

SỰ HỘI TỤ QUỐC TẾ CỦA CÁC CHUẨN MỤC KẾ TOÁN QUỐC GIA

INTERNATIONAL CONVERGENCE OF NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS

Đặng Thu Hà^{1,*}

DOI: <https://doi.org/10.57001/huih5804.55>

TÓM TẮT

Sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán đã trở thành một vấn đề quan trọng trong lĩnh vực kế toán. Sự hội tụ là một xu hướng phát triển không thể đảo ngược của sự phát triển quốc tế hóa kế toán tại các quốc gia. Bài báo này trình bày về sự cần thiết của hội tụ quốc tế các chuẩn mực kế toán cũng như tổng quan nghiên cứu về những yếu tố tác động đến sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán và quá trình hội tụ quốc tế của một số các quốc gia cụ thể. Bên cạnh đó bài báo cũng tổng hợp các lý thuyết liên quan để giải thích cho quá trình hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán.

Từ khóa: Hội tụ, hội tụ kế toán quốc tế, chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế.

ABSTRACT

The international convergence of accounting standards has become an important issue in the field of accounting. Convergence is an irreversible developing trend of the development of accounting internationalization in the countries. This paper presents the necessity of international convergence of accounting standards as well as a research overview of the factors affecting the international convergence of accounting standards and the international convergence process of specific countries. Besides, the article also sums up relevant theories to explain the process of international convergence of accounting standards.

Keywords: Convergence, international accounting coverage, international financial reporting standards.

¹Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội

*Email: dangthuha@hau.edu.vn

Ngày nhận bài: 15/3/2022

Ngày nhận bài sửa sau phản biện: 10/6/2022

Ngày chấp nhận đăng: 27/10/2022

1. SỰ CẦN THIẾT CỦA HỘI TỤ QUỐC TẾ CÁC CHUẨN MỤC KẾ TOÁN

Sự hội tụ của các chuẩn mực kế toán toàn cầu do Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) khởi xướng đã nhận được sự ủng hộ rộng rãi của nhiều cơ quan kế toán quốc gia cũng như các tổ chức quốc tế. Số lượng các quốc gia đã áp dụng các Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) đã tăng đều trong thập kỷ qua, với nhiều quốc gia khác tuyên bố cam kết áp dụng IFRS [19]. Các nước trong Liên minh Châu Âu và Úc là những nước đi trước áp dụng IFRS, đã thực hiện IFRS từ năm 2005. Việc chấp nhận IFRS trên toàn cầu cho thấy tiến bộ đáng kể hơn nữa vào năm 2008 khi Ủy ban Chứng khoán và Giao dịch Hoa Kỳ (SEC) cho phép các công ty nước ngoài niêm yết trên Sở giao

dịch chứng khoán New York sử dụng IFRS để gửi báo cáo tài chính của họ mà không cần thực hiện đối chiếu với Nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung của Hoa Kỳ (GAAP). Theo tài liệu của Ủy ban Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IASB), tính đến nay đã có trên 130 quốc gia và vùng lãnh thổ (chiếm tỷ lệ 93% các nước được IASB khảo sát) đã tuyên bố về việc cho phép áp dụng IFRS dưới các hình thức khác nhau. Điều này chứng tỏ rằng mục tiêu về một ngôn ngữ kế toán duy nhất trên thế giới đang dần thành hiện thực.

Thời đại ngày nay của sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán cũng là nền tảng đúng đắn và yêu cầu về sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán càng trở nên cấp thiết. Điều đó bắt nguồn từ một số các nguyên nhân sau:

(1) Thứ nhất là xu hướng toàn cầu hóa kinh tế đòi hỏi sự hội tụ quốc tế của các yêu cầu về chuẩn mực kế toán. Vào cuối thế kỷ 20, xu hướng toàn cầu hóa kinh tế thế giới tăng tốc rõ rệt, nên trong bối cảnh quốc gia nào muốn thoát khỏi thương mại thế giới và thị trường vốn để tự phát triển là điều không tưởng. Và kế toán là ngôn ngữ kinh doanh quốc gia, trong toàn cầu hóa kinh tế ngày càng đóng vai trò quan trọng, chất lượng thông tin kế toán ảnh hưởng trực tiếp đến mức độ giao dịch thị trường, chất lượng và sự phân bổ hiệu quả các nguồn lực toàn cầu. Do đó, việc cần thúc đẩy sự hội tụ của các chuẩn mực kế toán nhằm cung cấp thông tin tài chính minh bạch và có thể so sánh được là điều cần thiết.

(2) Thứ hai là sự phát triển nhanh chóng của các công ty đa quốc gia đòi hỏi sự cần thiết hội tụ các chuẩn mực kế toán. Sự phát triển nhanh chóng của toàn cầu hóa kinh tế kéo theo sự xuất hiện của các công ty đa quốc gia mọc lên ngoài tầm ảnh hưởng đến nền kinh tế thế giới ngày càng lớn. Các nhà điều hành đa quốc gia nhằm tối đa hóa lợi nhuận, giảm thiểu rủi ro và chắc chắn hy vọng có thể loại bỏ sự khác biệt theo quốc gia cụ thể đối với tất cả các quốc gia được các chuẩn mực kế toán công nhận, nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho các hoạt động kinh tế của họ.

(3) Thứ ba là hoạt động đầu tư quốc tế nhằm thúc đẩy sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán. Ngoài các tập đoàn đa quốc gia, các hình thức đầu tư xuyên biên giới trực tiếp hoặc gián tiếp khác cũng đã có bước phát triển đáng kể, chẳng hạn như việc các nhà đầu tư thông qua quỹ liên doanh, quỹ bảo hiểm và các hình thức công ty nước ngoài khác để mua cổ phiếu. Đối với nhà đầu tư, nếu họ có thể nhanh chóng tiếp cận và hiểu được đối

tương thực sự của cuộc bỏ phiếu bằng thông tin tài chính đáng tin cậy, chi tiết và rõ ràng để đánh giá quy mô rủi ro đầu tư thì họ sẽ nhanh chóng đưa ra quyết định đầu tư phù hợp. Ngược lại, nếu thiếu các thông tin tài chính cần thiết đó, nhà đầu tư sẽ do dự, chần chừ. Để các doanh nghiệp cung cấp thông tin tài chính có thể so sánh được ở cấp độ quốc tế nhằm giảm bớt sự khác biệt quốc tế về chuẩn mực và thông lệ kế toán nhằm thu hút các nhà đầu tư nước ngoài đọc và sử dụng các vấn đề về báo cáo tài chính, thì đòi hỏi phải hài hòa các chuẩn mực kế toán quốc gia, thúc đẩy sự hội tụ quốc tế của nó.

