



CHUẨN MỰC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ VÀ THỰC TẾ TRIỂN KHAI TẠI DOANH NGHIỆP

TĂNG VĂN TÚ - Email: tangvtu@gmail.com

Tại Việt Nam, chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế - IFRS nhận được sự quan tâm rất lớn từ phía doanh nghiệp niêm yết - đối tượng đầu tiên dự kiến áp dụng IFRS theo khung lộ trình đến năm 2020. Đối với báo cáo tài chính IFRS được soạn lập, doanh nghiệp cần tuân thủ các yêu cầu được quy định tại IFRS. Tuy nhiên, để làm được điều này, các doanh nghiệp cần phải có khả năng thu thập thông tin, phân tích các giao dịch và điều chỉnh để tuân thủ yêu cầu đặt ra của IFRS. Việc làm này đặt ra nhiều thách thức cho doanh nghiệp. Nghiên cứu về lịch sử hình thành IFRS và thực tế áp dụng IFRS, bài viết tổng quát những thuận lợi và khó khăn trong triển khai lập báo cáo tài chính theo IFRS đối với trường hợp Tập đoàn Điện lực Việt Nam.

Từ khóa: IFRS, báo cáo tài chính, Tập đoàn Điện lực Việt Nam, doanh nghiệp

In Vietnam, the International Financial Reporting Standards – IFRS have been in interest of the listed enterprises, the first users of IFRS according to the itinerary framework by 2020. In terms of IFRS financial reports, enterprises have to follow the regulations in IFRS. However, this requires enterprises to collect information, analyze occurred transactions and adjust to follow the requirements of IFRS. This also creates challenges to enterprises in making IFRS financial reports especially the initial IFRS financial reports. Examining the history of IFRS and practical deployment of IFRS helps summarize the advantages and challenges in implementation of IFRS financial reports at EVN, thereby, the paper recommends solutions to closing the difference between VAS and IFRS.

Keywords: IFRS, financial report, EVN, enterprises

Ngày nhận bài: 01/9/2017

Ngày hoàn thiện biên tập: 28/9/2017

Ngày duyệt đăng: 02/10/2017

IFRS và thực tế áp dụng

Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) được xây dựng và phát triển từ những năm đầu của thập kỷ 70. Đến năm 2001, Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASC) được thành lập, dựa trên nền tảng

của Ủy ban IASC nhưng với một cơ cấu tổ chức chặt chẽ và độc lập hơn. Mục tiêu của IASC là hình thành một hệ thống chuẩn mực kế toán phục vụ cho lợi ích chung, chất lượng cao, dễ hiểu và có thể áp dụng trên toàn thế giới. Thông tin trên báo cáo tài chính yêu cầu cần phải rõ ràng và có thể so sánh, như vậy mới có thể giúp các đối tượng sử dụng thông tin ra các quyết định kinh tế.

Hiện thực hóa mục tiêu trên, IASC đã xây dựng bộ IFRS nhằm từng bước thay thế các Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế cho phù hợp với bối cảnh mới. Bộ chuẩn mực mới dần được hoàn thiện và đến năm 2005, khi Nghị viện khối Liên minh châu Âu chỉ định IFRS là chuẩn mực kế toán cho các công ty cổ phần trong các nước khối Liên minh châu Âu.

Tính đến nay, ISAC đã xây dựng 43 IAS/IFRS (bao gồm cả IFRS cho các doanh nghiệp (DN) vừa và nhỏ), trong đó có 27 IAS và 16 IFRS. IFRS đang được áp dụng tại 143 quốc gia và vùng lãnh thổ trên toàn thế giới, trong đó 119 quốc gia đã yêu cầu bắt buộc áp dụng IFRS đối với các đơn vị có lợi ích công chúng và các tổ chức tín dụng. Việc áp dụng IFRS sẽ tiếp tục mở rộng ra nhiều quốc gia trong những năm tới, bao gồm các nước tại châu Á và Việt Nam cũng không nằm ngoài xu thế đó.

