

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

ĐÀO MẠNH HUY

**HOÀN THIỆN CÔNG TÁC LẬP VÀ TRÌNH BÀY
BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT TRONG CÁC DOANH NGHIỆP
SẢN XUẤT THÉP THUỘC HIỆP HỘI THÉP VIỆT NAM**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Hà Nội – 2016

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

ĐÀO MẠNH HUY

**HOÀN THIỆN CÔNG TÁC LẬP VÀ TRÌNH BÀY
BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT TRONG CÁC DOANH NGHIỆP
SẢN XUẤT THÉP THUỘC HIỆP HỘI THÉP VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 62.34.03.01

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Người hướng dẫn khoa học:

- 1. PGS. TS. Trương Thị Thủy**
- 2. TS. Nguyễn Xuân Nam**

Hà Nội – 2016

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan Luận án này là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Số liệu sử dụng trong Luận án là trung thực và có nguồn gốc rõ ràng và chưa từng được công bố trong bất cứ công trình nào khác.

Tác giả luận án

Đào Mạnh Huy

MỤC LỤC

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

DANH MỤC CÁC BẢNG

DANH MỤC SƠ ĐỒ

DANH MỤC HÌNH VẼ

| | |
|---|----|
| MỞ ĐẦU..... | 1 |
| CHƯƠNG 1: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CHUNG VỀ LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT | 16 |
| 1.1. Lý luận chung về mô hình “ <i>Công ty mẹ - công ty con</i> ” | 16 |
| 1.1.1. Khái niệm và đặc điểm tổ chức quản lý..... | 16 |
| 1.1.2. Phương thức hình thành nhóm công ty mẹ - công ty con..... | 19 |
| 1.1.3. Các mối quan hệ chủ yếu giữa công ty mẹ và công ty con..... | 22 |
| 1.2. Lý luận chung về BCTC hợp nhất..... | 23 |
| 1.2.1. Khái niệm BCTC hợp nhất | 23 |
| 1.2.2. Hệ thống các lý thuyết hợp nhất BCTC | 25 |
| 1.2.3. Nội dung và các nguyên tắc lập BCTC hợp nhất..... | 31 |
| 1.2.4. Lợi thế thương mại và bất lợi thương mại | 35 |
| 1.2.5. Phương pháp kế toán khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con trên BCTC riêng và BCTC hợp nhất..... | 40 |
| 1.2.6. Lợi ích của cổ đông không kiểm soát | 42 |
| 1.3. Quy trình lập BCTC hợp nhất | 44 |
| 1.3.1. Xác định phạm vi lập và trình bày BCTC hợp nhất | 44 |
| 1.3.2. Thu thập, kiểm tra các báo cáo, tài liệu liên quan phục vụ việc lập BCTC hợp nhất | 47 |
| 1.3.3. Xử lý những khác biệt về chính sách kế toán và niên độ kế toán. 48 | |
| 1.3.4. Vận dụng các kỹ thuật để lập BCTC hợp nhất | 49 |
| 1.4. Trình bày BCTC hợp nhất..... | 52 |
| 1.5. Kinh nghiệm của một số quốc gia trên thế giới về lập và trình bày BCTC hợp nhất và bài học cho Việt Nam | 58 |
| 1.5.1. Kinh nghiệm của một số quốc gia trên thế giới về lập và trình bày BCTC hợp nhất | 58 |
| 1.5.2. Bài học đối với Việt Nam từ kinh nghiệm của một số quốc gia trên thế giới về lập và trình bày BCTC hợp nhất | 66 |