Như vậy, sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán là một xu hướng tất yếu, vậy hãy cùng tổng quan các nghiên cứu để tìm hiểu quá trình hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán chịu ảnh hưởng của các yếu tố nào trong nội dung tiếp theo.

2. YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN SỰ HỘI TỤ QUỐC TẾ CỦA CHUẨN MỰC KẾ TOÁN

Việc hiểu rõ quá trình áp dụng IFRS ở các quốc gia là rất quan trọng vì quá trình áp dụng IFRS ảnh hưởng đáng kể đến mức độ phù hợp và tầm quan trọng của IFRS ở các quốc gia này. Hơn nữa, với việc IFRS đã được quốc tế công nhận, vấn đề thực sự liên quan đến sự hội tụ IFRS không phải là sự phù hợp của IFRS với một quốc gia cụ thể, mà còn là con đường thay đổi mà IFRS được áp dụng [28]. Chính vì vậy đã có nhiều tác giả nghiên cứu về quá trình hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán quốc gia để tìm hiểu về các yếu tố tác động đến sự hội tụ đó. Có thể phân thành hai nhóm nghiên cứu: một nhóm nghiên cứu những yếu tố thúc đẩy nhanh hơn quá trình hội tụ quốc tế và một nhóm nghiên cứu những yếu tố rào cản trong quá trình hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán quốc gia.

Mặc dù các nước đầu tiên áp dụng IFRS chủ yếu là các nước phát triển có thị trường vốn tiên tiến và số lượng lớn các tập đoàn đa quốc gia, IFRS hiện cũng đang được thực hiện bởi các nước đang phát triển có thị trường vốn mới nổi. Do đó, một số nghiên cứu đã tìm cách xem xét mức độ phù hợp của IFRS đối với các nước đang phát triển và xác định lý do tại sao các nước đang phát triển áp dụng IFRS mặc dù nhận thức rằng các tiêu chuẩn này có thể không phù hợp với quốc gia của họ [10, 18, 28, 32, 33].

Theo [10], thì lực lượng quan trọng nhất trong quyết định áp dụng IFRS là áp lực cưỡng chế từ các lực lượng phương Tây sau khi chế độ Ba'ath sụp đổ và từ các tổ chức viện trợ quốc tế. Hơn nữa, nghiên cứu đã chỉ ra rằng hệ thống kế toán ở Iraq có thể sẽ được nâng cao hơn nữa do áp lực bắt buộc và quy chuẩn từ các đối tác thương mại, các tập đoàn đa quốc gia và nghề kế toán của Iraq. Zehri và Chouaibi [33] lại dựa trên một mẫu gồm 74 quốc gia, kết quả phân tích thực nghiệm đã chỉ ra rằng các nước đang phát triển thuận lợi nhất cho việc áp dụng IFRS là các nước có tốc độ tăng trưởng kinh tế cao, trình độ học vấn cao và có hệ thống pháp luật thông thường. Xét một cách tổng thể, quyết định áp dụng tiêu chuẩn quốc tế liên quan chặt chẽ đến môi trường thể chế của các nước đang phát triển (trên hết là hệ thống

luật pháp) cũng như dữ liệu kinh tế vĩ mô của họ (tức là tăng trưởng kinh tế và các cấp độ giáo dục của các nước này). Các tác giả Zeghal và Mhedhbi [32] khi áp dụng hồi quy logistic cho một mẫu bao gồm 64 quốc gia đang phát triển, đã kết luận rằng trình độ học vấn, sự tồn tại của thị trường tài chính và tư cách thành viên văn hóa là các yếu tố có liên quan tích cực và đáng kể đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS). Theo kết quả nghiên cứu của họ, kết luận rằng các nước đang phát triển được hưởng lợi ích cao nhất có thị trường vốn và thuộc về văn hóa Anh-Mỹ là động lực lớn nhất để áp dụng IAS. Ảnh hưởng mạnh mẽ của nhân tố thị trường vốn dường như báo hiệu rằng thông tin kế toán chất lượng cao là rất quan trọng và quan trọng về mặt chiến lược đối với sự phát triển của các tập đoàn giao dịch công khai và phát triển đầu tư trên thị trường vốn. Những kết quả này phù hợp với các nghiên cứu trước đây đã chỉ ra rằng việc áp dụng một hệ thống kế toán cụ thể bị ảnh hưởng theo trình độ học vấn, hay văn hóa trong một nhóm quốc gia và sự tồn tại của thị trường vốn.

Bên cạnh các nghiên cứu xem xét về mức độ phù hợp của IFRS đối với các quốc gia thì cũng có những nghiên cứu tìm hiểu về mức độ của các yếu tố rào cản trong quá trình hội tụ IFRS. Chẳng hạn như qua các nghiên cứu của Larson và Street [16], Tyrrell và cộng sự [28], Ding và Su [6], Hassan và cộng sự [10], Bierstaker và cộng sự [2] cũng cung cấp những hiểu biết sâu sắc về mức độ của các vấn đề rào cản có thể gặp phải trong quá trình hội tụ IFRS ở các quốc gia khác nhau. Larson và Street [16], sau khi xem xét các nỗ lực hội tụ ở các quốc gia châu Âu, cho rằng những trở ngại nhận thấy được đối với hội tụ IFRS bao gồm bản chất phức tạp của một số IFRS nhất định, không đủ hướng dẫn về việc áp dụng các tiêu chuẩn lần đầu, bản chất của hệ thống kế toán quốc gia, khả năng áp dụng cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ, bản dịch IFRS thành ngôn ngữ quốc gia và thị trường vốn của quốc gia hạn chế. Tương tự, Tyrrell và cộng sự [28] cũng báo cáo một số vấn đề được coi là trở ngại trong việc thực hiện IFRS ở Kazakhstan, bao gồm khoảng cách rõ ràng trong IFRS, nhu cầu đưa ra các đánh giá trong việc áp dụng IFRS, dịch IFRS sang ngôn ngữ địa phương và chi phí do áp dụng bộ tiêu chuẩn mới IFRS. Trong nghiên cứu về việc áp dụng IFRS của các nhà lập báo cáo tài chính Hoa Kỳ, Bierstaker và cộng sự [2] nhấn mạnh nhu cầu đào tạo và giáo dục sâu rộng về IFRS, đặc biệt là đối với các kế toán viên đã quen với việc áp dụng các chuẩn mực kế toán dựa trên quy tắc. Larson và Street [16] đã điều tra sự hội tụ ở các nước thành viên EU đầu tiên và nhận thấy rằng nó tập trung chủ yếu vào các báo cáo tài chính hợp nhất của các công ty niêm yết. Một rào cản lớn đối với việc hội tụ các tiêu chuẩn quốc gia với IFRS là yêu cầu ở nhiều quốc gia rằng các chuẩn mực báo cáo tài chính phải tuân thủ các quy định về thuế.