Tại Việt Nam, IFRS đang nhận được sự quan tâm rất lớn từ các DN niêm yết, đối tượng đầu tiên dự kiến áp dụng IFRS theo khung lộ trình áp dụng IFRS của Bộ Tài chính đến năm 2020. Từ năm 2014, việc ban hành Thông tư 200/2014/TT-BTC về chế độ kế toán DN thay thế Quyết định 15/2006

BẢNG 1: THỐNG KÊ ÁP DỤNG IFRS THEO KHU VỰC ĐỊA LÝ

Khu vực	Tổng số	Quốc gia và vùng lãnh thổ					
		Yêu cầu áp dụng các chuẩn mực IFRS cho toàn bộ hoặc hầu hết công ty đại chúng		Cho phép/ yêu cầu áp dụng các chuẩn mực IFRS cho một số công ty đại chúng		Không yêu cầu/cho phép áp dụng các chuẩn mực IFRS đối với công ty đại chúng	
		Số lượng	%	Số lượng	%	Số lượng	%
Châu Âu	43	42	97,7	1	2,3	0	0,0
Châu Phi	20	16	37,2	1	2,3	3	7,0
Trung Đông	12	11	25,6	1	2,3	0	0,0
Châu Á và Châu Đại Dương	31	23	53,5	3	7,0	5	11,6
Châu Mỹ	37	27	62,8	8	18,6	2	4,7
Cộng	143	119	83,2	14	9,8	10	7,0

Nguồn: Hướng dẫn tóm tắt các chuẩn mực IFRS năm 2016

ngày 20/03/2006 và đặc biệt là Thông tư 202/2014/TT-BTC về hướng dẫn lập báo cáo tài chính hợp nhất đã đưa chế độ kế toán và lập báo cáo tài chính của Việt Nam tiến lại gần hơn tới các tiêu chuẩn quốc tế trong IAS và IFRS.

Tuy nhiên, IFRS là những nguyên tắc chung, có tính chất khuyến cáo cho các quốc gia, không gắn trực tiếp với quốc gia nào. Vì vậy, khi triển khai áp dụng chuẩn mực này tại Việt Nam gặp khá nhiều khó khăn, vướng mắc. Việt Nam thuộc các nước áp dụng hình thức điển luật, trong khi hầu hết các nước phát triển lại áp dụng luật chung. Giữa 2 hệ thống luật này cũng có sự khác biệt lớn và ảnh hưởng đến việc ban hành các quy định pháp lý, trong đó có các quy định về chuẩn mực kế toán. Cụ thể, hệ thống chính sách và chuẩn mực kế toán của Việt Nam được ban hành theo hướng thận trọng, đề cao sự tuân thủ các quy định, hạn chế các ước tính kế toán và những vấn đề mang tính xét đoán. Trong khi đó, IFRS lại mang tính linh hoạt mở, nhiều ước tính, dựa nhiều vào yếu tố chủ quan và các xét đoán. Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam (VAA) cũng chưa đóng vai trò chủ đạo trong việc ban hành các chuẩn mực kế toán giống như các nước khác.

Trình độ phát triển kinh tế của Việt Nam còn thấp hơn nhiều so với các nước khác và vẫn đang quá trình chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường; Các hoạt động kinh tế còn đơn giản so với các nước có nền kinh tế thị trường phát triển cao như Anh, Mỹ, EU; Thị trường tài chính chưa phát triển mạnh, chủ yếu hoạt động trong phạm vi quốc gia và chưa liên thông với thị trường vốn trên thế giới; Thị trường vốn hoạt động đang trong giai đoạn hình thành chưa sẵn sàng cung cấp thông tin về giá trị hợp lý một cách đáng tin cậy; Một số DN không muốn áp

dụng IFRS do ngại công khai về tình hình tài chính của mình; Nguồn nhân lực nhìn chung còn hạn chế, yêu cầu kỹ thuật của IFRS khá phức tạp, một số xét đoán mang tính chủ quan, đòi hỏi trình độ và đạo đức nghề nghiệp của người làm kế toán...

Nhận định của Hofstede (1980) cho thấy, sự khác biệt về đặc điểm của văn hóa giữa các quốc gia cũng tạo ra các hệ thống kế toán khác nhau. Các nước thuộc văn hóa anglo - saxon thường lựa chọn áp dụng hệ thống kế toán có các quy định chặt chẽ, trong khi các nước phương Tây lại có xu hướng lựa chọn và áp dụng hệ thống kế toán có các quy định linh hoạt và mềm dẻo hơn. Văn hóa Việt Nam thì lại thiên về xu hướng thận trọng tránh rủi ro, điều này cũng tác động không nhỏ đến tư duy và cách thức ban hành chuẩn mực và hệ thống chính sách kế toán của Việt Nam...

