

# Nhu cầu vận dụng IFRS tại các doanh nghiệp sản xuất bia - rượu - nước giải khát Việt Nam: Nghiên cứu điển hình tại Sabeco và Habeco

HOÀNG THỊ HƯƠNG\*

## Tóm tắt

Nghiên cứu này phân tích nhu cầu áp dụng Chuẩn mực báo cáo tài chính (BCTC) quốc tế (IFRS) tại 2 doanh nghiệp lớn trong ngành sản xuất bia - rượu - nước giải khát tại Việt Nam, là Sabeco và Habeco. Kết quả nghiên cứu cho thấy, Yếu tố về sở hữu nước ngoài, Nhu cầu của nhà quản trị và nhà đầu tư là yếu tố thúc đẩy việc chuyển đổi và áp dụng IFRS tại Sabeco. Trong khi, Tỷ lệ sở hữu nhà nước và Nhu cầu của cổ đông là nguyên nhân chính của việc chưa có nhu cầu chuyển đổi sử dụng IFRS tại Habeco. Bên cạnh đó, các yếu tố về đầu tư cơ sở hạ tầng, đào tạo nguồn nhân lực và những khác biệt trong chế độ kế toán Việt Nam và IFRS cũng tác động đến nhu cầu chuyển đổi sang sử dụng IFRS tại 2 doanh nghiệp này. Từ đó, nghiên cứu đưa ra những hàm ý chính sách cho các đơn vị khác trong ngành cũng như các doanh nghiệp trong nền kinh tế khi chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Từ khóa:** áp dụng IFRS, doanh nghiệp bia - rượu - nước giải khát, Việt Nam

## Summary

This paper analyzes the need to apply International Financial Reporting Standards (IFRS) at two large enterprises in beer, wine, beverage industry in Vietnam, namely Sabeco and Habeco. The findings show that foreign ownership, the needs of managers and investors are the factors that promote the conversion and application of IFRS at Sabeco. Meanwhile, the state ownership and the need of key shareholders are the main reasons for the lack of need to switch to IFRS at Habeco. In addition, infrastructure investment, human resource training and differences between Vietnam Accounting Standards (VAS) and IFRS create an effect on the need to switch to IFRS in these two enterprises. From those findings, the study provides policy implications for other firms in the same industry as well as firms in the economy when converting to IFRS.

**Keywords:** application of IFRS, beer, wine, beverage industry, Vietnam

## GIỚI THIỆU

Hội nhập kinh tế và tham gia vào các hiệp định kinh tế song phương, đa phương đã mang lại nhiều tín hiệu tích cực cho nền kinh tế Việt Nam nhưng cũng đưa đến nhiều thách thức cho cả phía quản lý nhà nước và các doanh nghiệp. Trong lĩnh vực kế toán, kế toán có vai trò cung cấp thông tin tài chính quan trọng cho nhà quản trị trong việc ra quyết định kinh doanh, nên khi các doanh nghiệp tham gia vào chuỗi cung ứng toàn cầu, thì hệ thống kế toán của doanh nghiệp cũng cần đáp ứng được những tiêu chuẩn về cung cấp thông tin theo thông lệ quốc tế. Từ các lý do này, Bộ Tài chính

đã và đang khẩn trương nghiên cứu và triển khai áp dụng IFRS cho các doanh nghiệp tại Việt Nam. Những hoạt động cụ thể của Bộ Tài chính, như: ban hành và áp dụng Thông tư số 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014 hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp và Thông tư số 133/2016/TT-BTC, ngày 26/8/2016 hướng dẫn Chế độ kế toán DNNVV đã dẫn hướng đến hạch toán tập trung vào bản chất nghiệp vụ kế toán. Ngoài ra, trong lộ trình thực hiện triển khai áp dụng IFRS, ngày 16/3/2020, Bộ Tài chính đã

\* Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội | Email: hoangthihuong@hau.edu.vn  
Ngày nhận bài: 21/12/2022; Ngày phản biện: 05/01/2023; Ngày duyệt đăng: 17/01/2023

ban hành Quyết định số 345/QĐ-BTC phê duyệt Đề án áp dụng chuẩn mực BCTC tại Việt Nam với mục tiêu ban hành các phương án, lộ trình công bố và hỗ trợ áp dụng IFRS tại Việt Nam và ban hành mới và thực hiện hệ thống chuẩn mực BCTC Việt Nam (VFRS) tiệm cận thông lệ quốc tế và phù hợp với nhu cầu tại Việt Nam.