Nội dung tiếp theo nghiên cứu này đi vào tìm hiểu về những lý thuyết đóng vai trò nền tảng để giải thích cho quá trình hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán quốc gia cũng như quá trình hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán tại một số quốc gia cụ thể.

3. CÁC CƠ SỞ LÝ THUYẾT GIẢI THÍCH QUÁ TRÌNH HỘI TỤ QUỐC TẾ CỦA CÁC CHUẨN MỤC KẾ TOÁN

3.1. Lý thuyết đổi mới (Innovation theoretical)

Quyết định của một quốc gia áp dụng IFRS có thể được phân tích là tương tự như quyết định áp dụng một sản phẩm mới [22]. Giới thiệu IFRS như một bộ tiêu chuẩn duy nhất mà các công ty ở các quốc gia khác nhau có thể áp dụng đã từng là một ý tưởng mới có thể được coi là một sự đổi mới [8]. Theo Rogers [24], đổi mới đòi hỏi khoảng thời gian dài kể từ ngày nó có sẵn cho đến thời điểm nó được chấp nhận rộng rãi. Tương tự, IFRS được giới thiệu vào năm 2003 và theo thời gian, số lượng các quốc gia bắt buộc hoặc cho phép áp dụng nó đã tăng lên đáng kể.

Sự lan tỏa là quá trình mà sự đổi mới được truyền đạt thông qua các kênh nhất định, theo thời gian, giữa các thành viên của hệ thống xã hội [24]. Sự đổi mới là ý tưởng, thực hành hoặc đối tượng được coi là mới bởi một cá nhân hoặc đơn vị áp dụng khác (ví dụ như một quốc gia khác). Như đã đề cập bởi Rogers [24], không phải tất cả các quốc gia hay cá nhân trong một xã hội áp dụng một hệ thống đổi mới một cách đồng thời (tức là tốc độ áp dụng: sớm, muộn hoặc chậm hơn) và theo cùng một cách thức (tức là mức độ chấp nhận: toàn bộ hoặc một phần). Rogers lập luận rằng sự chấp nhận của xã hội đối với một sự đổi mới có xu hướng bị chao đảo và các xã hội có thể được phân loại thành các loại người chấp nhận khác nhau, cụ thể là: người đổi mới, người áp dụng sớm, đa số sớm, đa số muộn và người chậm trễ [24]. Theo Chand và Patel [5] thì có năm cách tiếp cận hội tụ khác nhau mà một quốc gia có thể lựa chọn trong việc áp dụng IFRS, đó là: (1) áp dụng đầy đủ IFRS; (2) áp dụng có chọn lọc IFRS hoặc áp dụng có độ trễ về thời gian; (3) áp dụng IFRS có sửa đổi để tính đến các đặc điểm cụ thể của quốc gia; (4) duy trì các chuẩn mực kế toán quốc gia nhưng hài hòa với IFRS; và (5) sự tiếp tục của các chuẩn mực kế toán quốc gia.

3.2. Lý thuyết thể chế (Institutional theory)

Lý thuyết thể chế đã được sử dụng rộng rãi trong các tài liệu về quản lý và ngày càng được sử dụng nhiều hơn trong nghiên cứu kế toán để tìm hiểu những ảnh hưởng đến cấu trúc tổ chức và toàn cầu [13, 14, 27]. Nó xem xét cách thức các quy tắc, chuẩn mực và thói quen được thiết lập như các hướng dẫn có thẩm quyền và cách các yếu tố này được tạo ra, thông qua và điều chỉnh theo thời gian. Báo cáo tài chính được lập theo các tiêu chuẩn không phù hợp với các tiêu chuẩn mà nhà đầu tư quen thuộc có thể gây ra sự kém hiệu quả, không chắc chắn và tăng chi phí vốn [14]. Các yếu tố thể chế quốc gia có thể đóng một vai trò nào đó trong quá trình thiết lập tiêu chuẩn [26] và điều quan trọng là các nhà đầu tư, chính phủ, cơ quan quản lý và những người làm kế toán phải hiểu những ảnh hưởng này. Cần phải khám phá ra môi trường thể chế, bao gồm các yếu tố chính trị và kinh tế hình thành hệ thống kế toán. Vì vậy, lý thuyết thể chế có thể được sử dụng để giải thích cho quá trình hội tụ kế toán quốc tế [14].

Lý thuyết thể chế có thể được sử dụng để mô tả quá trình phát sinh một tình huống hoặc thực tiễn và hướng dẫn quy trình khắc phục bất kỳ vấn đề nào [27]. Theo quan điểm này, ngày càng có nhiều cơ quan nghiên cứu sử dụng lý thuyết thể chế để giải thích việc áp dụng IFRS trên toàn quốc trong cả nghiên cứu đa quốc gia (ví dụ như [14]) và nghiên cứu đơn quốc gia (ví dụ như [13]). Sử dụng mẫu 132 quốc gia, bao gồm các nền kinh tế đang phát triển, chuyển đổi và phát triển đã áp dụng IFRS, Judge và cộng sự [14] nhận thấy rằng cả ba dạng hình thức thể chế (cưỡng chế, bắt buộc và quy chuẩn) có thể giải thích tại sao một số quốc gia chấp nhận hoàn toàn hoặc áp dụng một phần IFRS, trong khi những quốc gia khác bác bỏ các tiêu chuẩn này. Tập trung vào một quốc gia duy nhất (Các Tiểu vương quốc Ả Rập Thống nhất), Irvine [13] xác nhận những kết quả này. Tác giả kết luận rằng việc áp dụng IFRS là để đối phó với sự kết hợp của các áp lực cưỡng chế, quy phạm và áp lực, với những áp lực này chủ yếu đến từ Ngân hàng Thế giới, thị trường vốn, các công ty kiểm toán Big 4, các đối tác thương mại và các tập đoàn đa quốc gia.

