

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN BÁO CÁO TÀI CHÍNH: NGHIÊN CỨU TẠI CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP VIỆT NAM

FACTORS AFFECTING AUDIT QUALITY OF FINANCIAL STATEMENTS:
A RESEARCH IN VIETNAM INDEPENDENT AUDIT COMPANIES

Trần Thùy Linh^{1*}, Trần Thị Thùy Trang¹

DOI: <https://doi.org/10.57001/huih5804.2023.184>

TÓM TẮT

Nghiên cứu này đánh giá các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính tại các công ty kiểm toán độc lập, nhằm tìm ra các giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính cho các doanh nghiệp kiểm toán độc lập. Thông qua phương pháp điều tra khảo sát, dữ liệu nghiên cứu được thu thập từ 232 kiểm toán viên làm việc tại các công ty kiểm toán độc lập. Dữ liệu khảo sát được phân tích thông qua phần mềm SPSS. Kết quả nghiên cứu đã chỉ ra sáu yếu tố: (i) Cơ cấu tổ chức, (ii) Yêu cầu đạo đức nghề nghiệp, (iii) Trách nhiệm ban lãnh đạo, (iv) Thủ tục chấp nhận khách hàng; (v) Kiểm tra, giám sát từ hệ thống quản lý chất lượng, (vi) Nguồn nhân lực có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính. Trên cơ sở kết quả nghiên cứu, nhóm tác giả đề xuất một số khuyến nghị nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính của các công ty kiểm toán độc lập.

Từ khóa: Chất lượng, kiểm toán báo cáo tài chính, công ty kiểm toán độc lập.

ABSTRACT

This study evaluates the factors affecting the audit quality of financial statements at independent auditing firms, in order to find solutions to improve the audit quality of financial statements for auditing firms. independence. Through survey method, research data was collected from 232 auditors working at independent auditing firms. Survey data were analyzed using SPSS software. The research results have shown six factors: (i) Organizational structure, (ii) Professional ethical requirements, (iii) Leadership responsibilities, (iv) Customer acceptance procedures; (v) Inspection and supervision from the quality management system, (vi) Human resources have an influence on the quality of the audit of financial statements. On the basis of the research results, the authors propose some recommendations to improve the audit quality of financial statements of independent auditing firms.

Keywords: Quality, audit of financial statements, independent audit firm.

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

*Email: tranthuylinh@hau.edu.vn

Ngày nhận bài: 10/5/2023

Ngày nhận bài sửa sau phản biện: 10/8/2023

Ngày chấp nhận đăng: 15/10/2023

1. GIỚI THIỆU

Trong nền kinh tế thị trường, báo cáo tài chính là đối tượng được nhiều bên quan tâm. Để tăng độ tin cậy của thông tin trên báo cáo tài chính khi công bố ra bên ngoài, các tổ chức thuê kiểm toán độc lập vào kiểm toán. Tại Việt Nam, hoạt động kiểm toán độc lập bắt đầu thiết lập và phát triển những năm 90 của thế kỷ 20, góp phần làm tăng tính minh bạch, thúc đẩy thị trường vốn, giảm thiểu rủi ro cho những người sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính của tổ chức để ra quyết định.

Bên cạnh những lợi ích to lớn đem lại cho nền kinh tế cũng phải kể đến những bất cập vẫn còn tồn tại. Cụ thể, theo Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm tra chất lượng dịch vụ kiểm toán năm 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 của Ủy ban chứng khoán nhà nước phối hợp với Vụ Chế độ Kế toán Kiểm toán - Bộ Tài chính thực hiện đã chỉ ra những hạn chế, thiếu sót trong quá trình cung cấp dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính của các công ty kiểm toán, các hạn chế cơ bản qua các năm là: thủ tục chấp nhận khách hàng mới còn thiếu, đánh giá rủi ro chưa đủ thận trọng khi chấp nhận khách hàng, xác lập mức trọng yếu chưa phân biệt các công ty có lợi ích công chúng với công ty không thuộc lợi ích công chúng, nhân lực chưa được cập nhật kiến thức theo quy định...

