

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HỒ CHÍ MINH**

TRẦN HỒNG VÂN

**SỰ HÒA HỢP GIỮA KẾ TOÁN VIỆT NAM VÀ
QUỐC TẾ TRONG VIỆC LẬP VÀ TRÌNH BÀY
BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT – TỪ
CHUẨN MỤC ĐẾN THỰC TIỄN**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Tp.Hồ Chí Minh – Năm 2014

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH

TRẦN HỒNG VÂN

**SỰ HÒA HỢP GIỮA KẾ TOÁN VIỆT NAM
VÀ QUỐC TẾ TRONG VIỆC LẬP VÀ TRÌNH
BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT –
TỪ CHUẨN MỤC ĐẾN THỰC TIỄN**

NGÀNH: KẾ TOÁN

MÃ SỐ: 62343001

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:

- 1. PGS, TS. Bùi Văn Dương**
- 2. PGS, TS. Hà Xuân Thạch**

THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH - NĂM 2014

LỜI CẢM ƠN

Viết luận án tiến sỹ là một quá trình dài, khó khăn, vất vả nhưng mang đến không ít niềm vui. Bên cạnh những niềm vui khi khám phá, tích lũy được những kiến thức, kinh nghiệm trong lĩnh vực nghiên cứu, là những phần khởi khi thấy khả năng tư duy, lập luận và trình bày có những bước tiến bộ, ngày càng tự tin hơn. Khi viết những dòng này, nhớ lại từ những ngày đầu tìm hiểu, nghiên cứu đề tài đến nay, tôi thấy luận án không thể hoàn thành nếu không có sự giúp đỡ vô cùng quý báu của những thầy cô, những người đồng nghiệp, bạn bè và những người thân trong gia đình tôi,...

Trước hết, tôi xin bày tỏ sự cảm động và biết ơn sâu sắc đến PGS.TS Bùi Văn Dương và PGS.TS Hà Xuân Thạch, hai người thầy đã giảng dạy tôi từ khi tôi là sinh viên đại học, và cũng là những người hướng dẫn khoa học trong quá trình nghiên cứu và viết luận án này. Được làm việc dưới sự định hướng, chỉ dẫn và hỗ trợ tận tình của các thầy là yếu tố không thể thiếu để tôi hoàn thành luận án. Sự kiên nhẫn, lắng nghe của các thầy khi tôi trình bày, những điểm mấu chốt mà các thầy chỉ ra cho tôi trong các bước khảo sát, nghiên cứu tổng hợp và trình bày nội dung luận án. Sự khuyến khích, động viên và hơn nữa, tầm cao hiểu biết và bề dày kinh nghiệm của các thầy trong nghiên cứu khoa học, phương pháp nghiên cứu logic, thấu đáo và tận tâm, những chỉ dẫn và tiêu chuẩn khoa học nghiêm túc của các thầy là nguồn động viên, là mục tiêu để tôi phấn đấu, luôn làm tôi cảm động và biết ơn, và là những tấm gương sáng để tôi noi theo.

Tôi xin bày tỏ sự trân trọng và biết ơn sâu sắc đối với PGS.TS Võ Văn Nhị, người luôn quan tâm, chỉ bảo và tận tâm hỗ trợ tôi trong quá trình viết luận án. Tôi sẽ luôn nhớ những góp ý chân thành, sâu sắc, những chỉ dẫn tận tình, thời gian quý báu mà thầy đã dành ra để giúp đỡ tôi hoàn thành luận án, dù thầy công việc bận bịu.

Tôi xin trân trọng cảm ơn các thầy cô Khoa Kế toán – Kiểm toán Trường Đại học Kinh tế Tp.HCM. Các thầy cô đã góp ý, chia sẻ và tạo mọi điều kiện tốt nhất cho tôi trong quá trình nghiên cứu và viết luận án. Những nhận xét, góp ý của các thầy cô góp phần không nhỏ để luận án giảm thiểu sai sót và trở nên hoàn thiện hơn.