3.3. Lý thuyết quy trình/ quá trình (Process theory)

Các chuẩn mực kế toán ở bất kỳ quốc gia nào không phát triển tại một thời điểm; đúng hơn, chúng phát triển dần dần. Do đó, những thay đổi về cơ cấu đã xảy ra ở các giai đoạn khác nhau trong quá trình xây dựng các chuẩn mực kế toán ở tất cả các quốc gia [1]. Xu hướng hiện nay đối với việc áp dụng IFRS thể hiện một bước tiến quan trọng trong chương trình phát triển chuẩn mực kế toán ở nhiều quốc gia. Quá trình được gọi là "một chuỗi các sự kiện hoặc hoạt động mô tả cách mọi thứ thay đổi theo thời gian hoặc đại diện cho một mô hình chuyển đổi nhận thức cơ bản của một thực thể trong việc giải quyết một vấn đề" [29]. Lý thuyết quy trình có thể được xem như một lăng kính lý thuyết để xem xét sự phát triển của các chuẩn mực kế toán ở các quốc gia và làm nổi bật quá trình hội tụ IFRS của các quốc gia trong giai đoạn hội tụ quốc tế. Van de Ven và Poole định nghĩa lý thuyết quy trình là lời giải thích về cách thức và lý do thực thể tổ chức thay đổi và phát triển, đồng thời phân loại các lý thuyết khác nhau về sự phát triển và thay đổi thành bốn loại cơ bản: thuyết vòng đời, thuyết thay đổi từ xa, thuyết biện chứng và thuyết tiến hóa [30].

Nghiên cứu [20] đã chỉ ra rằng sự phù hợp của lý thuyết quy trình đối với nghiên cứu kế toán đã đưa ra một khảo sát về quá trình hội tụ ở Trung Quốc bằng cách sử dụng lý thuyết quy trình thay đổi từ xa làm khung lý thuyết. Các tác giả đã cho rằng lý thuyết quy trình hữu ích trong việc phân tích động lực của quá trình chuyển đổi sang IFRS vì lý thuyết này cung cấp một khuôn khổ để hiểu về sự hội tụ chuẩn mực kế toán bằng cách nhấn mạnh các mô hình và thông lệ xuất hiện trong các giai đoạn phát triển chuẩn mực kế toán khác nhau. Một nghiên cứu khác sử dụng khung lý thuyết có nguồn gốc từ các lý thuyết quy trình đã được thực hiện bởi Rodrigues và Craig [23], mặc dù nghiên cứu này không sử dụng cụ thể thuật ngữ "lý thuyết quy

trình". Rodrigues và Craig sử dụng phép biện chứng Hegel, thuộc lý thuyết quá trình biện chứng, để xem xét các quá trình và tiến trình của hội tụ kế toán quốc tế bằng cách xác định sự hỗ trợ cho hội tụ IFRS (luận điểm), sự chống lại việc sử dụng IFRS toàn cầu (phản đề), và sự dung hòa giữa hai quan điểm trái ngược nhau (tổng hợp). Trong số bốn trường phái tư tưởng trong lý thuyết quy trình được đề xuất bởi Van de Ven và Poole [30], lý thuyết quy trình từ xa được sử dụng trong nghiên cứu của Maradona và Chand [17] để làm khung lý thuyết cho phân tích. Theo các tác giả, lăng kính lý thuyết này được lựa chọn vì lý thuyết quy trình từ xa nhấn mạnh tầm quan trọng của các mục tiêu trong việc giải thích sự thay đổi và phát triển, đồng thời cho rằng các mục tiêu luôn được định dạng lại. Trong nghiên cứu này, lập luận rằng các chương trình xây dựng chuẩn mực kế toán Indonesia chủ yếu được khởi xướng và được định hướng bởi nhu cầu đạt được các mục tiêu cuối cùng nhất định. Lý thuyết quy trình từ xa cho phép nghiên cứu này mở ra chuỗi sự kiện thể hiện những thay đổi trong quá trình và mục tiêu thiết lập tiêu chuẩn, đồng thời làm nổi bật các mẫu khác nhau trong công thức tiêu chuẩn theo thời gian. Hơn nữa, lý thuyết quy trình từ xa tạo điều kiện cho việc đánh giá liệu một quá trình thay đổi có tiến tới mục tiêu cuối cùng của nó hay không [29, 30], đồng thời giúp quốc gia nắm bắt được những thách thức và trở ngại xuất hiện, đặc biệt là trong giai đoạn chuyển đổi sang IFRS.

4. SỰ HỘI TỤ QUỐC TẾ CỦA MỘT SỐ CHUẨN MỤC KẾ TOÁN QUỐC GIA

4.1. Việt Nam

Từ năm 2001, Việt Nam đã xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam trên cơ sở hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế. Nhìn chung, chuẩn mực kế toán Việt Nam với chuẩn mực kế toán quốc tế vẫn còn sự khác biệt. Tuy nhiên, quá trình đổi mới kế toán ở Việt Nam bước sang một giai đoạn mới đang dần hội tụ (chậm) các chuẩn mực kế toán Việt Nam với chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IAS / IFRS).

Sau khi 26 chuẩn mực kế toán được ban hành và luật kế toán được công bố, Bộ Tài chính đã sửa đổi chế độ kế toán doanh nghiệp cho phù hợp với chuẩn mực kế toán. Ngày 20 tháng 3 năm 2006, Bộ Tài chính công bố chế độ kế toán doanh nghiệp mới là Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC/CĐKT thay thế Quyết định số 1141-TC/QĐ/CĐKT và hiện tại là chế độ kế toán doanh nghiệp theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC thay thế cho Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC. Với việc ban hành và áp dụng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đã góp phần quan trọng trong việc hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán, nâng cao tính minh bạch của thông tin tài chính, tạo môi trường kinh doanh phù hợp với khu vực và quốc tế, tạo niềm tin cho các nhà đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Do sự phát triển của thị trường chứng khoán Việt Nam và các doanh nghiệp hoạt động trong một số lĩnh vực như ngân hàng, bảo hiểm... đòi hỏi Việt Nam cần phải có một bộ chuẩn mực kế toán chất lượng cao dựa trên IFRS và đảm bảo tuân thủ để bảo vệ lợi ích của nhà đầu tư và các

bên liên quan. Do đó, hội tụ dần dần IFRS là một bước đi phù hợp với Việt Nam.