| | |
|---|-----|
| CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG CÔNG TÁC LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT THÉP THUỘC HIỆP HỘI THÉP VIỆT NAM | 70 |
| 2.1. Tổng quan tình hình hoạt động của các doanh nghiệp sản xuất thép thuộc Hiệp hội Thép Việt Nam. | 70 |
| 2.1.1. Khái quát quá trình hình thành và phát triển của ngành thép Việt Nam | 70 |
| 2.1.2. Quá trình hình thành và phát triển của SPCs | 72 |
| 2.1.3. Đặc điểm hoạt động, tổ chức bộ máy quản lý tại SPCs | 75 |
| 2.1.4. Các đặc điểm ảnh hưởng đến công tác lập và trình bày BCTC hợp nhất tại SPCs | 80 |
| 2.1.5. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán tại SPCs | 83 |
| 2.1.6. Hệ thống BCTC hợp nhất và vai trò cung cấp thông tin của BCTC hợp nhất đối với công tác quản lý, điều hành tại SPCs..... | 87 |
| 2.2. Thực trạng công tác lập và trình bày BCTC hợp nhất tại SPCs..... | 88 |
| 2.2.1. Lợi thế thương mại..... | 88 |
| 2.2.2. Phương pháp kế toán khoản đầu tư của công ty mẹ trên BCTC riêng và BCTC hợp nhất | 92 |
| 2.2.3. Lợi ích của cổ đông thiểu số | 92 |
| 2.2.4. Thực trạng công tác lập BCTC hợp nhất tại SPCs | 93 |
| 2.2.5. Thực trạng công tác trình bày BCTC hợp nhất tại SPCs | 106 |
| 2.2.6. Khảo sát thực tế việc vận dụng các kỹ thuật điều chỉnh một số nghiệp vụ chủ yếu khi lập BCTC hợp nhất tại HPG và VNSTEEL | 111 |
| 2.3. Đánh giá thực trạng công tác lập và trình bày BCTC hợp nhất tại SPCs | 135 |
| 2.3.1. Về ưu điểm | 135 |
| 2.3.2. Những tồn tại..... | 139 |
| 2.3.3. Nguyên nhân của những tồn tại | 146 |
| CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT THÉP THUỘC HIỆP HỘI THÉP VIỆT NAM | 152 |
| 3.1. Chiến lược phát triển của các doanh nghiệp thuộc Hiệp hội Thép Việt Nam | 152 |

| | | |
|--------|--|------------|
| 3.2. | Định hướng hoàn thiện công tác lập và trình bày BCTC hợp nhất trong các doanh nghiệp sản xuất thép thuộc Hiệp hội Thép Việt Nam..... | 156 |
| 3.3. | Giải pháp hoàn thiện công tác lập và trình bày BCTC hợp nhất của các doanh nghiệp sản xuất Thép thuộc Hiệp hội Thép Việt Nam..... | 157 |
| 3.3.1. | Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán lập và trình bày BCTC hợp nhất..... | 157 |
| 3.3.2. | Hoàn thiện công tác lập BCTC hợp nhất tại SPCs. | 168 |
| 3.3.3. | Hoàn thiện công tác trình bày BCTC hợp nhất tại SPCs..... | 181 |
| 3.4. | Điều kiện thực hiện các giải pháp | 182 |
| 3.4.1. | Về phía cơ quan Nhà nước..... | 182 |
| 3.4.2. | Về phía các tổ chức nghề nghiệp, cơ sở đào tạo..... | 184 |
| 3.4.3. | Về phía các đơn vị thuộc SPCs..... | 185 |
| | KẾT LUẬN CHUNG..... | 188 |
| | DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN | 190 |

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

| | |
|-----------|---|
| AFTA | Hiệp định Thương mại tự do ASEAN |
| AASB | CMKT Australia |
| BCĐKT | Bảng cân đối kế toán |
| BCKQHĐKD | Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh |
| BCLCTT | Báo cáo lưu chuyển tiền tệ |
| BCTC | BCTC |
| BCTĐVSCH | Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu |
| CĐTS | Cổ đông thiểu số |
| CMKT | Chuẩn mực kế toán |
| CTCP | Công ty cổ phần |
| CTTNHH | Công ty TNHH |
| CTy | Công ty |
| DN | Doanh nghiệp |
| DTL | Công ty cổ phần Đại Thiên Lộc |
| FASB | Hội đồng CMKT tài chính Hoa Kỳ |
| HNKD | Hợp nhất kinh doanh |
| HPG | Tập đoàn Hòa Phát |
| HSG | Tập đoàn Hoa Sen |
| HTK | Hàng tồn kho |
| IAS | CMKT quốc tế |
| IASB | Hội đồng CMKT quốc tế |
| IASC | Ủy ban CMKT quốc tế |
| IFRS | Chuẩn mực lập BCTC quốc tế |
| KQKD | Kết quả kinh doanh |
| LN | Lợi nhuận |
| LTTM | Lợi thế thương mại |
| ME | Microsoft Excel |
| MI | Lợi ích của cổ đông thiểu số |
| MTV | Một thành viên |
| NCI | Lợi ích của cổ đông không kiểm soát |
| POMINA | Công ty cổ phần Pomina |
| SPCs | Các doanh nghiệp sản xuất thép thuộc Hiệp hội Thép Việt Nam |
| SPE | Thực thể hoạt động theo các mục đích đặc biệt |
| SXKD | Sản xuất kinh doanh |
| TĐKT | Tập đoàn kinh tế |
| TISCO | Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên |
| TMBCTC | Thuyết minh báo cáo tài chính |
| TNDN | Thu nhập doanh nghiệp |
| US GAAP | CMKT Mỹ |
| VAS | CMKT Việt Nam |
| VINAKYOEI | Công ty TNHH thép Vina Kyohei |
| VNSTEEL | Tổng công ty Thép Việt Nam |
| WTO | Tổ chức thương mại quốc tế |