Và tôi không thể hoàn thành luận án nếu không có sự sẻ chia, đóng góp với tình cảm tuyệt vời mà các thầy cô trong Khoa Kế toán – Kiểm toán trường Đại học Tài chính – Marketing, nơi tôi công tác, đã dành cho tôi. Quá trình hoàn thành luận án của tôi được thuận lợi hơn rất nhiều với sự tạo điều kiện của Khoa Kế toán – Kiểm toán và Trường

Đại học Tài chính - Marketing, nơi những thầy cô, bạn bè, đồng nghiệp đã dành cho tôi những khuyến khích, động viên, và sẻ chia công việc để tôi có điều kiện hoàn thành luận án của mình.

Trong quá trình viết luận án, tôi còn được sự hỗ trợ quý báu, nhiệt tình của nhiều cơ quan, tổ chức, những người bạn, những đồng nghiệp và người nghiên cứu ở nhiều nơi khác, tôi không biết nói gì hơn, chỉ có thể sâu sắc tri ân.

Và sau cùng, tôi xin cảm ơn cha mẹ, không chỉ sinh ra tôi, nuôi dạy tôi thành người, mà còn là nguồn động viên, hỗ trợ tôi cả về vật chất lẫn tinh thần, là động lực để tôi nghiên cứu và hoàn thành luận án. Xin cảm ơn các anh chị, các cháu, chồng tôi và toàn thể người thân trong gia đình đã luôn sát cánh, động viên tôi trong suốt thời gian qua.

Một lần nữa, tôi xin trân trọng cảm ơn tất cả.

Nghiên cứu sinh

Trần Hồng Vân

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Các số liệu trong luận án là trung thực và được thu thập từ các nguồn dữ liệu khách quan. Ngoại trừ một số khảo sát và kết luận đã được công bố trong các công trình khoa học của tác giả, các kết quả của luận án này chưa được ai công bố trong bất kỳ công trình nào khác

Nghiên cứu sinh

Trần Hồng Vân

MỤC LỤC

LỜI CẢM ƠN.....	i
LỜI CAM ĐOAN.....	iii
MỤC LỤC.....	iv
DANH MỤC KÝ HIỆU CÁC CHỮ VIẾT TẮT.....	xi
DANH MỤC CÁC BẢNG, BIỂU.....	xvi
DANH MỤC CÁC HÌNH VẼ, ĐỒ THỊ.....	xx
PHẦN MỞ ĐẦU.....	1
1. Tính cấp thiết của đề tài.....	1
2. Mục tiêu nghiên cứu và phương pháp nghiên cứu.....	2
3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu.....	4
4. Tính mới và những đóng góp của luận án.....	6
4.1. Về phương diện khoa học.....	6
4.2. Về phương diện thực tiễn.....	6
5. Kết cấu của luận án.....	6
CHƯƠNG 1. CƠ SỞ LÝ THUYẾT VỀ HÒA HỢP KẾ TOÁN TRONG VIỆC LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT.....	7
1.1. Giới thiệu.....	7
1.2. Tổng quan về hòa hợp kế toán.....	7
1.2.1. Một số khái niệm cơ bản liên quan đến hòa hợp kế toán.....	7
1.2.1.1. Hòa hợp kế toán, chuẩn mực hóa kế toán và hội tụ kế toán.....	7
1.2.1.2. Hòa hợp chuẩn mực kế toán và hòa hợp thực tế kế toán.....	8
1.2.1.3. Hòa hợp về mặt trình bày BCTC và hòa hợp về mặt đo lường.....	9
1.2.2. Lược sử tiến trình phát triển của hòa hợp kế toán trên thế giới.....	9
1.2.3. Tổng hợp các kết quả nghiên cứu về hòa hợp kế toán.....	12
1.2.3.1. Kết quả nghiên cứu về mối quan hệ giữa hòa hợp CMKT với hòa hợp thực tế kế toán.....	13
1.2.3.2. Kết quả nghiên cứu về mối quan hệ giữa hòa hợp kế toán với chất lượng của BCTC.....	13
1.2.3.3. Kết quả nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến hòa hợp kế toán.....	14
1.3. Tổng quan về báo cáo tài chính hợp nhất.....	16