Tại Việt Nam, các doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh trong ngành bia - rượu - nước giải khát đã có những đóng góp lớn vào nền kinh tế và tham gia vào thị trường chứng khoán, như: Tổng Công ty Cổ phần Bia - rượu - nước giải khát Hà Nội (Habeco - mã chứng khoán: BHN), Tổng Công ty Bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn (Sabeco - mã chứng khoán: SAB) và các công ty con của Sabeco. Các doanh nghiệp này thuộc đối tượng khuyến khích vận dụng IFRS. Một số doanh nghiệp cũng phát sinh các giao dịch của các nhà đầu tư nước ngoài, như: thương vụ Sabeco được bán lại cho nhà đầu tư Thái Lan, hay tỷ lệ sở hữu 17,5% của công ty bia Carlsberg Đan Mạch tại Habeco. Tuy nhiên, cũng chưa có nhiều nghiên cứu đề cập những yếu tố cụ thể của ngành kinh doanh và đặc điểm của doanh nghiệp trong ngành sản xuất bia - rượu - nước giải khát ảnh hưởng đến nhu cầu áp dụng IFRS của các doanh nghiệp trong ngành và các kết quả liên quan đến bức tranh nhu cầu chuyển đổi sang áp dụng IFRS của các doanh nghiệp trong ngành này còn khá ít.

Từ những hạn chế và những khoảng trống nghiên cứu ở trên, mục tiêu của nghiên cứu này nhằm phân tích và tổng hợp các yếu tố trong doanh nghiệp ngành sản xuất bia - rượu - nước giải khát ảnh hưởng đến nhu cầu áp dụng IFRS của các doanh nghiệp trong ngành.

## CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

### Cơ sở lý thuyết

Hiện nay, một số doanh nghiệp có xu hướng áp dụng IFRS với các mức độ khác nhau. Theo như báo cáo của Deloitte (2020) khảo sát 322 doanh nghiệp về mức độ sẵn sàng áp dụng IFRS đã chỉ ra, hơn 50% công ty được khảo sát cho biết đơn vị đã chuẩn bị áp dụng hoặc đã áp dụng. Cụ thể, báo cáo đã chỉ ra rằng, có 7% đơn vị được khảo sát đã áp dụng IFRS đầy đủ trong các bút toán; 18% đơn

vị khảo sát áp dụng bút toán chuyển đổi khi lập BCTC và 26% các đơn vị được khảo sát đang trong giai đoạn chuẩn bị áp dụng; trong đó, lần lượt có 4%, 8% và 10% các đơn vị thuộc đối tượng điều chỉnh bắt buộc áp dụng IFRS theo Quyết định số 345/QĐ-BTC. Các đơn vị lập hoặc chuyển đổi BCTC theo IFRS với mục đích chính là gửi cho nhà đầu tư nước ngoài hoặc công ty mẹ ở nước ngoài. Kết quả những nghiên cứu của về nhu cầu, khả năng và những thách thức về áp dụng IFRS của các doanh nghiệp, như của Phan và Mascitelli (2014), Deloitte (2020) và Phụ lục 02 về khảo sát trong nước về áp dụng IFRS của Bộ Tài chính (2020), cung cấp những khuyến nghị và những hàm ý chính sách cho cả cơ quan quản lý nhà nước, cũng như các doanh nghiệp trong quá trình triển khai và áp dụng IFRS hiệu quả.

