

ĐỀ XUẤT PHƯƠNG THỨC HỘI TỤ CHO VIỆT NAM ĐÁP ỨNG HỘI NHẬP CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ

TS. Trần Quốc Thịnh*

Xu hướng toàn cầu hóa nền kinh tế thế giới đòi hỏi các quốc gia phải sử dụng ngôn ngữ kế toán chung nhằm giúp đảm bảo thông tin có thể so sánh trên phạm vi quốc tế. Đây là vấn đề mang tính toàn cầu và ảnh hưởng đến lợi ích của các quốc gia nên đã hình thành một số mô hình hội tụ toàn bộ, tiệm cận và từng phần nhằm phù hợp với điều kiện riêng có của mỗi quốc gia. Bài viết trên cơ sở khảo sát các chuyên gia để tổng hợp, phân tích nhằm đánh giá các phương thức hội tụ của các quốc gia trong khu vực kết hợp phân tích những điều kiện riêng có của Việt Nam nhằm đề xuất mô hình hội tụ từng phần phù hợp với đặc điểm riêng của quốc gia cũng như đáp ứng xu hướng phát triển và hội nhập kế toán khu vực và quốc tế.

• Từ khóa: hội tụ kế toán, kế toán quốc tế, kế toán Việt Nam.

Globalization of the world economy requires nations to use a common accounting language to help ensure comparable information on an international scale. This is a global problem and affects the interests of nations, so it has formed a number of convergence methods, asymptotically and in part, to suit each country's specific conditions. The paper is based on the survey experts so that the synthesis, analysis and evaluation the convergence methods of countries in the region combining the analysis of Vietnam's unique conditions in order to propose a partial convergence method consistent with the country as well as meet the trend of regional and international development and integration.

• Keywords: convergence of accounting, international accounting, Vietnamese accounting.

Ngày nhận bài: 15/1/2019

Ngày chuyển phân biện: 18/1/2019

Ngày nhận phân biện: 20/1/2019

Ngày chấp nhận đăng: 22/1/2019

1. Giới thiệu

Quá trình hội tụ của các quốc gia khá phức tạp bởi xuất phát từ những lợi ích riêng có. Do đó, việc nghiên cứu đề xuất mô hình hội tụ thích hợp luôn là vấn đề đặt ra cho mỗi quốc gia. Tùy theo đặc điểm riêng, mỗi quốc gia hình thành những phương thức riêng biệt. Theo thống kê của

Deloitte (2018) mặc dù các quốc gia chấp nhận hội tụ nhưng có những cách thức riêng có với 30 hình thức riêng biệt. Do hội tụ là vấn đề rộng và phức tạp nên có một số các cách thức hội tụ khác nhau điển hình như Kimura & Ogawa (2007), Bader (2009), Saito (2011), Yallapragada et al (2014). Việc phân chia các cách thức hội tụ dựa trên các tiêu chí khác nhau như xét về mức độ dẫn đến cách thức hội tụ hay thực tiễn quá trình hội tụ. Việc lựa chọn cách thức hội tụ trong giai đoạn hội nhập và phát triển của các quốc gia đang phát triển như Việt Nam là vấn đề cần được lưu ý và quan tâm để tiếp cận nhanh, đảm bảo sự phát triển, ổn định và bền vững.

2. Cơ sở lý thuyết về phương thức hội tụ chuẩn mực quốc tế về kế toán

Xét về cách thức hội tụ, Kimura & Ogawa (2007), Bader (2009), Saito (2011), và gần đây của Yallapragada et al (2014) tựu chung có ba cách thức hội tụ cơ bản, đó là hội tụ toàn bộ, theo hướng tiệm cận, hay từng phần.

2.1. Hội tụ toàn bộ

Trong cách thức này, các quốc gia chấp nhận toàn bộ chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế bao gồm cả chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế cho DNNVV hầu như không có bất cứ điều chỉnh nào. Các quốc gia chọn cách thức này là Philippines và Singapore.