Thực tiễn vận dụng IFRS tại EVN

Theo cam kết tại các Hợp đồng tín dụng với Ngân hàng Thế giới và Ngân hàng Phát triển châu Á, hàng năm, Tập đoàn Điện lực Việt Nam (EVN) lập báo cáo tài chính theo IFRS trên cơ sở chuyển đổi từ báo cáo tài chính theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) đã được kiểm toán. Nghĩa là, EVN đồng thời thực hiện 2 báo cáo tài chính, một báo cáo tài chính lập theo VAS dành cho các cơ quan có thẩm quyền cũng như sử dụng cho mục đích quản lý, một báo cáo tài chính lập theo IFRS được dùng để gửi tổ chức tín dụng theo cam kết. Do có sự khác biệt lớn giữa VAS và IFRS, nên báo cáo chuyển đổi sang IFRS của EVN hiện nay chưa hoàn toàn tuân thủ theo IFRS.

Việc lập báo cáo tài chính theo IFRS ngoài việc giúp EVN tăng tính minh bạch về tài chính, còn là mấu chốt quan trọng để nâng cao khả năng huy



động vốn và thu hút các nhà đầu tư nước ngoài, mở rộng cơ hội hợp tác kinh doanh, hội nhập quốc tế.

Trong giai đoạn toàn cầu hóa mạnh mẽ như hiện nay, thông qua áp dụng IFRS, nền kinh tế Việt Nam nói chung và các DN Việt Nam nói riêng, sẽ được hưởng lợi từ hội nhập kinh tế. Việc áp dụng IFRS giúp cho các đối tác, các nhà đầu tư, đặc biệt là các nhà đầu tư nước ngoài, có thể tìm hiểu, so sánh, đánh giá các thông tin tài chính của đơn vị theo cùng một ngôn ngữ, chuẩn mực chung của quốc tế để từ đó có thể đưa ra các quyết định kinh doanh và/hoặc đầu tư phù hợp. Tuy nhiên, để EVN có thể tiếp cận được các nguồn vốn trên thị trường vốn quốc tế thì phải xem việc lập và trình bày các báo cáo tài chính theo IFRS gần như là một yêu cầu bắt buộc.

Việc lập báo cáo tài chính theo IFRS ngoài việc giúp Tập đoàn Điện lực Việt Nam tăng tính minh bạch về tài chính, còn là mấu chốt quan trọng để nâng cao khả năng huy động vốn và thu hút các nhà đầu tư nước ngoài.

Triển khai việc áp dụng IFRS cũng là cơ hội giúp EVN nâng cao chất lượng quản trị và thông tin. Bởi vì, phương pháp hạch toán các giao dịch theo IFRS thông thường dựa vào “Bản chất hơn hình thức”, do đó để lập và trình bày báo cáo tài chính theo IFRS, Ban Lãnh đạo đơn vị cần phải có trách nhiệm cao hơn, dành nhiều thời gian hơn cho việc nghiên cứu, phân tích, đánh giá thực tế, để có thể phản ánh bản chất của nghiệp vụ kinh tế. Việc làm này giúp Tập đoàn nâng cao chất lượng quản trị, tính minh bạch và tính hợp lý của thông tin.

Sau khi triển khai IFRS, EVN cũng có thể dễ dàng so sánh, đánh giá các hoạt động và tình hình tài chính một cách chính xác hơn; Qua đó, có sự đánh giá và cách nhìn sâu sắc hơn về khách hàng, nhà cung cấp cũng như đối thủ cạnh tranh, nhất là đối với những đối thủ đến từ các quốc gia đã áp dụng IFRS...

Qua quá trình thực hiện việc chuyển đổi báo cáo tài chính từ VAS sang IFRS, EVN phần nào đã có những hiểu biết nhất định về IFRS, tuy nhiên, trước những hạn chế về năng lực nội tại và thách thức của bối cảnh, việc triển khai áp dụng IFRS của EVN hiện nay vẫn còn gặp khá nhiều khó khăn. Trên thực tế, IFRS được xây dựng để áp dụng cho các nền kinh tế phát triển, khi mà các yếu tố thị trường đã phát triển đồng bộ, có thị trường thuận lợi cho định giá các loại tài sản

theo giá thị trường. Các yếu tố này lại chưa biểu hiện đầy đủ ở các quốc gia đang phát triển như Việt Nam (như mức độ phát triển kinh tế của Việt Nam còn thấp hơn nhiều so với các nước phát triển, do vậy các hoạt động kinh tế ở Việt Nam cũng đơn giản hơn. Ngoài ra, thị trường vốn của Việt Nam cũng mới được hình thành và vẫn chưa đóng vai trò quan trọng trong nền kinh tế, mới chỉ trong phạm vi quốc gia và chưa liên thông với thị trường vốn trên thế giới).

