

# NGHIÊN CỨU CÁC YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN ÁP DỤNG CHUẨN MỰC KIỂM TOÁN NỘI BỘ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI NIÊM YẾT TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG KHOÁN VIỆT NAM

● TRƯƠNG THỊ HỒNG PHƯƠNG

## TÓM TẮT:

Kiểm toán nội bộ đã trở nên phổ biến tại các doanh nghiệp trên toàn thế giới. Các hiệp hội nghề nghiệp về kiểm toán nội bộ cũng đang phát triển và hoàn thiện bộ chuẩn mực dành cho kiểm toán nội bộ. Nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kiểm toán nội bộ tại các doanh nghiệp thương mại niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam rất cần thiết, nhưng chưa được quan tâm nghiên cứu sâu sắc. Bài viết nhằm xây dựng mô hình nghiên cứu và chỉ ra các nhân tố ảnh hưởng thúc đẩy vấn đề áp dụng chuẩn mực kiểm toán nội bộ tại các doanh nghiệp thương mại niêm yết, góp phần giúp hoạt động kiểm toán nội bộ tại các doanh nghiệp được thực hiện hiệu quả hơn.

**Từ khóa:** chuẩn mực kiểm toán nội bộ, doanh nghiệp thương mại niêm yết, thị trường chứng khoán.

## 1. Đặt vấn đề

Hiện nay, các nghiên cứu về kiểm toán nội bộ đã được thực hiện khá nhiều cả ở trong nước và nước ngoài. Tuy nhiên, các nghiên cứu chủ yếu chỉ đề cập đến nhân tố ảnh hưởng đến tính hiệu quả của kiểm toán nội bộ, các biện pháp hoàn thiện hệ thống kiểm toán nội bộ (KTNB) tại các doanh nghiệp (DN). Số lượng các nghiên cứu về áp dụng chuẩn mực KTNB hiện nay còn rất ít. Trên cơ sở kế thừa các nghiên cứu trước đây, nhóm tác giả kết hợp phương pháp nghiên cứu định tính và định lượng để bổ sung, điều chỉnh và hoàn thiện đề tài

nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực KTNB trong các doanh nghiệp thương mại niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam (TTCK).

## 2. Cơ sở lý thuyết của nghiên cứu

Lý thuyết ủy nhiệm được phát triển bởi Jensen và Meckling công bố năm 1976. Lý thuyết ủy nhiệm giúp cho các nhà nghiên cứu mở mang thêm kiến thức để nghiên cứu trong nhiều lĩnh vực của kế toán, kiểm toán. Lý thuyết ủy nhiệm cũng giải thích khả năng người quản lý sẽ tìm cách tác động vào các báo cáo tài chính để đạt được mục đích mà họ

mong muốn và khả năng các nhà quản lý sẽ tìm cách vận dụng các chính sách kế toán có lợi cho mình khi lập báo cáo tài chính khi tình hình tài chính gặp khó khăn.

Lý thuyết thông tin hữu ích đã được các nhà nghiên cứu như: Boollen (1995) khẳng định, nhu cầu sử dụng thông tin khác nhau giữa các DN có quy mô khác nhau và là nguyên nhân dẫn đến việc hình thành các chuẩn mực. Những nghiên cứu trước đây khẳng định tầm quan trọng của kỹ năng giao tiếp trong tổ chức và đặc biệt là trong bộ phận KTNB.

Lý thuyết tâm lý học đã được đã được Argyris (1993) sử dụng để nghiên cứu trong lĩnh vực kế toán quản trị trong hơn 50 năm. Nội dung của lý thuyết đã cho rằng, con người trong một tổ chức có vai trò rất lớn bởi lẽ kết quả hoạt động của tổ chức bị quyết định bởi yếu tố vật chất và nhu cầu tâm lý của con người.

### 3. Mô hình nghiên cứu (Bảng 1)

Từ việc nghiên cứu các lý thuyết nền, tác giả tìm ra các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực KTNB tại các doanh nghiệp thương mại niêm yết trên TTCK Việt Nam.