Ngày 16/03/2020, Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định số 345/QĐ-BTC về Phê duyệt Đề án áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính tại Việt Nam. Mục tiêu tổng quát của đề án là: (1) Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về tài chính, kế toán, tạo dựng công cụ quản lý hiệu lực, hiệu quả cho công tác quản trị, điều hành tại doanh nghiệp cũng như việc quản lý, giám sát của cơ quan chức năng Nhà nước trong giai đoạn mới góp phần thực hiện thành công các mục tiêu phát triển kinh tế, xã hội của đất nước; (2) Góp phần nâng cao tính minh bạch, hiệu quả của các thông tin tài chính, nâng cao trách nhiệm giải trình của doanh nghiệp, bảo vệ môi trường kinh doanh, bảo vệ lợi ích hợp pháp của nhà đầu tư, góp phần thúc đẩy hội nhập của nền kinh tế Việt Nam và thế giới. Theo đó, tại Việt Nam, lộ trình áp dụng IFRS bao gồm 3 giai đoạn:

(1) Giai đoạn chuẩn bị (2020 - 2021): thực hiện xây dựng và ban hành đề án áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính tại Việt Nam; thành lập ban dịch thuật và soát xét, hoàn thành bản dịch IFRS sang tiếng Việt; công bố bản dịch; ban hành văn bản quy phạm pháp luật về cách thức áp dụng IFRS; đào tạo nguồn nhân lực, quy trình triển khai cho các doanh nghiệp.

(2) Giai đoạn áp dụng tự nguyện (2022 - 2025): Công ty mẹ của tập đoàn kinh tế Nhà nước quy mô lớn hoặc có các khoản vay được tài trợ bởi các định chế tài chính quốc tế; công ty mẹ là công ty niêm yết; công ty đại chúng quy mô lớn là công ty mẹ chưa niêm yết; các công ty mẹ khác có nhu cầu và đủ nguồn lực, thông báo cho Bộ tài chính trước khi tự nguyện áp dụng IFRS để lập báo cáo tài chính hợp nhất. Các doanh nghiệp có 100% vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài là công ty con của công ty mẹ ở nước ngoài có nhu cầu và đủ nguồn lực, thông báo cho Bộ tài chính trước khi tự nguyện áp dụng IFRS để lập báo cáo tài chính riêng.

(3) Giai đoạn áp dụng bắt buộc (sau năm 2025): Trên cơ sở đánh giá tình hình thực hiện áp dụng IFRS của giai đoạn 1, Bộ Tài chính căn cứ nhu cầu và khả năng sẵn sàng của các doanh nghiệp và tình hình thực tế, quy định phương án và thời điểm áp dụng bắt buộc IFRS cho từng nhóm đối tượng để đảm bảo tính hiệu quả và khả thi.

Bên cạnh đó lộ trình áp dụng áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính Việt Nam (VFRS) bao gồm 2 giai đoạn:

(1) Giai đoạn chuẩn bị (2020 - 2024): Là giai đoạn nghiên cứu, xây dựng và ban hành VFRS bao gồm các chuẩn mực báo cáo tài chính ban hành mới và các chuẩn mực thay thế cho chuẩn mực kế toán tương ứng hiện hành và các văn bản hướng dẫn kèm theo. VFRS được xây dựng dựa trên hệ thống IFRS theo nguyên tắc tiếp thu tối đa thông lệ quốc tế, phù hợp với đặc thù nền kinh tế của Việt Nam, nhu cầu của doanh nghiệp và đảm bảo tính khả thi trong quá trình thực hiện.

(2) Giai đoạn triển khai áp dụng (từ năm 2025): Tổ chức triển khai áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế hoạt động tại Việt Nam,

trừ các đối tượng áp dụng IFRS hoặc chế độ kế toán dành cho doanh nghiệp siêu nhỏ.

4.2. Tại một số các quốc gia trên thế giới

* Indonesia

Sự phát triển của các chuẩn mực kế toán Indonesia kể từ năm 1994 đã theo sau tiến trình của thiết lập chuẩn mực kế toán quốc tế, do đó, sự hội tụ quốc tế với IFRS đã ảnh hưởng đến chiến lược trong việc xây dựng các chuẩn mực kế toán Indonesia [17]. Trong năm 2004 hiệp hội kế toán Indonesia đã tuyên bố ý định ban đầu là hỗ trợ chương trình hội tụ IASB, và điều này ở một mức độ nào đó, đã được phản ánh trong các chuẩn mực kế toán được hệ thống hóa của Indonesia ban hành năm 2007. Và giai đoạn hội tụ quốc tế của Indonesia bắt đầu từ năm 2007. Tuy nhiên, phải đến ngày 23 tháng 12 năm 2008, hiệp hội kế toán Indonesia mới công khai tuyên bố chính thức rằng các chuẩn mực kế toán Indonesia sẽ hội tụ đầy đủ với IFRS. Về cách thức tiếp cận về sự hội tụ IFRS ở Indonesia, Indonesia áp dụng IFRS dần dần vào các tiêu chuẩn kế toán địa phương và các sửa đổi nhỏ được thực hiện để điều chỉnh các tiêu chuẩn, được thông qua với các quy định của Indonesia và môi trường kinh doanh. Cách tiếp cận dần dần của hội tụ IFRS đã dẫn đến một số giai đoạn trong hội tụ IFRS, mỗi chương trình có một bộ mục tiêu hướng dẫn sự tiến triển của quá trình hội tụ.

Trong bối cảnh hội tụ IFRS ở Indonesia, sự thành công của chương trình hội tụ, cùng với sự hỗ trợ mạnh mẽ từ các cơ quan quản lý và các cơ quan chính phủ khác nhau, ở một mức độ nào đó đã cho thấy việc đáp ứng các điều kiện tiên quyết để hội tụ đầy đủ. Tuy nhiên, do việc chuyển đổi sang IFRS đã mang lại những thay đổi đáng kể trong cấu trúc của các chuẩn mực kế toán Indonesia, những điều chỉnh lớn về thực hành kế toán và các sửa đổi sâu rộng của các quy định liên quan đến kế toán, quá trình hội tụ IFRS đã phải đối mặt với một số vấn đề và thách thức. Những vấn đề đó bao gồm: mức độ phức tạp được nhận thức của các chuẩn mực kế toán nhất định; việc đánh giá và giải thích các chuẩn mực kế toán; các vấn đề trong đào tạo và giáo dục; và sự khác biệt còn lại giữa IFRS và các chuẩn mực kế toán Indonesia. Việc làm nổi bật những vấn đề này là rất quan trọng, bởi vì việc hoàn thành các giai đoạn cuối cùng của quá trình hội tụ IFRS và đạt được mục tiêu cuối cùng của các chương trình phát triển chuẩn mực kế toán có thể phụ thuộc vào mức độ xử lý của các nhà xây dựng chuẩn mực và cơ quan quản lý kế toán Indonesia đối với các vấn đề này.