* Trường Đại học Ngân hàng TP. HCM

- Philippines quyết định chuyển từ các chuẩn mực dựa trên hệ thống của Hoa Kỳ sang chuẩn mực quốc tế từ năm 1996. Từ năm 2005, Philippines chấp nhận toàn bộ chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế và hầu như không điều chỉnh (World Bank, 2018c). Hội đồng Chuẩn mực báo cáo tài chính Philippines (FRSC) tham gia giám sát hoạt động của IASB, tham gia quá trình góp ý các dự thảo của chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế và khi chúng được ban hành bởi IASB thì cũng đồng thời được chấp nhận là Chuẩn mực báo cáo tài chính Philippines (PFRS). Hội đồng Chuẩn mực báo cáo tài chính Philippines thành lập Ủy ban Hướng dẫn để ban hành các hướng dẫn áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính Philippines (FRSC, 2018). Năm 2010, Philippines chấp nhận toàn bộ chuẩn mực báo cáo tài chính dành cho DNNVV (PFRS for SME). Doanh nghiệp nhỏ và vừa của Philippines được định nghĩa là các doanh nghiệp không niêm yết theo Luật Chứng khoán, không cần một giấy phép thứ hai của cơ quan nhà nước (ví dụ ngân hàng, công ty bảo hiểm, công ty chứng khoán...), thỏa mãn các điều kiện về quy mô... (Philippines Securities and Exchange Commission, 2017).

- Singapore công bố kế hoạch hội tụ toàn bộ với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế năm 2009 và dự kiến sẽ hoàn thành vào năm 2012. Tháng 3/2012, Hội đồng Chuẩn mực kế toán Singapore công bố việc hội tụ sẽ không hoàn thành trong năm 2012 và cam kết sẽ tiếp tục quá trình hội tụ toàn bộ với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế. Lý do như đã nêu trong phần trên là Hội đồng Chuẩn mực kế toán Singapore cũng chờ đợi quá trình hội tụ IASB - FASB hoàn thành. Đối với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế dành cho DNNVV, năm 2010 Hội đồng Chuẩn mực kế toán Singapore cũng công bố định hướng chấp nhận toàn bộ không điều chỉnh từ tháng 1/2011 cho các công ty không niêm yết và thỏa các tiêu chuẩn về quy mô. Các chuẩn mực này được ban hành đúng kế hoạch và mang tên chuẩn mực báo cáo tài chính dành cho DNNVV (SFRS for SME) (ASC, 2018).

2.2. Hội tụ theo hướng tiệm cận

Các quốc gia theo hướng này không chấp nhận toàn bộ chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế mà điều chỉnh, bổ sung hệ thống hiện hành để “tiệm cận” với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế theo một lộ trình nhất định. Thuộc nhóm này có Thái Lan và Indonesia.

- Tại Thái Lan, Luật Kế toán năm 2000 quy định tất cả các doanh nghiệp phải tuân thủ chuẩn mực kế toán Thái Lan (TAS) và Liên đoàn kế toán Thái Lan (FAP) được giao chức năng ban hành chuẩn mực. Từ năm 2006, Ủy ban Chứng khoán Thái Lan và Liên đoàn kế toán Thái Lan đã ký một thỏa thuận chuyển đổi hệ thống chuẩn mực kế toán, kiểm toán và đạo đức nghề nghiệp theo chuẩn mực quốc tế. Đến năm 2008, có 29 chuẩn mực kế toán có hiệu lực, phần lớn được xây dựng trên nền tảng của chuẩn mực quốc tế giai đoạn 2003 - 2004, đồng thời pha trộn nhiều yếu tố của kế toán địa phương và Hoa Kỳ (World Bank, 2018a). Trong kế hoạch hội tụ được thực hiện hai bước với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế công bố năm 2010, bước thứ nhất Liên đoàn kế toán Thái Lan sẽ điều chỉnh 23 chuẩn mực hiện hành và bổ sung thêm 4 chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế mà chuẩn mực kế toán Thái Lan chưa có; các chuẩn mực này sẽ áp dụng cho tất cả công ty niêm yết vào ngày 1/1/2011. Bước thứ hai sẽ tiếp tục điều chỉnh 4 chuẩn mực hiện hành và ban hành thêm 4 chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế mà chuẩn mực kế toán Thái Lan chưa có để hình thành bộ chuẩn mực hội tụ gần như hoàn toàn với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (một vài chuẩn mực như IAS 41 chưa được đề cập thời điểm áp dụng) (PwccwaterhouseCoopers, 2018). Điều cần lưu ý là Liên đoàn kế toán Thái Lan tiến hành hội tụ với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế phiên bản 2010. Bên cạnh đó, Liên đoàn kế toán Thái Lan cũng ban hành các chuẩn mực kế toán áp dụng cho doanh nghiệp không niêm yết (TFRS for Non-Publicly Accountable Entities).