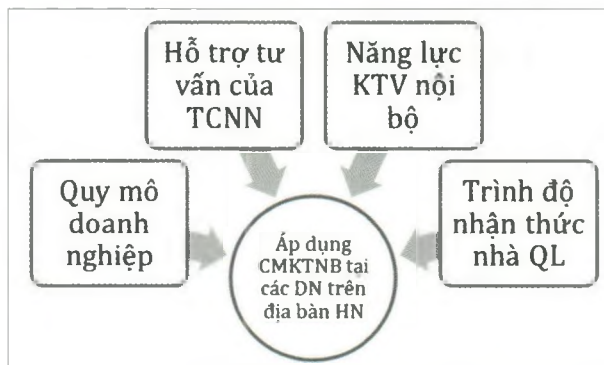
#### Quy mô doanh nghiệp

Là cách thức phân loại DN dựa vào một số tiêu chí như số lượng lao động, một số nghiên cứu hiện nay đo lường quy mô của DN dựa vào chỉ tiêu số lượng người lao động, chỉ tiêu tổng tài sản của DN; chỉ tiêu doanh thu (Eierle & Haller, 2009; Otchere & Agbeibor, 2012). Các DN lớn có nhiều nguồn lực hơn để chi tiêu cho việc tuân thủ quy định và ít có khả năng bị ảnh hưởng hơn các công ty nhỏ.

#### Năng lực đội ngũ KTV nội bộ

Năng lực và kinh nghiệm của đội ngũ kiểm toán nội bộ là yếu tố rất quan trọng để đảm bảo hoạt động kiểm toán nội bộ được thực hiện một cách chuyên nghiệp và hiệu quả. Theo IIA, các đối tượng hành nghề KTNB cần phải tham khảo Khung năng lực hành nghề KTNB toàn cầu như là một thông lệ tốt nhất để định hướng và trao đổi thêm năng lực chuyên môn. Các thành viên của đội ngũ kiểm toán nội bộ cần phải có kiến thức chuyên sâu về kiểm toán nội bộ, kế toán, tài chính và pháp lý để có thể thực hiện công việc kiểm toán nội bộ một cách đúng đắn và chính xác. Ngoài ra, đội ngũ kiểm toán nội bộ cần phải có kinh nghiệm thực tế

**Bảng 1. Mô hình nghiên cứu đề xuất**



Nguồn: Nghiên cứu của tác giả

để có thể áp dụng kiến thức của mình vào thực tế hoạt động của doanh nghiệp. Nếu đội ngũ kiểm toán nội bộ không đủ năng lực và kinh nghiệm, các hoạt động kiểm toán nội bộ sẽ không thể thực hiện được một cách đầy đủ và hiệu quả.

#### Hỗ trợ tư vấn từ các tổ chức nghề nghiệp

Hoạt động nghề nghiệp ở bất cứ đâu cũng chịu ảnh hưởng bởi cộng đồng và kế toán, kiểm toán cũng không ngoại lệ. Nghiên cứu của Gray (1988) cho rằng khía cạnh cộng đồng nghề nghiệp được xem như một biến thể trong sự tương tác giữa văn hóa với kế toán, kiểm toán. Các tổ chức nghề nghiệp có tầm quan trọng rất lớn đến tồn tại và phát triển của nghề nghiệp kế toán - kiểm toán.

#### Trình độ và nhận thức của nhà quản lý

Trình độ là mức độ về sự hiểu biết, kỹ năng được xác định hoặc đánh giá theo tiêu chuẩn nhất định nào đó về trình độ văn hóa và trình độ tay nghề, nhận thức là một quá trình phản ánh tích cực, tự giác và sáng tạo thế giới khách quan vào bộ óc con người trên cơ sở thực tiễn, nhằm sáng tạo ra những tri thức về thế giới khách quan. Vì vậy, trình độ và nhận thức của nhà quản lý có ảnh hưởng rất lớn đến việc doanh nghiệp có tổ chức KTNB và áp dụng chuẩn mực KTNB của DN hay không. Nhà quản lý trong doanh nghiệp đóng vai trò là tư cách người cung cấp thông tin trên báo cáo tài chính và tổ chức hoạt động kiểm toán nội bộ. Nhà quản lý cũng lo sợ hơn so với các đối tượng khác đối với môi trường pháp lý, lợi ích DN, lợi ích cá nhân của các bên có liên quan, như vậy trình độ và nhận thức của nhà quản lý có tầm ảnh hưởng lớn đến việc tuân thủ các quy định về kiểm toán nội bộ.