1.3.1.	Một số khái niệm cơ bản liên quan đến báo cáo tài chính hợp nhất.....	16
1.3.1.1.	Thực thể báo cáo.....	16
1.3.1.2.	Nhóm công ty mẹ - công ty con	17
1.3.1.3.	“Nhóm công ty mẹ - công ty con” là một “thực thể báo cáo”	22
1.3.1.4.	“Báo cáo tài chính” và “báo cáo tài chính hợp nhất”	22
1.3.2.	Mục đích của báo cáo tài chính và báo cáo tài chính hợp nhất	24
1.3.3.	Các đặc điểm chất lượng của thông tin do BCTC và BCTC HN cung cấp.....	25
1.3.4.	Các yếu tố của báo cáo tài chính hợp nhất.....	27
1.3.5.	Hệ thống báo cáo tài chính hợp nhất.....	28
1.3.5.1.	Bảng cân đối kế toán hợp nhất	28
1.3.5.2.	Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.....	29
1.3.5.3.	Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất	30
1.3.5.4.	Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu hợp nhất	32
1.3.5.5.	Thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất	33
1.3.6.	Các nguyên tắc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất.....	34
1.3.6.1.	Các nguyên tắc chung khi lập và trình bày báo cáo tài chính	34
1.3.6.2.	Các nguyên tắc cho việc lập và trình bày BCTC HN.....	35
1.3.6.2.1.	Phạm vi các công ty phải lập và trình bày BCTC HN	35
1.3.6.2.2.	Phạm vi hợp nhất báo cáo tài chính	35
1.3.6.2.3.	Phương pháp lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất	39
1.3.7.	Tổng hợp một số kết quả nghiên cứu khác về BCTC HN	57
1.3.7.1.	Kết quả nghiên cứu về tính thích hợp của BCTC HN.....	58
1.3.7.2.	Kết quả nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc lập và trình bày BCTC HN	58
1.3.7.3.	Kết quả nghiên cứu về tác động của các phương pháp kế toán khác nhau đến thông tin do BCTC HN cung cấp	58
1.4.	Tổng quan về hòa hợp kế toán trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	58
1.4.1.	Kết quả nghiên cứu về mối quan hệ giữa hòa hợp CMKT và hòa hợp thực tế kế toán trong việc lập và trình bày BCTC HN	58
1.4.2.	Kết quả nghiên cứu về mối quan hệ giữa hòa hợp kế toán trong việc lập và trình bày BCTC HN với chất lượng BCTC HN của các doanh nghiệp	59