* Trung Quốc

Trong nghiên cứu [20], các tác giả đã xem xét qua 15 năm về sự phát triển của các chuẩn mực kế toán Trung Quốc với mục tiêu xác định quá trình hội tụ của GAAP Trung Quốc với IFRS và đã thực hành thành công trong quá trình đó. Bộ Tài chính của Trung Quốc đã chuyển GAAP của Trung Quốc theo hướng hội tụ với IFRS thông qua việc phát hành một loạt GAAP của Trung Quốc (1992, 1998, 2001 và 2006) đã cải thiện mức độ hội tụ thành công với IFRS từ

20% năm 1992 lên 77% năm 2006. Sự hội tụ đã đạt được cả từ việc thay đổi trực tiếp các tiêu chuẩn từ IFRS và thông qua thay đổi đối với GAAP của Trung Quốc. Các lý do liên quan đến sự hội tụ thành công được xác định đó là: (1) thứ nhất, các thay đổi được dựa trực tiếp từ IFRS dường như là các tiêu chuẩn phù hợp với hệ thống kế toán trước đây của Trung Quốc hoặc các tiêu chuẩn mới nhưng chứa các khái niệm quen thuộc hoặc giải quyết các vấn đề liên quan trong mô hình kế toán; (2) thứ hai, các tiêu chuẩn thể hiện sự thay đổi đáng kể so với hệ thống kế toán trước đây của Trung Quốc được làm rõ thông qua sự thay đổi tiến bộ. Các chuẩn mực này liên quan đến việc áp dụng kế toán giá trị hợp lý, chuyển từ quy định các chính sách kế toán cụ thể để cung cấp sự linh hoạt hơn cho các doanh nghiệp trong việc lựa chọn các phương pháp kế toán và giới thiệu các khái niệm kế toán chi tiết và phức tạp hơn. Những tiêu chuẩn chưa được hội tụ thành công với IFRS là những tiêu chuẩn phản ánh ảnh hưởng mạnh mẽ của thực tiễn kế toán Trung Quốc trước đây và những điều phản ánh sự thận trọng của Trung Quốc trong việc thực hiện tính linh hoạt được phép theo IFRS. Nhìn chung, sự kết hợp của việc áp dụng thay đổi lũy tiến và trực tiếp vừa thiết thực vừa có hiệu quả trong việc chuyển kế toán Trung Quốc sang mô hình dựa trên thị trường.

Để hướng tới nền kinh tế thị trường, Trung Quốc đã bắt đầu làn sóng cải cách kế toán đầu tiên vào năm 1993 bằng cách đưa ra các chuẩn mực kế toán cơ bản dành cho doanh nghiệp và sửa đổi luật kế toán quốc gia nhằm điều chỉnh các thông lệ kế toán của Trung Quốc với các chuẩn mực kế toán quốc tế [31]. Hoạt động hài hòa hai giai đoạn với IFRS đã diễn ra sau khi Bộ Tài chính (MOF) ban hành Hệ thống kế toán cho doanh nghiệp vào năm 1998 và năm 2001, tiếp tục đưa các chuẩn mực kế toán Trung Quốc phù hợp với các chuẩn mực kế toán quốc tế và quan trọng nhất là đã cải thiện đáng kể cả chất lượng và số lượng thuyết minh kế toán doanh nghiệp. Trên những thay đổi cũng đi kèm với một số cải cách mạnh mẽ trong cơ cấu sở hữu công ty, quản trị công ty và cơ sở hạ tầng. Bắt đầu từ năm 2007, tất cả các doanh nghiệp Trung Quốc niêm yết được yêu cầu lập báo cáo tài chính của mình phù hợp với chuẩn mực kế toán dành cho doanh nghiệp kinh doanh (ASBE), phản ánh IFRS với một số khác biệt nhỏ, bao gồm cả kế toán giá trị hợp lý. ASBE bao gồm các tiêu chuẩn cơ bản mới và 38 ASBE cụ thể. ASBE có hiệu lực vào năm 2007 không chỉ đã đưa ra những thay đổi đáng kể đối với GAAP của Trung Quốc, đồng thời cũng làm tăng đáng kể cả số lượng và chất lượng của các thuyết minh kế toán.

* Cộng hòa Séc

Cộng hòa Séc sẽ yêu cầu tất cả các công ty niêm yết áp dụng IFRS trong báo cáo tài chính hợp nhất và riêng lẻ năm 2005. Các công ty chưa niêm yết sẽ được phép, nhưng không bắt buộc sử dụng IFRS [9]. Luật kế toán có hiệu lực từ ngày 1 tháng 1 năm 2002 dẫn đến việc loại bỏ một số khác biệt giữa GAAP của Séc và IFRS và do đó, làm cho GAAP của Séc hội tụ hơn với IFRS. Một số trở ngại đối với sự hội tụ IFRS của cộng hòa Séc đã được xác định bởi cuộc

khảo sát hội tụ năm 2002 [16]. Những trở ngại đó bao gồm hướng dẫn chưa đầy đủ về việc áp dụng IFRS lần đầu, bản chất định hướng về thuế của các yêu cầu kế toán quốc gia (được coi là trở ngại lớn), thị trường vốn tương đối kém phát triển và sự hài lòng chung với các chuẩn mực kế toán quốc gia. Một lưu ý tích cực hơn, các nhà đầu tư nước ngoài đã ủng hộ việc áp dụng IFRS. Một trở ngại khác đối với sự hội tụ được ghi nhận trong cuộc khảo sát của Cộng hòa Séc là thiếu các giao dịch có tính chất cụ thể, chẳng hạn như các chương trình lương hưu và các khoản trợ cấp khác sau khi nghỉ hưu. Cuộc khảo sát cũng gợi ý rằng các cơ quan thiết lập tiêu chuẩn quốc gia tin rằng môi trường địa phương là đặc thù và cần các tiêu chuẩn kế toán và báo cáo phù hợp để phản ánh môi trường của Séc. Cuộc khảo sát chỉ ra rằng sự hội tụ có thể được kích thích hơn nữa nhờ sự ra đời của một cơ quan độc lập sẽ ban hành các chuẩn mực kế toán của Séc. Sự hội tụ cũng có thể được thúc đẩy bởi những thay đổi về thuế và các luật kinh doanh khác.