Từ việc nghiên cứu các cơ sở lý thuyết, nhóm nghiên cứu đề xuất mô hình phương trình hồi quy tuyến tính để nghiên cứu mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng chuẩn mực KTNB tại các doanh nghiệp thương mại niêm yết có dạng như sau:

$$ADCM = \beta_1 * QM + \beta_2 * NLKTV + \beta_3 * TCNN + \beta_4 * NTQL + e$$

Trong đó, có 1 biến phụ thuộc (ADCM) và 4 biến độc lập (QM, NLKTV, TCNN, NTQL).

4. Kết quả nghiên cứu và khuyến nghị

Để thực hiện nghiên cứu nhóm đã tiến hành khảo sát thông qua việc gửi phiếu khảo sát và thực hiện khảo sát trực tiếp với một số cá nhân phù hợp tiêu chí. Trong bài nghiên cứu này, nhóm sử dụng phần mềm Statistical Package for Social Science (SPSS) để phân tích dữ liệu thu thập được. Công cụ khảo sát được lựa chọn là mô hình câu hỏi Likert, nhóm đã sử dụng dữ liệu phân loại xếp hạng. Giá trị trung bình được sử dụng do các phản hồi có nhiều mức từ “Rất không đồng ý” đến “Rất đồng ý” được tạo ra từ dữ liệu sơ cấp.

Kiểm tra độ tin cậy của thang đo, Kiểm định thang đo các nhân tố tác động đến việc áp dụng chuẩn mực KTNB tại các doanh nghiệp thương mại niêm yết được thực hiện bằng hệ số tin cậy Cronbachs Alpha và phân tích nhân tố khám phá EFA. Kết quả kiểm định cho thấy các nhân tố đều có hệ số Cronbach’s Alpha lớn hơn 0,7 (từ 0,778 đến 0,851). (Bảng 2)

Phân tích EFA Kết quả phân tích EFA cho các biến độc lập cho thấy có 15 biến quan sát của thang đo các biến độc lập đạt kiểm định KMO = 0,745 với

Bảng 2. Kết quả kiểm định độ tin cậy thang đo

| Nhân tố | Số biến quan sát | Cronbach's Alpha |
|---------|------------------|------------------|
| QM      | 4                | 0,778            |
| NLKTV   | 4                | 0,821            |
| TCNN    | 3                | 0,851            |
| NTQL    | 4                | 0,806            |

Nguồn: Phân tích số liệu của tác giả

Sig. = 0.000, giá trị Eigenvalue của các biến độc lập đều lớn hơn 1.

Phân tích hồi quy đa biến Kết quả phân tích hồi quy cho thấy tổng giá trị phương sai trích của các biến độc lập hệ số R<sup>2</sup> = 62,15. Hệ số Durbin-Wastion = 1.841 cho thấy mô hình không có hiện tượng tương quan giữa các phần dư.

Các biến độc lập đều có mối quan hệ cùng chiều với biến phụ thuộc. Phương trình hồi quy có dạng như sau:

$$ADCM = 0,212QM + 0,165NLKTV + 0,128TCNN + 0,414NTQL$$

Từ kết quả tổng hợp cho thấy nhân tố Trình độ nhận thức của nhà quản lý là nhân tố ảnh hưởng lớn nhất đến việc áp dụng chuẩn mực KTNB, tiếp đến là nhân tố Quy mô doanh nghiệp, nhân tố Năng lực KTV nội bộ và cuối cùng là nhân tố Hỗ trợ tư vấn từ các Tổ chức nghề nghiệp (Bảng 3).