- Các chuẩn mực kế toán Indonesia (PSAK) do Hội đồng Chuẩn mực kế toán Indonesia (DSAK), thuộc Hội Kế toán công chứng

Indonesia (IAI) ban hành, áp dụng cho các công ty niêm yết, ngân hàng và các doanh nghiệp khác, kể cả doanh nghiệp nhà nước. Các công ty con của công ty niêm yết cũng phải áp dụng PSAK. Ngoài ra, từ năm 2010, Hội đồng Chuẩn mực kế toán Indonesia ban hành chuẩn mực kế toán áp dụng cho doanh nghiệp không liên quan đến lợi ích công chúng. Kế hoạch hội tụ với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế được Hội Kế toán công chứng Indonesia công bố năm 2008 và dự kiến hoàn thành năm 2012, tuy nhiên việc thực hiện rất chậm do thiếu nguồn lực, trở ngại ngôn ngữ, cách làm (Hội Kế toán công chứng Indonesia dịch và nghiên cứu ban hành từng chuẩn mực phù hợp với môi trường quốc gia) và bản thân chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế thay đổi quá nhanh. Tính đến tháng 3/2010, chỉ mới có 68% chuẩn mực đã phù hợp hoặc khá phù hợp với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế, còn 21% chưa phù hợp và 11% chưa được ban hành (World Bank, 2018b).

2.3. Hội tụ từng phần

Đây là cách thức trung gian, trong đó việc hội tụ được tiến hành khác nhau đối với những đối tượng khác nhau. Thuộc về cách thức này có Malaysia, Hàn Quốc, Hồng Kông và Đài Loan. Phần lớn các quốc gia này áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (có thể có vài loại trừ) cho các công ty niêm yết và mở rộng thêm một số trường hợp như có quy mô lớn hoặc thuộc một số lĩnh vực đặc thù như tài chính, bảo hiểm. Các doanh nghiệp không niêm yết và quy mô nhỏ được phép áp dụng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia hiện hành và không hội tụ với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế áp dụng cho DNNVV. Riêng Hồng Kông tách thành hai hệ thống chuẩn mực áp dụng cho doanh nghiệp không niêm yết, một áp dụng cho các doanh nghiệp có quy mô lớn và một áp dụng cho DNNVV.

- Malaysia công bố kế hoạch hội tụ năm 2008 và dự kiến sẽ hoàn thành và áp dụng từ năm 2012. Tháng 11/2011, Hội đồng Chuẩn mực kế toán Malaysia (MASB) ban hành Chuẩn mực báo cáo tài chính Malaysia (MFRS), một khuôn

khô tuân thủ toàn bộ chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế và được xem là tương đương với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế. MFRS có hiệu lực từ 1/1/2012. Đối tượng là các công ty không phải là tư nhân. Công ty tư nhân theo định nghĩa của Hội đồng Chuẩn mực kế toán Malaysia là doanh nghiệp không phải lập báo cáo theo quy định của Ủy ban Chứng khoán và Ngân hàng Nhà nước Malaysia và không phải là công ty con của một công ty thuộc đối tượng. Hiện nay, các công ty trong lĩnh vực nông nghiệp và bất động sản được hoãn áp dụng cho đến năm 2014 với lý do chờ các dự án về IAS 18 và IAS 41 của IASB hoàn thành. Hội đồng Chuẩn mực kế toán Malaysia vẫn duy trì hệ thống kế toán riêng cho các doanh nghiệp không thuộc đối tượng chi phối của chuẩn mực báo cáo tài chính Malaysia, (MASB, 2018).

3. Khảo sát và đánh giá phương thức hội tụ kế toán của Việt Nam đáp ứng hội nhập kế toán quốc tế

3.1. Mục tiêu

Trên cơ sở đánh giá các phương thức hội tụ của các quốc gia trong khu vực, tác giả đề xuất phương thức hội tụ phù hợp trong điều kiện của Việt Nam nhằm đáp ứng xu thế hội nhập kế toán quốc tế.

3.2. Phương pháp nghiên cứu

Trên cơ sở các phương thức trên, tác giả tiến hành khảo sát 16 chuyên gia, trong đó 2 chuyên gia của Vụ Chế độ kế toán kiểm toán Việt Nam; 4 chuyên gia thuộc Hiệp Hội hành nghề kế toán kiểm toán; 6 chuyên gia là Nhà quản lý của công ty kiểm toán quốc tế Big 4; 4 chuyên gia có kinh nghiệm trong nghiên cứu và giảng dạy về kế toán quốc tế.

3.3. Kết quả nghiên cứu

Kết quả nhận định đối với từng cách thức trong điều kiện của Việt Nam cụ thể.

3.4. Hội tụ toàn bộ

Áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (bao gồm cả chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế cho DNNVV) cho tất cả các doanh nghiệp Việt Nam theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế.

