn thụ động, thiếu sáng tạo trong quá trình thực hiện các nhiệm vụ chuyên môn. Một trong nhiều nguyên nhân là do hoạt động của khu vực công cộng thường thiếu sức ép cạnh tranh nên hiệu quả hoạt động thường yếu kém. Trước tình hình đó các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cần nhận thức và nhanh chóng thích nghi với môi trường cạnh tranh để tự nâng cao năng lực tài chính và năng lực chuyên môn của mình. Một trong những giải pháp cho thực tế nêu trên đó là các bệnh viện cần phải quản lý hiệu quả các nguồn lực tài chính. Do đó, việc hoàn thiện phân tích BCTC nhằm phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cần có sự quan tâm đúng mức.

Xuất phát từ việc nghiên cứu cơ sở khoa học của lý luận và thực tiễn trong luận án "*Hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi*", luận án đã đạt được những kết quả sau:

Thứ nhất, luận án đã hệ thống hóa và làm sáng tỏ những vấn đề cơ bản về quản trị tài chính và phân tích BCTC tại ĐVSNCL theo các quan điểm khác nhau của các nhà nghiên cứu, từ đó đưa ra quan điểm của NCS về quản trị tài chính và phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các ĐVSNCL.

Thứ hai, luận án đã nghiên cứu, phân tích và đánh giá đúng thực trạng phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi, rút ra những ưu điểm và những hạn chế trong phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi cũng như nguyên nhân của những hạn chế đó.

Thứ ba, luận án đã chỉ ra định hướng phát triển định hướng phát triển của các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi tới năm 2030. Đồng thời luận án cũng đã đề xuất bốn quan điểm và bảy nguyên tắc hoàn thiện. Đây là tiền đề cơ bản để đạt được mục đích nghiên cứu của luận án.

Thứ tư, luận án đã đạt được mục tiêu cơ bản nhất là đưa ra các giải pháp hoàn thiện phân tích BCTC phục vụ quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi trên ba góc độ: hoàn thiện quy trình phân tích BCTC, hoàn thiện phương pháp phân tích BCTC và hoàn thiện nội dung phân tích BCTC.

Thứ năm, luận án đã đề xuất một số kiến nghị nhằm thực hiện tốt và phát huy tính hiệu quả của các giải pháp trên, đó là kiến nghị với Nhà nước và các cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước, kiến nghị với Bộ Tài chính và kiến nghị với các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi.

Bên cạnh những kết quả đạt được của luận án, trong quá trình nghiên cứu NCS không thể tránh khỏi những thiếu sót nhất định. Vì vậy, NCS rất mong muốn nhận được sự đóng góp của các nhà khoa học để luận án được hoàn thiện hơn, có giá trị cao hơn về lý luận và thực tiễn.

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN

1. Trần Thanh Tâm (2020), *Hoàn thiện hệ thống chỉ tiêu phân tích tài chính nhằm phục vụ công tác quản trị tài chính tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở trường Đại học Tài chính - Kế toán.
2. Trần Thanh Tâm (2021), *Hệ thống chỉ tiêu phân tích rủi ro tài chính tại các bệnh viện công lập*, Tạp chí Tài chính, Trg 66 Kỳ 1- Tháng 10/2021 (762).
3. Trần Thanh Tâm (2021), *Phân tích báo cáo tài chính phục vụ quản trị tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập*, Tạp chí Tài chính, Tr 54 Kỳ 2 - Tháng 10/2021 (763).
4. Trần Thanh Tâm (2021), *Sự tương thích trong việc lập và trình bày BCTC của TT107/2017/TT-BTC và VPSAS với IPSAS*, Hội thảo quốc gia.
5. Bùi Thị Yến Linh, Lương Thị Thanh Việt, Phạm Sỹ Hùng, Trần Thanh Tâm, Nguyễn Thị Thanh Vân, Lâm Thị Mỹ Yến (2021), *Giáo trình Kế toán hành chính sự nghiệp*, NXB Đại học Huế.