Dựa vào kết quả nghiên cứu trên, nhóm tác giả đề xuất một số khuyến nghị nhằm nâng cao khả năng áp dụng chuẩn mực KTNB.

Một là, cần tiếp tục nâng cao nhận thức và hiểu biết của nhà quản lý về tầm quan trọng của việc áp

Bảng 3. Kết quả kiểm định giả thuyết

|            | Unstand.Coefficients |           | Standard.Coefficients | T     | Sig   |
|------------|----------------------|-----------|-----------------------|-------|-------|
|            | B                    | Std.Error | Beta                  |       |       |
| (Constant) | 0,000                | 0,047     |                       | 0,000 | 1,000 |
| QM         | 0,212                | 0,047     | 0,212                 | 4,476 | 0,000 |
| TCNN       | 0,128                | 0,047     | 0,128                 | 2,704 | 0,001 |
| NLKTV      | 0,165                | 0,047     | 0,165                 | 3,479 | 0,000 |
| NTQL       | 0,414                | 0,047     | 0,414                 | 8,742 | 0,000 |

Nguồn: Phân tích số liệu của tác giả

dụng chuẩn mực KTNB. Nhà quản lý cần có sự am hiểu nhất định về hoạt động KTNB và nhận thức được lợi ích từ việc áp dụng chuẩn mực KTNB tại các doanh nghiệp. Các nhà quản lý DN cần nâng cao kiến thức về công tác KTNB, bởi chính họ là những người trực tiếp quyết định trong việc thực hiện các quy định trong chuẩn mực kiểm toán. Nhà quản lý cần có hiểu biết nhất định trong lĩnh vực kiểm toán, tự nâng cao trình độ, tìm hiểu và bồi dưỡng kiến thức thông qua tư vấn từ các tổ chức tư vấn nghề nghiệp để có thể hiểu thêm về các quy định, quy trình kiểm toán.

Nâng cao trình độ, kinh nghiệm của các KTV nội bộ. Chất lượng nguồn nhân lực KTNB có ảnh hưởng lớn trong 4 nhân tố đặt ra vấn đề quan trọng với các đơn vị trong chiến lược phát triển đội ngũ KTV nội bộ. DN cần xây dựng bộ máy KTNB phù hợp với quy mô, tổ chức của đơn vị để đảm bảo được tính độc lập và cân bằng giữa lợi ích và chi phí trong việc thiết lập bộ phận này. Mô hình tổ chức của KTNB cần được xây dựng phù hợp với cơ cấu tổ chức chung của doanh nghiệp, cần xem xét sự phù hợp, hiệu quả của các hoạt động kiểm soát để có cách thức tổ chức bộ máy KTNB hợp lý, tránh xảy ra tình trạng chồng chéo, trùng lặp, đơn thuần chỉ là tăng thêm tầng lớp kiểm tra,

kiểm soát, gây áp lực cho hoạt động kinh doanh. Cơ cấu tổ chức của các công ty cũng cần phải nhanh chóng ổn định để tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động KTNB.

*Hai là*, doanh nghiệp cần chủ động tạo nguồn lực để tạo thuận lợi trong việc áp dụng chuẩn mực KTNB. Việc áp dụng chuẩn mực KTNB cũng giúp doanh nghiệp quản lý tốt nguồn tài chính, tăng khả năng tiếp cận nguồn vốn với chi phí thấp và tạo niềm tin cho các nhà đầu tư. Chủ doanh nghiệp cần thay đổi cách nhìn về lợi ích của việc áp dụng chuẩn mực KTNB và chủ động mở rộng quy mô, nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh, giúp doanh nghiệp có nguồn lực quan trọng nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho việc áp dụng chuẩn mực KTNB.