DANH MỤC CÁC BẢNG

| | |
|---|-----|
| Bảng 1.1. So sánh sự khác biệt giữa các lý thuyết hợp nhất..... | 29 |
| Bảng 1.2. Tổng hợp xu hướng áp dụng lý thuyết hợp nhất của các quốc gia..... | 30 |
| Bảng 1.3. So sánh sự khác biệt cơ bản giữa IFRS 8 và IAS 14..... | 64 |
| Bảng 2.1. Thống kê sản lượng, thị phần 5 doanh nghiệp thép đứng đầu thị trường thép Việt Nam..... | 71 |
| Bảng 2.2. Thống kê đặc điểm quy mô hoạt động của các đơn vị | 75 |
| Bảng 2.3. Kết quả hoạt động của các đơn vị năm 2012, 2013, 2014..... | 76 |
| Bảng 2.4. Thống kê mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại SPCs..... | 83 |
| Bảng 2.5. Tổng hợp chế độ và các chính sách kế toán áp dụng tại SPCs..... | 84 |
| Bảng 2.6. Tổng hợp việc áp dụng chế độ, chính sách kế toán tại SPCs | 85 |
| Bảng 2.7. Tình hình phản ánh lợi thế thương mại tại các đơn vị..... | 88 |
| Bảng 2.8. Danh sách các công ty được mua có phát sinh LTTM tại HPG..... | 90 |
| Bảng 2.9. Tổng hợp thời gian phân bổ lợi thế thương mại tại các đơn vị | 91 |
| Bảng 2.10. Bảng tổng hợp các phương pháp kế toán khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con trên BCTC riêng và BCTC hợp nhất | 92 |
| Bảng 2.11. Tình hình phát sinh và phản ánh MI tại các đơn vị | 93 |
| Bảng 2.12. Thời điểm chuyển sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ công ty con của các đơn vị thuộc SPCs | 93 |
| Bảng 2.13. Bảng thống kê việc sử dụng tư vấn để lập BCTCHN lần đầu tiên... .. | 94 |
| Bảng 2.14. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán hợp nhất tại các công ty mẹ..... | 95 |
| Bảng 2.15. Số lượng các công ty con, công ty liên kết của các đơn vị qua các năm | 96 |
| Bảng 2.16. Phương pháp xác định phạm vi các công ty con được hợp nhất..... | 96 |
| Bảng 2.17. Tỷ lệ sở hữu của công ty mẹ đối với các công ty con tại SPCs | 97 |
| Bảng 2.18. Thời hạn quy định nộp báo cáo đối với các công ty con, công ty liên kết tại SPCs | 99 |
| Bảng 2.19. Tỷ lệ sở hữu của công ty mẹ đối với các công ty con cấp 2..... | 101 |
| Bảng 2.20. Tổng hợp các phương pháp điều chỉnh áp dụng tại các đơn vị..... | 104 |
| Bảng 2.21. Thống kê số lượng và quy mô các giao dịch nội bộ tại SPCs | 104 |
| Bảng 2.22. Thống kê nội dung trình bày trong BCĐKT hợp nhất và BCKQHĐKD hợp nhất tại SPCs | 107 |
| Bảng 2.23. Thống kê thuyết minh nội dung cấu trúc nhóm công ty tại SPCs .. | 108 |
| Bảng 2.24. Thống kê cách sử dụng đề mục để thuyết minh cơ sở hợp nhất BCTC tại SPCs | 109 |
| Bảng 2.25. Thống kê mức độ thuyết minh của Báo cáo bộ phận tại SPCs | 110 |
| Bảng 2.26. Bảng tổng hợp tách lợi ích của cổ đông thiểu số năm 2014..... | 116 |
| Bảng 2.27. Bảng Tổng hợp cổ tức đã chia từ công ty con năm 2014..... | 118 |