Kết quả cho thấy có 1 chuyên gia đồng ý, thuộc chuyên gia là Nhà quản lý của công ty kiểm toán quốc tế Big 4 (tỷ lệ 6,25%) và theo chuyên gia những ưu, nhược điểm được phân tích như sau:

Ưu điểm

- Cách thức này hội tụ toàn bộ với quốc tế mà không cần bất kỳ sự điều chỉnh hay chuyển đổi nào do đó tiết kiệm đáng kể chi phí và thời gian soạn thảo chuẩn mực. Philippines là một ví dụ khi tổ chức lập quy chỉ tập trung vào việc tham gia chung với IASB (thảo luận, góp ý dự thảo...) và xây dựng các hướng dẫn áp dụng phù hợp quốc gia. Cách làm này cũng giảm rủi ro không theo kịp với chuẩn mực quốc tế vì trong thời gian soạn thảo chuẩn mực quốc gia thì chuẩn mực quốc tế đã thay đổi.

- Đảm bảo thông tin minh bạch và chất lượng cao cho báo cáo tài chính doanh nghiệp, từ đó tạo cơ hội để tiếp cận với thị trường vốn quốc tế, thúc đẩy phát triển kinh tế nhanh chóng.

Nhược điểm

- Sự khác biệt về các yếu tố môi trường đã hình thành những đặc trưng trong hệ thống kế toán các quốc gia. Do đó, việc áp dụng cách thức hội tụ toàn bộ khó có thể phù hợp.

- Sự khác biệt về ngôn ngữ là hạn chế quan trọng trong việc áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế cho tất cả các doanh nghiệp, do trở ngại khi tiếp cận với những thay đổi nhanh chóng của chuẩn mực quốc tế.

- Cơ sở hạ tầng kế toán là những cản trở của chính các quốc gia trong quá trình áp dụng toàn bộ.

3.2. Hội tụ theo hướng tiệm cận

Đề xuất Việt Nam nên hội tụ theo lộ trình, có 3 chuyên gia trong đó 2 chuyên gia là Nhà quản lý của công ty kiểm toán quốc tế Big 4 và 1 chuyên gia có kinh nghiệm trong nghiên cứu và giảng dạy về kế toán quốc tế (tỷ lệ 18,75%). Đối với quan điểm này, Việt Nam cần điều chỉnh dần các chuẩn mực kế toán Việt Nam theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế với những đặc điểm của Việt Nam và như thế theo thời gian các chuẩn mực Việt Nam sẽ dần phù hợp và tiến

tới thống nhất với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế. Ưu, nhược điểm của cách thức này là gần như là sự đảo ngược lại của cách thức thứ nhất.

Ưu điểm

- Ít gây sự xáo trộn hay tranh luận vì có thể bảo vệ nhiều nhất đặc thù quốc gia trong quá trình hội nhập.

- Không gặp trở ngại về ngôn ngữ vì quá trình chuyển hóa từng bước chậm rãi và qua nhiều tầng nấc trung gian.

- Không đòi hỏi hạ tầng nền tảng kế toán cao.

- Một ưu điểm khác của cách thức này là tránh né được những khó khăn trong giai đoạn hiện tại, điển hình như bất cập trong việc hội tụ của Hoa Kỳ, các chuẩn mực quốc tế liên tục thay đổi gây khó khăn cho các quốc gia ít có sự tham gia vào quá trình xây dựng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế.

Nhược điểm

- Chi phí nhìn bên ngoài thì không lớn nhưng thực chất không giảm vì phải duy trì trong một quá trình lâu dài và chỉnh sửa nhiều lần nhưng vẫn cứ lạc hậu.

- Nhược điểm lớn nhất là chuẩn mực kế toán luôn bị đánh giá thấp về mức độ hội tụ, chất lượng báo cáo tài chính kém không tạo được niềm tin của các nhà đầu tư.

3.3. Hội tụ từng phần

Hội tụ từng phần được tiếp cận khác nhau cho những đối tượng khác nhau. Đối với đối tượng được xem là quan trọng hay nhạy cảm như công ty niêm yết hoặc liên quan đến các ngành như ngân hàng, bảo hiểm nên bắt buộc áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế trong thời gian 3 - 5 năm tới. Hầu hết các chuyên gia còn lại đều đồng tình với cách tiếp cận này (chiếm tỷ lệ 75%). Theo đó hội tụ các doanh nghiệp nhà nước có qui mô lớn là đối tượng áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế. Trong khi đó, khu vực còn lại áp dụng chuẩn mực hiện hành nhưng điều chỉnh dần cho phù hợp với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế theo những đặc điểm riêng

của Việt Nam. So với quan điểm trên, quan điểm hội tụ theo từng phần có ưu, nhược điểm:

Ưu điểm

- Với cách thức hội tụ này, Việt Nam sẽ đáp ứng xu thế hội tụ kế toán quốc tế.