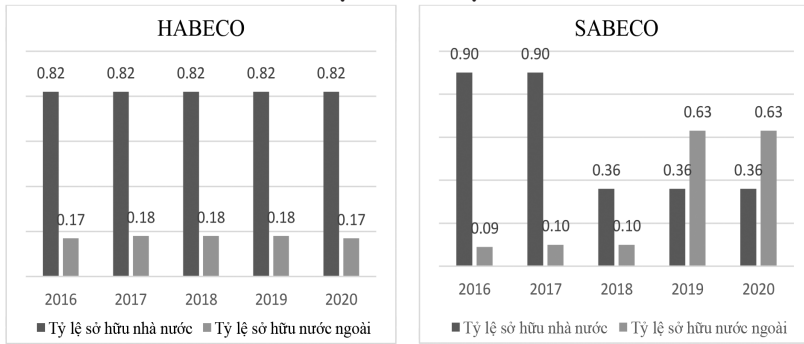
Cụ thể hơn, Quyết định số 345/2020/QĐ-BTC, ngày 16/3/2020 về phê duyệt đề án áp dụng chuẩn mực IFRS tại Việt Nam đã có những hướng dẫn và lộ trình áp dụng IFRS cho các loại hình doanh nghiệp. Đây được coi là cột mốc then chốt cho các đơn vị đủ điều kiện chuẩn bị cho việc vận dụng IFRS và tận dụng cơ hội kinh doanh cũng như chuyển đổi mô hình kinh doanh (PWC Việt Nam, 2021). Lộ trình áp dụng IFRS được công bố trong đề án gồm 2 giai đoạn: (1) Giai đoạn chuẩn bị (từ năm 2020-2021); (2) Giai đoạn áp dụng tự nguyện (từ năm 2022-2025) và (3) Giai đoạn áp dụng bắt buộc (từ năm 2025 trở đi). Trong đó, ở giai đoạn bắt buộc áp dụng từ năm 2025 trở đi, thì các đơn vị là “Công ty mẹ của tập đoàn kinh tế nhà nước, công ty mẹ là công ty niêm yết, công ty đại chúng quy mô lớn là công ty mẹ chưa niêm yết, công ty mẹ quy mô lớn khác” (Bộ Tài chính, 2020).

Do ảnh hưởng của đại dịch Covid-19, lộ trình áp dụng IFRS hiện tại đang diễn ra chậm hơn so với kế hoạch trong đề án. Tuy nhiên, các doanh nghiệp cũng cần có sự chuẩn bị để có thể chuyển đổi áp dụng hiệu quả trong tương lai. Các nghiên cứu trước cũng đã cho thấy, việc áp dụng IFRS sẽ giúp doanh nghiệp có chất lượng thông tin tốt hơn (Soderstrom và Sun, 2007) và sẽ tác động đến các khía cạnh hoạt động của doanh nghiệp (Trần Thị Hải Vân, 2017) như sự thay đổi về ghi nhận doanh thu (Wüstemann và Kierzek, 2005). Ngoài ra, các nghiên cứu cũng đã trình bày những yếu tố tác động đến việc áp dụng IFRS ở các bối cảnh nghiên cứu khác nhau, lĩnh vực và quy mô doanh nghiệp khác nhau. Các yếu tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS có thể được tổng hợp trong nhóm các nhân tố bên trong doanh nghiệp và các nhân tố tác động từ bên ngoài. Các đơn vị khi áp dụng IFRS cần cân nhắc dựa trên các yếu tố này và đánh giá tình hình doanh nghiệp để có những sự chuẩn bị, đầu tư và áp dụng hiệu quả.

### Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu sử dụng nguồn dữ liệu thứ cấp là các báo cáo được thu thập gồm: Phụ lục 02 của Quyết định số 345/2020/QĐ-BTC có nội dung “Báo cáo kết quả khảo sát về khả năng áp dụng chuẩn mực BCTC quốc tế của một số doanh nghiệp tại Việt Nam” (Bộ Tài chính, 2020) và các nguồn thứ cấp khác được thu thập

HÌNH: THỐNG KÊ TỶ LỆ SỞ HỮU TẠI SABECO VÀ HABECO



Nguồn: Bộ Tài chính, 2020

tại website chính thức của Sabeco, Habeco và báo cáo của Deloitte (2020) về “Kết quả khảo sát mức độ sẵn sàng áp dụng IFRS của doanh nghiệp tại Việt Nam”.