Hơn nữa, IFRS là các hướng dẫn mang tính nguyên tắc nhiều hơn là hướng dẫn về cách hạch toán. Vấn đề ngoại ngữ và năng lực hiện tại của đội ngũ kế toán cũng là một cản trở lớn đối với việc triển khai IFRS tại EVN. Thách thức này đòi hỏi Tập đoàn phải xây dựng một hệ thống kế toán thống nhất để các đơn vị có thể hạch toán theo các hướng dẫn của IFRS. Chế độ kế toán buộc phải bao gồm đầy đủ các nội dung như: Hệ thống tài khoản; Hệ thống sổ kế toán; Hệ thống báo cáo tài chính; Hướng dẫn hạch toán các nghiệp vụ. Bên cạnh đó, hàng năm, IASB đều ban hành các chuẩn mực mới/sửa đổi các chuẩn mực hiện tại để phù hợp với điều kiện thực tế. Theo đó, hàng năm EVN cũng phải thường xuyên liên tục tổ chức đào tạo, cập nhật kiến thức đổi mới cho đội ngũ kế toán. Cùng với đó là phải xây dựng hệ thống báo cáo quản trị mới dựa trên các thông tin từ báo cáo tài chính theo IFRS, để phục vụ cho công tác quản trị nội bộ và lập chiến lược.

Nghiên cứu cho thấy, với năng lực hiện nay, đội ngũ kế toán của EVN khó có thể đáp ứng được yêu cầu lập báo cáo tài chính theo IFRS. Thực tế này đòi hỏi Tập đoàn phải có kế hoạch xây dựng đội ngũ nguồn nhân lực kế toán đáp ứng yêu cầu về kinh nghiệm IFRS và ngoại ngữ để đảm bảo việc nghiên cứu IFRS và cập nhật hàng năm, thông qua việc đào tạo kiến thức và tuyển dụng nhân sự mới. Ngoài đào tạo nguồn nhân lực, việc lập báo cáo tài chính theo IFRS của EVN cũng cần có sự tham gia của các chuyên gia tư vấn liên quan đến các lĩnh vực đặc thù (định giá tài sản cố định trên cơ sở định kỳ...) hoặc phải sử dụng các nguồn thông tin từ bên ngoài (lãi suất, tổn thất tài sản, giá trị thanh lý...). Công việc này đòi hỏi Tập đoàn phải dành nhiều thời gian và đầu tư nguồn kinh phí khá lớn.

EVN đang thực hiện 2 hệ thống báo cáo tài chính theo VAS và IFRS. Báo cáo tài chính của EVN hiện nay phản ánh các nghiệp vụ đặc thù phát sinh từ lâu được ghi nhận khác biệt với IFRS (đánh giá lại tài sản cố định trong quá trình cổ phần hóa các DN hoặc theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ,



hạch toán chi phí lãi vay của các Hiệp định ưu đãi lãi suất tài trợ cho xây dựng công trình điện, cổ tức nhận bằng cổ phiếu...). Tuy nhiên, các nghiệp vụ này lại ảnh hưởng rất lớn đến tình hình tài chính của EVN qua các năm, do vậy khi áp dụng IFRS trong năm đầu tiên đòi hỏi các đơn vị của Tập đoàn phải dành nhiều thời gian và nhân lực để xử lý công việc này.

Tính đến nay, ISAC đã xây dựng 43 IAS/IFRS, trong đó có 27 IAS và 16 IFRS. IFRS đang được áp dụng tại 143 quốc gia và vùng lãnh thổ trên toàn thế giới, trong đó 119 quốc gia đã yêu cầu bắt buộc áp dụng IFRS đối với các đơn vị có ích công chúng và các tổ chức tín dụng.

Việc lập báo cáo tài chính tuân thủ IFRS cũng đòi hỏi EVN phải đầu tư nguồn vốn lớn để xây dựng hệ thống công nghệ thông tin hiện đại. Một hệ thống công nghệ thông tin hiện đại mới có thể đáp ứng các yêu cầu về ghi nhận/xử lý thông tin cho việc lập báo cáo tài chính và các thuyết minh thống nhất giữa tất cả các đơn vị trong Tập đoàn; Đáp ứng các yêu cầu về tổng hợp thông tin phục vụ cho mục đích hạch toán kế toán và trình bày thông tin; Đáp ứng việc xác định giá trị hợp lý của hàng tồn kho/tài sản cố định/phải thu/phải trả...; Xác định tổn thất tài sản cố định; Thông tin về giá trị các khoản đầu tư tài chính; Thông tin về chi phí hoàn nguyên môi trường...