| | |
|---|-----|
| Bảng 2.28. Thống kê số lượng công ty liên kết năm 2014 | 124 |
| Bảng 2.29. Bảng tổng hợp cổ tức đã chia từ công ty liên kết năm 2014 | 125 |
| Bảng 2.30. Bảng tổng hợp xác định phần sở hữu của VNSTEEL tại VPS năm 2014 | 126 |
| Bảng 2.31. Tổng hợp các khoản vay của các đơn vị thuộc VNSTEEL | 129 |
| Bảng 2.32. Bảng kê chi tiết các khoản nợ vay ngắn hạn và nợ vay dài hạn tại CTCP Kim khí TPHCM thời điểm 31/12/2014 | 129 |
| Bảng 2.33. Số liệu chỉ tiêu “Hàng tồn kho” trên TMBCTC hợp nhất hợp nhất năm 2014 tại VNSTEEL | 130 |
| Bảng 2.34. Số liệu tổng hợp các chỉ tiêu chi tiết khoản mục HTK trên BCĐKT hợp nhất năm 2014 tại VNSTEEL | 130 |
| Bảng 2.35. Tổng hợp chỉ tiêu “ <i>Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được</i> ” trên BCLCTT hợp nhất năm 2014 tại VNSTEEL..... | 134 |
| Bảng 2.36. Đánh giá mức độ hiểu biết và tham gia của cán bộ quản lý cấp cao đối với công tác lập BCTC hợp nhất..... | 137 |
| Bảng 2.37. Thống kê việc nộp báo cáo đúng hạn của các công ty con tại SPCs | 141 |
| Bảng 3.1. Chỉ tiêu định hướng phát triển đối với các sản phẩm ngành Thép... 154 | |
| Bảng 3.2. Phương pháp ghi tăng, giảm trực tiếp các chỉ tiêu trên Bảng tổng hợp kết quả hợp nhất BCĐKT của Tập đoàn Hoà Phát | 176 |
| Bảng 3.3. Phương pháp điều chỉnh ghi Nợ và ghi Có cho các chỉ tiêu trên Bảng tổng hợp kết quả hợp nhất BCĐKT của Tập đoàn Hoà Phát..... | 176 |
| Bảng 3.4. Phương pháp tổng hợp các chỉ tiêu trên Bảng tổng hợp kết quả hợp nhất BCĐKT của Tập đoàn Hoà Phát | 177 |
| Bảng 3. 5. Tổng hợp kỹ thuật định giá đối với các khoản mục trên BCTC | 180 |

DANH MỤC SƠ ĐỒ

| | |
|--|-----|
| Sơ đồ 1.1. Khung nghiên cứu của Luận án | 15 |
| Sơ đồ 1.2. Cấu trúc đơn giản của nhóm công ty mẹ - công ty con | 18 |
| Sơ đồ 1.3. Cấu trúc hỗn hợp của nhóm công ty mẹ - công ty con | 19 |
| Sơ đồ 1.4. Mô hình sáp nhập pháp lý..... | 19 |
| Sơ đồ 1.5. Mô hình hợp nhất pháp lý..... | 20 |
| Sơ đồ 1.6. Cấu trúc đơn giản của nhóm công ty mẹ - công ty con | 20 |
| Sơ đồ 1.7. Sản lượng và thị phần tiêu thụ năm 2014 của 5 doanh nghiệp thép đứng đầu thị trường thép Việt Nam | 71 |
| Sơ đồ 2.1. Mô hình tổ chức tổng quát của các đơn vị trong SPCs | 79 |
| Sơ đồ 2.2. Phương pháp hợp cộng áp dụng tại VNSTEEL, HPG | 103 |
| Sơ đồ 2.3. Phương pháp hợp cộng áp dụng tại các đơn vị khác | 103 |
| Sơ đồ 2.4 Tổng hợp các giao dịch nội bộ phát sinh tại SPCs | 106 |

| | |
|--|-----|
| Sơ đồ 3.1. Trình tự các bước lập BCTC hợp nhất khi ứng dụng Microsoft Excel | 172 |
| Sơ đồ 3.2. Trình tự các bước lập BCTC hợp nhất khi ứng dụng PMKT | 174 |
| Sơ đồ 3.3. So sánh quy trình lập BCTC hợp nhất trước và sau khi áp dụng PMKT | 174 |
| Sơ đồ 3.4. Quy trình hợp nhất BCTC theo phương pháp gián tiếp | 179 |

DANH MỤC HÌNH VẼ

| | |
|---|----|
| Hình 1.1: Lý thuyết hợp nhất theo tỷ lệ sở hữu | 26 |
| Hình 1.2: Lý thuyết hợp nhất theo lý thuyết công ty mẹ | 27 |
| Hình 1.3: Lý thuyết hợp nhất theo lý thuyết công ty mẹ mở rộng..... | 28 |
| Hình 1.4: Lý thuyết hợp nhất theo lý thuyết thực thể | 29 |