- Thông qua việc hội tụ từng phần sẽ giúp thông tin kế toán nâng cao chất lượng thông tin, cũng như thuận lợi cho phát triển kinh tế, thu hút thị trường vốn.

- Điều này có thể tránh được những biến động cho DN NVV vì các doanh nghiệp này khó khăn về nguồn lực trong việc áp dụng theo chuẩn quốc tế.

Nhược điểm

- Mặc dù lựa chọn theo hướng này tuy nhiên Việt Nam vẫn phải chịu áp lực nhất định về hội tụ quốc tế vì theo quan điểm chung của quốc tế hướng tới áp dụng toàn bộ.

- Tác động một phần đến các doanh nghiệp niêm yết và các đối tượng khác được xếp vào diện bắt buộc áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế.

3.4. Đề xuất phương thức hội tụ chuẩn mực quốc tế về kế toán cho Việt Nam

Từ những vấn đề trên, tác giả đề xuất cách thức cho Việt Nam là hội tụ từng phần. Với cách thức này sẽ giúp Việt Nam đạt được mục tiêu của quá trình hội tụ, cụ thể:

- Việc lựa chọn cách thức hội tụ từng phần, Việt Nam sẽ áp dụng bắt buộc chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế cho một số đối tượng là các doanh nghiệp niêm yết và song hành đó là phát triển các chuẩn mực riêng của Việt Nam cho một số đối tượng khác, cụ thể là các DN NVV.

- Các điểm yếu của Việt Nam như cơ sở hạ tầng kế toán chưa đủ mạnh, đặc thù pháp lý, văn hóa, kinh tế cũng như trở ngại ngôn ngữ... có thể hạn chế bớt khi tiếp cận dựa trên hội tụ từng phần.

- Các công ty niêm yết có thể đầu tư nhiều nguồn lực hơn để sớm tiếp cận với chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế, trong khi các doanh nghiệp không niêm yết, quy mô nhỏ hơn có thể

tiếp cận từng bước và có thời gian để đầu tư nâng cao năng lực khi chuẩn bị bước vào thị trường vốn.

4. Kết luận

Xu hướng toàn cầu hoá kinh tế đòi hỏi chất lượng thông tin có thể so sánh ở phạm vi quốc tế, một ngôn ngữ kinh doanh cần được thiết lập bằng việc xây dựng hệ thống chuẩn mực toàn cầu chất lượng cao đáp ứng thị trường vốn quốc tế. Điều này càng có ý nghĩa hơn đối với các quốc gia đang phát triển như Việt Nam. Trong quá trình hội nhập và phát triển với khu vực và quốc tế về kế toán, Việt Nam cần lựa chọn mô hình hội tụ thích hợp trên cơ sở hội tụ từng phần nhằm giúp Việt Nam tận dụng các cơ hội cho phát triển kinh tế cũng như hạn chế những bất cập vốn có của quốc gia. Đây là điều kiện thuận lợi để Việt Nam tiếp cận nhanh, đảm bảo ổn định và bền vững nhằm đáp ứng xu hướng phát triển và hội nhập kế toán khu vực và quốc tế.

Tài liệu tham khảo:

ASC (2018). *Singapore Financial Reporting Standard For Small Entities*.

Bader, K. (2009). *International Accounting Debate: Options in Standardization. The Journal of International Business & Law*, 8(1).

Deloitte (2018). *Standards accounting-standards*.

FRSC. (2018). *About Philippine Institute of Certified Public Accountants*.

MASB. (2018). *Malaysia Accounting Standards*.

Philippines Securities and Exchange Commission. (2017). *Notice on the Adoption of the PFRS for SMEs*.

PricewaterhouseCoopers. (2018). *Adoption IFRS in Thailand*.

Sunder, S.. (2009). *IFRS and the Accounting Consensus. Accounting Horizons*, 23(1), pp.101-111.

World Bank. (2018a). *Report On The Observance Of Standards And Codes -Accounting and Auditing - Kingdom Of Thailand*.

World Bank. (2018b). *Report On The Observance Of Standards And Codes - Accounting and Auditing - Indonesia*.

World Bank. (2018c). *Report On The Observance Of Standards And Codes -Accounting and Auditing - The Philippines*.

Kimura Shogo & Ogawa Hikaru. (2007). *A model for the convergence of accounting standards. Research in Accounting Regulation. Vol.19*, 223-238.

Yallapragada et al. (2014). *SEC's Push Back On Adoption Of IFRS In The United States*.