***Iceland**

Ở Iceland, vào cuối năm 2002, chưa có kế hoạch chính thức nào để hội tụ các GAAP tiếng Iceland và IFRS toàn bộ hoặc một phần. Tuy nhiên, cuộc khảo sát của EU cho thấy IFRS sẽ chỉ được yêu cầu đối với các báo cáo tài chính hợp nhất của công ty niêm yết ở Iceland. Ngoài ra, mặc dù không bắt buộc, các công ty Iceland không niêm yết có thể sẽ được phép chuẩn bị báo cáo tài chính riêng sử dụng IFRS. Đạo luật báo cáo tài chính hàng năm và quy định về "Trình bày và nội dung của báo cáo tài chính" là nguồn yêu cầu báo cáo tài chính chính ở Iceland. Các hành vi và quy định này không tham chiếu đến IFRS. Tuy nhiên, khi trình bày theo IFRS thì các nguyên tắc kế toán rõ ràng, chính xác hơn và cung cấp cái nhìn tốt hơn về vị thế tài chính hơn là trình bày theo GAAP quốc gia Iceland, cuộc khảo sát cho biết rằng các công ty sử dụng IFRS đáp ứng tất cả các yêu cầu của GAAP. Cuộc khảo sát chỉ ra rằng các nhóm chính được coi là có ảnh hưởng đến sự hội tụ ở Iceland bao gồm nội dung các nghiệp vụ kế toán và các giám đốc điều hành công ty Iceland. Một trở ngại chính cho sự hội tụ theo cuộc khảo sát là sự thiếu quan tâm của việc thiết lập tiêu chuẩn quốc gia của các cơ quan chức năng (Quốc hội Iceland). Ngoài sự thiếu quan tâm chung, một trở ngại khác là thị trường vốn tương đối nhỏ và kém phát triển ở Iceland.

***Hungary**

Năm 2005, Hungary yêu cầu các công ty niêm yết lập báo cáo tài chính hợp nhất theo IFRS, trong phạm vi không có xung đột với luật pháp quốc gia. IFRS cũng sẽ được phép, nhưng không bắt buộc, để chuẩn bị các báo cáo tài chính hợp nhất của các công ty chưa niêm yết. Tuy nhiên, IFRS sẽ không được phép đối với các báo cáo tài chính riêng của các công ty niêm yết và không được niêm yết trừ khi các báo cáo tài chính riêng đó cũng tuân thủ Đạo luật kế toán Hungary (Larson và Street, 2004). Nghị quyết của Chính phủ số 2099/2002 (ngày 29 tháng 3 năm 2002) đề ra thời gian chi tiết lịch trình các bước để hài hòa luật kế toán

của Hungary với các chuẩn mực của EU. Các chuẩn mực kế toán quốc gia của Hungary xây dựng dựa trên IFRS và thời hạn hoàn thành là năm 2008. Quá trình thiết lập chuẩn mực được khởi xướng bởi một số cuộc họp đã thiết lập của Bộ Tài chính (chịu trách nhiệm về pháp luật kế toán hiện hành) để thảo luận về các quyết định cơ bản liên quan đến các tiêu chuẩn. Những người tham dự đại diện cho văn phòng Kiểm toán viên, hiệp hội kế toán đủ điều kiện, một số Bộ, những người lập và người sử dụng báo cáo tài chính và đại diện công ty kế toán Big 4. Quá trình thiết lập tiêu chuẩn nhằm loại bỏ một số lựa chọn thay thế được phép đưa vào IFRS. Bản chất định hướng thuế của các yêu cầu kế toán quốc gia được coi là một trở ngại đối với sự hội tụ tại quốc gia Hungary.

5. KẾT LUẬN

Như vậy qua việc nghiên cứu về các cơ sở lý thuyết liên quan cũng như sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán ở một số quốc gia, có thể nhận thấy rằng:

Sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán thể hiện sự đổi mới, sự tiến bộ và hướng phát triển trong tương lai. Sự hội tụ đó thúc đẩy sự hài hòa và đáp ứng các yêu cầu của hội nhập các nền kinh tế quốc tế. Bất kỳ tổ chức nào hy vọng có thể tiếp tục hoạt động trên thị trường quốc tế đều không thể coi thường xu hướng hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán. Tuy nhiên, sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán để thành công đòi hỏi phải có sự phối hợp và nỗ lực tối đa của các bên như: Bộ tài chính, ngân hàng nhà nước, các Bộ, ngành, các doanh nghiệp thuộc các đối tượng áp dụng, các cơ sở đào tạo cũng như các hội nghề nghiệp và các đơn vị cung cấp dịch vụ.

Sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán không tương đồng với sự đồng nhất các chuẩn mực kế toán. Các quốc gia khác nhau về môi trường kinh tế, hệ thống luật pháp, triết lý văn hóa, cơ cấu quản lý, người sử dụng thông tin kế toán và chất lượng của kế toán viên. Nếu không quan tâm đúng mức đến tình hình quốc gia cũng như tình trạng phát triển kế toán, kiểm toán hay các đặc điểm môi trường, các quốc gia sẽ không thể đạt được sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán một cách thực sự.

Sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán là một quy trình- có thể nhanh cũng có thể chậm. Do đặc điểm quốc gia khác nhau, các quốc gia trên thế giới cần tích cực thực hiện hợp tác, nghiên cứu các tình huống mới, giải quyết các vấn đề mới và đổi mới cơ chế mới nhằm tạo ra một cấu trúc đáp ứng các yêu cầu như hiệu quả quốc tế, công bằng, chủ quyền và phát triển đa dạng toàn cầu.

Sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán không có nghĩa là chuyển động một chiều mà còn là sự tương tác. Đó là sự tương tác giữa các quốc gia khác nhau, giữa các quốc gia riêng lẻ và IASB, và giữa IASB với các cơ quan kế toán chuyên nghiệp trong khu vực. Hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán trong bối cảnh thế giới đa dạng đó là một quy luật khách quan. Hội tụ quốc tế sẽ giúp mỗi quốc gia có thể tiến bộ tốt hơn. Việc hội tụ các chuẩn mực kế toán quốc gia là điều cần thiết và hoàn toàn có thể thực hiện được.