Nghiên cứu áp dụng nghiên cứu tình huống với 2 doanh nghiệp điển hình là 2 doanh nghiệp hàng đầu trong ngành sản xuất bia - rượu - nước giải khát tại Việt Nam. Sabeco là doanh nghiệp đã cổ phần hóa, có tỷ lệ sở hữu và kiểm soát và quản lý điều hành bởi Thaibev của Thái Lan. Trong khi đó, Habeco là đơn vị có tỷ lệ sở hữu nhà nước chủ yếu (82%) và có cổ đông lớn là Carlsberg Đan Mạch (17,5%).

## KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

### Nhu cầu áp dụng IFRS tại Habeco

Habeco là doanh nghiệp nhà nước với tỷ lệ sở hữu nhà nước cao, 82% theo báo cáo khảo sát của Bộ Tài chính (2020) (Hình). Habeco cũng có những đầu tư nhất định cho chuyển đổi số tại đơn vị. Áp dụng đồng bộ hệ thống hóa đơn điện tử Minvoice tích hợp với phần mềm kế toán cho các chi nhánh và xí nghiệp với hơn 21 điểm. Habeco triển khai áp dụng hệ thống hoạch định nguồn lực (ERP) SAP 4/S HANA từ năm 2019. Đây là những tiền đề quan trọng về cơ sở hạ tầng cho doanh nghiệp trong chuyển đổi số công tác kế toán. Về nhu cầu áp dụng IFRS, Habeco hiện tại chưa triển khai áp dụng IFRS, chưa có nhu cầu áp dụng IFRS và cũng chưa sẵn sàng áp dụng tự nguyện IFRS (Bộ Tài chính, 2020). Nguyên nhân của sự hạn chế trong nhu cầu áp dụng IFRS tại Habeco được đơn vị nêu ra bao gồm:

**Thứ nhất**, Habeco không có nhu cầu áp dụng IFRS, vì không có áp lực cung cấp thông tin theo IFRS cho các bên liên quan, cụ thể: “Carlsberg vẫn chưa có đề nghị nào liên quan đến áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế” và “trong trung hạn, Habeco không có kế hoạch đầu tư lớn, thậm chí vay vốn các tổ chức tín dụng trong nước cũng không lớn”. Theo Deloitte (2020), các doanh nghiệp thực hiện áp dụng IFRS hay chuyển đổi BCTC là do nhu cầu để gửi báo cáo cho công ty mẹ hay đầu tư, gọi vốn, vay vốn từ các đối tác nước ngoài. Chính vì Habeco không có áp lực từ các cổ đông chiến lược, cổ đông lớn nước ngoài, nên doanh nghiệp không xuất hiện nhu cầu hay cần chuyển đổi BCTC của mình.

**Thứ hai**, yếu tố cơ sở hạ tầng của Habeco cũng là một rào cản cho việc triển khai áp dụng IFRS tại đơn vị, so sánh giữa nhu cầu áp dụng với lợi ích về chi phí cơ sở hạ tầng để chuyển đổi cũng là một thách thức đối với đơn vị. Cụ thể, Habeco cho rằng “cơ sở hạ tầng của Habeco cũng không đủ khả năng đáp ứng được các yêu cầu”. Việc áp dụng IFRS không đơn thuần chỉ là chuyển số liệu sang một hình thức mới hơn, nó đòi hỏi sự đầu tư đồng bộ về cả hệ thống, sự tích hợp trong hệ thống đang áp dụng để có thể chuyển đổi đồng bộ, kết hợp với đào tạo nhân lực.

**Thứ ba**, sự khác biệt giữa VFRS với IFRS đòi hỏi sự chuyển đổi báo cáo trong kỳ kế toán đầu tiên, Habeco gặp những vướng mắc về sự khác biệt giữa chế độ kế toán và chính sách thuế hay việc “Đánh giá lại giá trị của bất động sản đầu tư” là nguyên nhân không thúc đẩy việc áp dụng IFRS tại Habeco.