*Ba là*, cần nâng cao vai trò tư vấn, hỗ trợ của các tổ chức nghề nghiệp. Vai trò của cộng đồng nghề nghiệp cũng là một nhân tố cần xem xét trong phát triển KTNB ở nước ta. Việc phát triển các tổ chức nghề nghiệp là một cơ hội để những người làm kiểm toán có thể trao đổi, học hỏi và đó cũng là môi trường phát hiện những bất cập trong thiết lập và áp dụng chuẩn mực KTNB. Bộ Tài chính cần có cơ chế chính sách giúp các hiệp hội nghề nghiệp phát triển ■

#### **Lời cảm ơn:**

*Nghiên cứu này được tài trợ bởi đề tài cấp trường (Trường Đại học Mở Hà Nội), mã số MHN2023-02.27.*

#### **TÀI LIỆU THAM KHẢO:**

1. Chính phủ (2019). Nghị định số 05/2019-CP ngày 22 tháng 1 năm 2019 về Kiểm toán nội bộ.
2. Đặng Văn Thanh (2020). Kiểm toán nội bộ - Công cụ kiểm soát thiết yếu. Truy cập tại: <https://www.hoiketoanhcm.org.vn/vn/trao-doi/kiem-toan-noi-bo-cong-cu-kiem-soat-tai-chinh-thiet-yeu/>.
3. Giang Thị Xuyên (2020). Một số giải pháp nhằm đảm bảo tính độc lập của kiểm toán nội bộ trong đơn vị. Truy cập tại: [https://sav.gov.vn/SMPT\\_Publishing\\_UC/TinTuc/PrintTL.aspx?idb=2&ItemID=1728&l=/noidung/tintuc/Lists/Nghiencuuutraodoi](https://sav.gov.vn/SMPT_Publishing_UC/TinTuc/PrintTL.aspx?idb=2&ItemID=1728&l=/noidung/tintuc/Lists/Nghiencuuutraodoi).
4. Bộ Tài chính (2021). Thông tư số 8/2021/TT-BTC ngày 25 tháng 01 năm 2021 ban hành chuẩn mực kiểm toán nội bộ Việt Nam và các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp kiểm toán nội bộ chính thức có hiệu lực.
5. Argyris.C. (1993). Knowledge for Action. US: Jossey-Bass.
6. Boollen,L.H. (1995). Financial reporting regulation for small and medium sized private firms. PhD.thesis,University of Limbug.

7. Eierle & Haller (2009). Does size influence the suitability of the IFRS for small and medium sized Entities. Journal Accounting in Europe, 6, 195 – 230.
8. Gray, S. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. Abacus, 24(1), 1-15.
9. Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics, 3, 305- 36.
10. Otchere, F. A. & Agbeibor, J. (2012). The international financial reporting standards for small and medium-sized entities (IFRS for SMEs): Suitability for small businesses in Ghana. Journal of financial reporting and accounting, 10(2), 190-21
11. ISA 610 (2013). International Standard on Auditing 610 - Using the Work of Internal Auditors. Basis-for-Conclusions-ISA-610-(Revised-2013).pdf (ifac.org)

**Ngày nhận bài: 2/8/2023**

**Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 14/8/2023**

**Ngày chấp nhận đăng bài: 5/9/2023**

*Thông tin tác giả:*

**TRƯỜNG THỊ HỒNG PHƯƠNG**

**Trường Đại học Mở Hà Nội**

## **A STUDY ON THE FACTORS AFFECTING THE APPLICATION OF INTERNAL AUDIT STANDARDS AT COMMERCIAL COMPANIES LISTED ON THE VIETNAM STOCK MARKET**

**● TRUONG THI HONG PHUONG**

Hanoi Open University

### **ABSTRACT:**

Internal auditing has become popular in businesses around the world. Professional associations for internal auditing have also developed and completed a set of standards for internal auditing. It is necessary to conduct research on the factors affecting the application of internal audit standards at commercial companies listed on the Vietnam stock market. This study builds a research model and identifies the factors promoting the application of internal audit standards at listed commercial companies. This study is expected to help companies conduct internal audits more effectively.

**Keywords:** internal audit standards, listed commercial companies, stock market.