Là DN hoạt động trong lĩnh vực đặc thù (sản xuất, truyền tải, phân phối điện), các chi phí đầu vào và giá bán điện đầu ra của EVN đều chịu sự điều tiết của Nhà nước. Theo quy định hiện hành, giá bán lẻ điện được điều chỉnh theo sự biến động của các yếu tố đầu vào và theo cơ chế thị trường. Tuy nhiên, Chính phủ sẽ phê duyệt việc điều chỉnh này trên cơ sở đánh giá ảnh hưởng có thể tác động đến nền kinh tế. Việc thay đổi các yếu tố đầu vào theo báo cáo tài chính tuân thủ IFRS, có thể ảnh hưởng lớn đến chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh giữa các năm (tỷ giá, khấu hao...), trong khi giá bán lẻ điện được điều chỉnh bởi Chính phủ. Điều này khiến cho kết quả hoạt động kinh doanh của EVN dễ biến động, từ đó ảnh hưởng đến các vấn đề khác như cơ chế tiền lương thưởng, phân phối các quỹ, đánh giá xếp loại DN... hay chiến lược tái cấu trúc của EVN.

Tóm lại, theo quan điểm của những người hành nghề kiểm toán và tư vấn kế toán, việc áp dụng toàn bộ IFRS sẽ mở ra một xu hướng mới, thay đổi cách thức ghi nhận, đo lường và trình bày các yếu

tố của báo cáo tài chính, loại trừ sự khác biệt trong các chuẩn mực kế toán và là điều kiện để đảm bảo các DN và tổ chức trên toàn thế giới áp dụng trên nguyên tắc kế toán một cách thống nhất trong lập và trình bày các báo cáo tài chính. Sự thay đổi trên có vẻ đơn giản nhưng là bước đột phá quan trọng, không chỉ thuần túy về từ ngữ mà bản chất là một sự thay đổi lớn về tư duy kế toán. Do vậy, để tạo nền tảng và cơ sở căn bản giúp EVN lập báo cáo tài chính theo IFRS hiệu quả, Chính phủ cần sớm ban hành các quy định pháp lý, hướng dẫn việc lập báo cáo tài chính theo IFRS tại các DN nói chung và tại EVN nói riêng. Giai đoạn trước mắt, Tập đoàn Điện lực cần chủ động nghiên cứu IFRS và chú trọng xây dựng chiến lược đào tạo và phát triển nguồn lực nhân sự có trình độ về IFRS, thông qua việc hợp tác với các cơ sở đào tạo (như các trường đại học, Hiệp hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam và các đơn vị đào tạo trong nước), các tổ chức nghề nghiệp quốc tế như Hiệp hội Kế toán Công chứng Anh quốc, Hiệp hội Kế toán Công chứng Australia, Viện Kế toán Công chứng Anh và Xứ Wales và các công ty kiểm toán quốc tế có uy tín...

Do IFRS vẫn tiếp tục vận động và thay đổi trong quá trình áp dụng trên thế giới nên thời gian tới cần thiết phải có một cơ chế tự cập nhật và áp dụng phù hợp với thị trường Việt Nam. Đồng thời, cũng cần cân nhắc việc áp dụng IFRS toàn bộ hay từng phần/có điều chỉnh để phù hợp với thị trường Việt Nam; Ban hành các chuẩn mực kế toán liên quan đến các đối tượng đã phát sinh trên thị trường tài chính Việt Nam như: Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu (IFRS 2), Công cụ tài chính (IFRS 9), Các khoản tài trợ của Chính phủ (IAS 20), Tổn thất tài sản (IAS 36) và Phúc lợi cho nhân viên (IAS 19R)... để sớm rút ngắn sự khác biệt giữa VAS và IFRS. 

Tài liệu tham khảo:

1. Phạm Hoài Hương (2010), *Mức độ hài hòa giữa VAS và IAS/IFRS, Tạp chí Khoa học và công nghệ, Đại học Đà Nẵng*;
2. TS. Đường Thị Quỳnh Liên (2017), *Khó khăn, thách thức khi áp dụng IFRS tại Việt Nam và lộ trình thực hiện*;
3. TS. Đào Mạnh Huy, TS. Đặng Phương Mai (2017), *IFRS - cơ hội và thách thức khi áp dụng tại Việt Nam*;
4. Lê Vũ Trường, Đinh Minh Tuấn (2017), *Cơ hội cho các DN Việt Nam khi áp dụng IFRS*;
5. TS. Nguyễn Thế Thọ (2017), *Áp dụng IFRS đối với các Công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt nam lợi ích, thách thức và lộ trình*;
6. Những điểm cần lưu ý khi chuyển đổi từ IAS sang IFRS, <http://www.misa.com.vn/tin-tuc/chi-tiet/newsid/5197/Nhung-diem-can-luu-y-khi-chuyen-doi-tu-IAS-sang-IFRS>.