Ngoài ra, Habeco mong muốn nhân sự kế toán được đào tạo thêm liên quan đến IFRS. Điều này liên quan đến yếu tố trình độ nhân sự kế toán của đơn vị, không chỉ riêng Habeco mà nhiều đơn vị khác khi khảo sát cũng quan ngại về sự đáp ứng của nhân sự kế toán. Yếu tố này cũng là một nguyên nhân làm giảm thiểu nhu cầu áp dụng IFRS tại Habeco nói riêng và các doanh nghiệp nói chung.

### Nhu cầu áp dụng IFRS tại Sabeco

Sabeco được mua lại bởi Công ty TNHH Vietnam Beverage - VietBev, là đại diện của ThaiBev tại Việt Nam. Sabeco với tỷ lệ sở hữu nước ngoài cao (Hình) và chịu sự điều hành từ ThaiBev, Sabeco có nhu cầu chuyển đổi BCTC để gửi công ty mẹ. Cụ thể như, sau khi được ThaiBev mua lại trên 53,39% cổ phiếu vào cuối năm 2017, thì trong quý I/2018, Sabeco đã ban hành Nghị quyết số 04/2018/NQ-HĐQT, ngày 12/01/2018 về việc phê duyệt việc soát xét BCTC quý IV/2017 của Sabeco theo chuẩn mực lập IFRS. Thêm vào đó, để hòa hợp với chính sách kế toán của công ty mẹ, Sabeco đã có Nghị quyết số 09/2018/NQ-HĐQT, ngày 24/01/2018 về việc để cho PWC là công ty kiểm toán của Sabeco hợp tác và hỗ trợ công ty mẹ VietBev hoặc ThaiBev trong việc thống nhất các chuẩn mực kế toán. Có thể thấy, việc áp dụng VAS của doanh nghiệp có những khác biệt với nhà đầu tư, công ty mẹ ở nước ngoài. Chính vì vậy, cần có những sự hỗ trợ trong lộ trình

để thuận lợi cho việc chuyển đổi BCTC từ VAS sang IFRS và sau đó là thuận lợi cho việc áp dụng IFRS.

Tiếp đó là yếu tố công nghệ, hạ tầng trong quản lý và công tác kế toán. Sabeco đã ứng dụng công nghệ thông tin vào hoạt động sản xuất, kinh doanh, cũng như công tác kế toán nhằm ghi nhận kịp thời và theo “thời gian thực”. Với quy mô doanh nghiệp lớn và chuyên về sản phẩm bia - rượu - nước giải khát, nhà quản trị Sabeco có nhu cầu thông tin lớn để giải quyết quản trị nội bộ, cũng như gia tăng tính cạnh tranh với các doanh nghiệp trong cùng ngành. Sabeco đã triển khai hệ thống giải pháp phần mềm quản lý doanh nghiệp Bravo từ năm 2013 và năm 2017, đã nâng cấp lên Bravo 7 ERP-VN. Đây là điều kiện thuận lợi cho Sabeco chuyển đổi vào áp dụng IFRS.

## KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ

Kết quả nghiên cứu cho thấy, nhu cầu áp dụng IFRS của Habeco và Sabeco cũng có sự khác biệt, trong khi Sabeco có nhu cầu chuyển đổi và áp dụng IFRS, thì Habeco hiện tại chưa có nhu cầu vận dụng IFRS tại đơn vị mình. Từ kết quả nghiên cứu điển hình 2 doanh nghiệp lớn trong ngành sản xuất bia - rượu - nước giải khát tại Việt Nam là Sabeco và Habeco, tác giả tổng hợp được những yếu tố ảnh hưởng đến nhu cầu áp dụng IFRS của các doanh nghiệp trong ngành gồm có: Yếu tố sở hữu và quản lý nước

ngoài; Cơ sở hạ tầng quản lý và kế toán; Sự khác biệt trong VAS và IFRS và Trình độ nhân lực kế toán là những yếu tố chính.