1.4.3. Các nhân tố ảnh hưởng đến tiến trình hòa hợp kế toán về lập và trình bày BCTC HN.....	59
1.5. Hạn chế trong các nghiên cứu đã được thực hiện và những vấn đề cần tiếp tục nghiên cứu về hòa hợp kế toán giữa Việt Nam và quốc tế trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	59
1.5.1. Những hạn chế trong các nghiên cứu đã được thực hiện.....	59
1.5.1.1. Chưa có nghiên cứu về nền tảng lý thuyết được áp dụng trong kế toán Việt Nam về lập và trình bày BCTC HN.....	60
1.5.1.2. Chưa có nghiên cứu hoàn chỉnh về hòa hợp kế toán giữa Việt Nam và quốc tế trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	60
1.5.1.3. Chưa có nghiên cứu về chất lượng BCTC HN của các DN Việt Nam.....	61
1.5.2. Những vấn đề cần tiếp tục nghiên cứu về hòa hợp kế toán Việt Nam và quốc tế trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	61
1.6. Các giả thuyết về sự hòa hợp giữa kế toán Việt Nam và quốc tế trong việc lập và trình bày BCTC HN – từ chuẩn mực đến thực tiễn.....	62
1.6.1. Giả thuyết về sự hòa hợp giữa CMKT của Việt Nam và IAS/IFRS trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	62
1.6.2. Giả thuyết về sự hòa hợp thực tế kế toán của các DN Việt Nam trong việc lập và trình bày BCTC HN theo CMKT Việt Nam.....	63
1.6.3. Tính so sánh được giữa BCTC HN được lập theo CMKT của Việt Nam với BCTC HN được lập theo IAS/IFRS của cùng một nhóm công ty mẹ - công ty con.....	63
1.6.4. Giả thuyết về tính thích hợp của BCTC HN của các DN Việt Nam.....	64
TÓM TẮT CHƯƠNG 1.....	64
CHƯƠNG 2. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU.....	66
2.1. Giới thiệu.....	66
2.2. Đo lường mức độ hòa hợp giữa CMKT của Việt Nam và IAS/IFRS trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	66
2.2.1. Phương pháp nghiên cứu lựa chọn.....	66
2.2.1.1. Hệ số Jaccard có điều chỉnh.....	67
2.2.1.2. Chỉ số Absence.....	67
2.2.1.3. Chỉ số Divergence.....	67
2.2.1.4. Khoảng cách Average.....	68

2.2.1.5.	Mối quan hệ giữa JACC với ABSE và DIV.....	68
2.2.1.6.	Đánh giá sự thay đổi mức độ hòa hợp giữa CMKT của Việt Nam với các bộ IAS/IFRS trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	68
2.2.2.	Dữ liệu cần thiết.....	69
2.3.	Đo lường mức độ hòa hợp thực tế kế toán giữa các DN Việt Nam áp dụng VAS trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	69
2.3.1.	Phương pháp nghiên cứu lựa chọn.....	69
2.3.1.1.	Đo lường mức độ hòa hợp.....	69
2.3.1.2.	Đo lường mức độ mức độ tuân thủ.....	70
2.3.2.	Dữ liệu cần thiết.....	71
2.3.3.	Đánh giá mối quan hệ giữa mức độ hòa hợp thực tế kế toán giữa các DN Việt Nam với mức độ tuân thủ và với mức độ hòa hợp giữa CMKT của Việt Nam với IAS/IFRS trong việc lập và trình bày BCTC HN.....	71
2.4.	Đánh giá sự khác biệt giữa thông tin do BCTC HN được lập theo CMKT của Việt Nam cung cấp và BCTC HN được lập theo IAS/IFRS cung cấp cho cùng một nhóm công ty mẹ - công ty con.	71
2.4.1.	Phương pháp nghiên cứu lựa chọn.....	71
2.4.2.	Dữ liệu cần thiết.....	72
2.5.	Đánh giá tính thích hợp của thông tin do BCTC HN của các DN Việt Nam cung cấp	72
2.5.1.	Phương pháp nghiên cứu lựa chọn.....	72
2.5.2.	Dữ liệu cần thiết.....	74
	TÓM TẮT CHƯƠNG 2	75
	CHƯƠNG 3. KẾ TOÁN LẬP VÀ TRÌNH BÀY BCTC HN TẠI VIỆT NAM – TỪ CHUẨN MỰC ĐẾN THỰC TIỄN	76
3.1.	Giới thiệu.....	76
3.2.	Kế toán lập và trình bày BCTC HN theo CMKT của Việt Nam và các văn bản pháp luật hướng dẫn có liên quan.....	76
3.2.1.	Hệ thống báo cáo tài chính hợp nhất.....	76
3.2.2.	Nguyên tắc và phương pháp lập BCTC HN theo CMKT của Việt Nam	77
3.2.2.1.	Phạm vi các công ty phải lập và trình bày BCTC HN	77
3.2.2.2.	Phạm vi hợp nhất BCTC.....	78