Quốc tế hoá kế toán là yêu cầu tất yếu của toàn cầu hoá kinh tế và thị trường vốn. Sự hội tụ quốc tế của các chuẩn mực kế toán quốc gia đã trở thành một xu thế phát triển tất yếu của nền kinh tế toàn cầu. Mục tiêu của hội tụ kế toán quốc tế là tìm ra những cách thức phù hợp để cùng nhau xây dựng một hệ thống toàn cầu về các chuẩn mực kế toán chất lượng cao. Hội tụ là một quá trình diễn ra từ từ và tương tác, đòi hỏi các quốc gia hoặc khu vực phải nỗ lực không ngừng trong quá trình thực hiện các vấn đề cũng như cần có sự hiểu biết và chuẩn bị đầy đủ mọi mặt. Hệ thống chuẩn mực kế toán chất lượng cao được chấp nhận trên toàn cầu, không chỉ để duy trì và thúc đẩy sự ổn định và phát triển kinh tế toàn cầu có lợi, mà còn cho sự phát triển lành mạnh của nền kinh tế mỗi quốc gia và hội nhập vào hệ thống kinh tế thế giới.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1]. Baylin G., MacDonald L., Richardson A. J., 1996. *Accounting standard-setting in Canada, 1864-1992: A theoretical analysis of structural evolution*. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 5(1), 113-131.
- [2]. Bierstaker J. L., Kopp L. S., Lombardi D. R., 2016. *Are financial professionals ready for IFRS?: An exploratory study*. Advances in Accounting, 35, 1-7.
- [3]. Boka Moussa, 2010. *On the International Convergence of Accounting Standards*. International Journal of Business and Management, 5 (4), 89-92.
- [4]. Chamisa E. E., 2000. *The relevance and observance of the IASC standards in developing countries and the particular case of Zimbabwe*. The International Journal of Accounting, 35(2), 267-286.
- [5]. Chand P., Patel C., 2011. *Achieving global convergence of financial reporting standards: implications from the South Pacific Region*. In Epstein, M. and Farrell, A.M. (Series Eds.). Studies in Managerial and Financial Accounting Vol. 22. Bingley, UK: Emerald.
- [6]. Ding Y., Su X., 2008. *Implementation of IFRS in a regulated market*. Journal of Accounting and Public Policy, 27(6), 474-479.
- [7]. Fleming P. D., 1991. *The growing importance of International Accounting Standards*. Journal of Accountancy, 172, 100-105.
- [8]. El-Helaly M., Ntim C. G., Al-Gazzar M., 2020. *Diffusion theory, national corruption and IFRS adoption around the world*. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 100305. doi:10.1016/j.intaccudtax.2020.100305.
- [9]. European Union, 2004. *EUR-Lex-Enlargement*. Available at: <http://europa.eu.int/eur-lex/en/accession.html>.
- [10]. Hassan E. A., Rankin M., Lu W., 2014. *The development of accounting regulation in Iraq and the IFRS adoption decision: an institutional perspective*. The International Journal of Accounting, 49(3), 371-390.
- [11]. Hoarau C., 1995. *International accounting harmonization: American hegemony or mutual recognition with benchmarks?*. European Accounting Review, 4(2), 217-233.
- [12]. Hove M., 1990. *The Anglo-American influence on international accounting standards: The case of the disclosure standards of the international accounting standards committee*. Research in Third World Accounting, 1, 55-66.
- [13]. Irvine H., 2008. *The global institutionalization of financial reporting: The case of the United Arab Emirates*. Accounting Forum, 32(2), 125-142.
- [14]. Judge W., Li S., Pinsker R., 2010. *National adoption of International Accounting Standards: An institutional perspective*. Corporate Governance: An International Review, 18(3), 161-174.
- [15]. Larson R. K., Kenny S. Y., 1996. *Accounting standard-setting strategies and theories of economic development: implications for the adoption of international accounting standards*. Advances in International Accounting, 9, 1-20.
- [16]. Larson R. K., Street D. L., 2004. *Convergence with IFRS in an expanding Europe: Progress and obstacles identified by large accounting firms' survey*. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 13(2), 89-119.
- [17]. Maradona A. F., Chand P., 2018. *The Pathway of Transition to International Financial Reporting Standards (IFRS) in Developing Countries: Evidence from Indonesia*. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 30, 57-68.
- [18]. Mir M. Z., Rahaman A. S., 2005. *The adoption of international accounting standards in Bangladesh: an exploration of rationale and process*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 18(6), 816-841.
- [19]. Pacter P., 2016. *Pocket Guide to IFRS Standards: The Global Financial Reporting Language*. London: IFRS Foundation.
- [20]. Peng S., Van der Laan Smith J., 2010. *Chinese GAAP and IFRS: An analysis of the convergence process*. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 19(1), 16-34.
- [21]. Perera M., 1989. *Accounting in developing countries: A case for localised uniformity*. The British Accounting Review, 21(2), 141-157.
- [22]. Ramanna K., Sletten E., 2009. *Why do countries adopt international financial reporting standards*. Harvard business school accounting and management unit working paper No 09-102.
- [23]. Rodrigues L. L., Craig R., 2007. *Assessing international accounting harmonization using Hegelian dialectic, isomorphism and Foucault*. Critical Perspectives on Accounting, 18(6), 739-757.
- [24]. Rogers E. M., 1962. *Diffusion in innovations*. New York: The Free Press.
- [25]. Street D. L., Larson R. K., 2004. *Large accounting firms' survey reveals emergence of "Two Standard" system in the European Union*. Advances in International Accounting, 17.
- [26]. Tournon P., 2005. *The adoption of US GAAP by French firms before the creation of the International Accounting Standard Committee: An institutional explanation*. Critical Perspectives on Accounting, 16, 851-873.
- [27]. Tuttle B., Dilard J., 2007. *Beyond competition: Institutional isomorphism in U.S. accounting research*. Accounting Horizons, 21(4), 387-410.
- [28]. Tyrrall D., Woodward D., Rakhimbekova A., 2007. *The relevance of International Financial Reporting Standards to a developing country: Evidence from Kazakhstan*. The International Journal of Accounting, 42(1), 82-110.
- [29]. Van de Ven, A. H., 1992. *Suggestions for studying strategy process: a research note*. Strategic Management Journal, 13(5), 169-188.
- [30]. Van De Ven A. H., Poole M. S., 1995. *Explaining Development and Change in Organizations*. Academy of Management Review, 20(3), 510-540.
- [31]. Wu G. S., Li S., Lin S., 2014. *The effects of harmonization and convergence with IFRS on the timeliness of earnings reported under Chinese GAAP*. Journal of Contemporary Accounting & Economics, 10(2), 148-159.
- [32]. Zeghal D., Mhedhbi K., 2006. *An analysis of the factors affecting the adoption of international accounting standards by developing countries*. The International Journal of Accounting, 41(4), 373-386.
- [33]. Zehri F., Chouaibi J., 2013. *Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries*. Journal of Economics, Finance and Administrative Science, 18(35), 56-62.

AUTHOR INFORMATION

Dang Thu Ha

Faculty of Accounting- Auditing, Hanoi University of Industry