Từ kết quả phân tích về nhu cầu áp dụng IFRS tại 2 đơn vị điển hình, tác giả đề xuất một số khuyến nghị nhằm hướng tới áp dụng IFRS trong kế toán tại các doanh nghiệp ngành bia - rượu - nước giải khát như sau:

*Thứ nhất*, việc áp dụng IFRS tại Việt Nam cần có thời gian và sự chuẩn bị, và các doanh nghiệp sản xuất bia - rượu - nước giải khát của Việt Nam cũng cần có sự chuẩn bị phù hợp. Sự thay đổi áp dụng IFRS có thể đòi hỏi cả về nhân lực và vật lực, nên Sabeco và Habeco cũng như các doanh nghiệp trong ngành cần có phân bổ ngân sách cho đầu tư hạ tầng, đào tạo nhân lực. Các kế hoạch cần được tích hợp trong chiến lược và hoạt động của công ty và có lộ trình cụ thể để thích ứng một cách phù hợp, hiệu quả.

*Thứ hai*, các doanh nghiệp trong ngành cần thực hiện chuyển đổi số, đầu tư cơ sở hạ tầng cho bộ phận kế toán. Trong thời gian gần đây, sự chuyển đổi số mạnh mẽ trong công tác kế toán doanh nghiệp thích ứng với sự chuyển đổi của cơ quan thuế và các bên liên quan, như: đăng ký doanh nghiệp, bảo hiểm xã hội. Trong quá trình chuyển đổi số, doanh nghiệp cũng cần tích hợp và tính đến phương án chuyển đổi, áp dụng IFRS trong tương lai đối với đầu tư cơ sở hạ tầng và chuyển đổi số để gia tăng hiệu quả và tránh lãng phí.

*Thứ ba*, các doanh nghiệp cần có kế hoạch đào tạo và bồi dưỡng nhân lực kế toán. Những quy định, thông lệ trong IFRS có những sự khác biệt đối với VAS và trong quá trình phát triển các hoạt động, các giao dịch ngày càng có sự thay đổi liên tục. Chính vì vậy, đào tạo bồi dưỡng nhân lực không chỉ đợi đến ngày chuyển đổi mới thực hiện, mà cần có những chiến lược, ngân sách và kế hoạch cụ thể trong trung và dài hạn để đáp ứng với yêu cầu sử dụng. □

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2020), *Quyết định số 345/QĐ-BTC, ngày 16/03/2020 phê duyệt Đề án áp dụng chuẩn mực BCTC tại Việt Nam*.
2. Deloitte (2020), *Báo cáo kết quả khảo sát mức độ sẵn sàng áp dụng IFRS của doanh nghiệp tại Việt Nam*, truy cập từ <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/vn/Documents/audit/vn-aud-readiness-assessment-on-ifsrs-vn.pdf>.
3. Phan, D. H. T., and Mascitelli, B. (2014), Optimal approach and timeline for IFRS adoption in Vietnam: Perceptions from accounting professionals, *Research in Accounting Regulation*, 26(2), 222-229, doi:<https://doi.org/10.1016/j.racreg.2014.09.010>.
4. PWC Việt Nam (2021), *Bắt đầu quá trình Chuyển đổi sang IFRS từ đâu?*, truy cập từ <https://www.pwc.com/vn/vn/publications/other-newsbrief/201102-transition-to-ifsrs.html>.
5. Soderstrom, N. S., and Sun, K. J. (2007), IFRS adoption and accounting quality: a review. *European Accounting Review*, 16(4), 675-702, doi:<https://doi.org/10.1080/09638180701706732>.
6. Trần Thị Hải Vân (2017), *Tác động khi áp dụng hệ thống chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS)*, truy cập từ <https://tapchicongthuong.vn/bai-viet/tac-dong-khi-ap-dung-he-thong-chuan-muc-bao-cao-tai-chinh-quoc-te-ifsrs-27099.htm>.
7. Wüstemann, J., and Kierzek, S. (2005), Revenue recognition under IFRS revisited: conceptual models, current proposals and practical consequences. *Accounting in Europe*, 2(1), 69-106, doi:<https://doi.org/10.1080/09638180500379111>.