Xuất phát từ thực tế chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính vẫn còn bộc lộ những yếu kém, bất cập; đến nay đã có nhiều công trình nghiên cứu về chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính. Tuy nhiên, các công ty trình nghiên cứu có các bối cảnh và khách thể nghiên cứu khác nhau. Theo Ủy ban soạn thảo chuẩn mực kiểm toán đảm bảo quốc tế (IAASB), chia các nhóm nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, trong đó yếu tố kiểm toán viên được chia nhỏ thành giá trị đạo đức của kiểm toán viên, kinh nghiệm của kiểm toán viên trong nhóm đầu vào, kiểm toán viên ở nhóm đầu ra và giao tiếp giữa kiểm toán viên và đơn vị là nhân tố tương tác [5]. Nhiều nghiên cứu cũng đã chứng minh yếu tố con người, cụ thể là kiểm toán viên có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán như [6, 7, 9]. Các kiểm toán viên là nguồn nhân lực cung

cấp dịch vụ kiểm toán trực tiếp, bên cạnh đó còn có các yếu tố khác ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ kiểm toán là giám sát của công ty kiểm toán, thủ tục chấp nhận khách hàng để giảm thiểu rủi ro trong quá trình kiểm toán. Vì vậy, nghiên cứu này được thực hiện để chỉ ra các yếu tố ảnh hưởng và mức độ ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính để có cái nhìn chi tiết, cụ thể hơn. Đồng thời, thông qua kết quả nghiên cứu để xuất một số giải pháp cho các cấp quản lý để nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính.

2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT

2.1. Chất lượng dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính

Theo Wallace, chất lượng kiểm toán là khả năng kiểm toán viên có thể làm giảm các sai sót và nâng cao tính trung thực của thông tin kế toán.

Palmrose cũng cho rằng, chất lượng kiểm toán được hiểu là khả năng kiểm toán viên phát hiện và báo cáo về những sai sót trọng yếu trong việc trình bày và công bố các báo cáo tài chính của khách hàng được kiểm toán.

Francis cũng trên quan điểm chất lượng kiểm toán được đánh giá dựa trên khả năng kiểm toán viên phát hiện và báo cáo sai sót trọng yếu [4].

Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220 về kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán: "*Chất lượng hoạt động kiểm toán là mức độ thỏa mãn của các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán về tính khách quan và độ tin cậy vào ý kiến kiểm toán của KTV; đồng thời thỏa mãn mong muốn của đơn vị được kiểm toán về những ý kiến đóng góp của KTV, nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh, trong thời gian định trước với giá phí hợp lý*" [11].

Từ các quan điểm trên chúng ta có thể hiểu, chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính là khả năng kiểm toán viên phát hiện ra rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn, đồng thời đưa ra ý kiến kiểm toán phù hợp với các phát hiện trong thời gian và giá phí hợp lý.

2.2. Tổng quan nghiên cứu

Theo Hội đồng báo cáo tài chính của Anh (FRC) trong khuôn mẫu chất lượng kiểm toán vào tháng 2/2008 có các nhân tố: *Văn hóa của công ty kiểm toán, Kỹ năng và phẩm chất của kiểm toán viên, Hiệu quả của quá trình kiểm toán, Sự trung thực và hữu ích của báo cáo tài chính, Các nhân tố bên ngoài không thuộc kiểm soát của kiểm toán viên* [3].

Theo Ủy ban soạn thảo chuẩn mực kiểm toán đảm bảo quốc tế (IAASB) có bốn nhóm nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán: (1) *Đầu vào*, (2) *Đầu ra*, (3) *Bối cảnh*, và (4) *Tương tác* [5]. Nhân tố đầu vào gồm: Giá trị đạo đức và thái độ của KTV, hiểu biết và kinh nghiệm của KTV, thời gian cho kiểm toán, hiệu quả của các thủ tục kiểm toán, quy trình kiểm toán và giám sát chất lượng. Nhân tố đầu ra gồm: Kiểm toán viên, hãng kiểm toán, khách hàng kiểm toán và các quy định về kiểm toán. Nhân tố tương tác liên quan tới giao tiếp giữa kiểm toán viên, các nhà quản lý, người sử dụng BCTC và các cơ quan quản lý hay tổ chức lập quy. Nhân tố bối cảnh gồm bảy tiêu chí liên quan tới môi trường kiểm toán.

Theo [7], nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán: *Hiểu biết tài chính của Ủy ban kiểm toán, Tần suất các cuộc họp của Ủy ban kiểm toán, Nhiều giám đốc là thành viên Ủy ban kiểm toán, Sự độc lập của Ủy ban kiểm toán, Sự độc lập của Ủy ban kiểm toán với Kiểm toán độc lập, Nhiệm kỳ của công ty kiểm toán*. Trong đó yếu tố Nhiều giám đốc là thành viên Ủy ban kiểm toán là nhân tố ảnh hưởng lớn nhất đến chất lượng kiểm toán.

Theo [9], dựa trên phân tích nhân tố và Kiểm định các thang đo đã kết luận: *Trình độ chuyên môn* là yếu tố quan trọng ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán trong việc lập báo cáo tài chính của doanh nghiệp và *yếu tố môi trường pháp lý*, *yếu tố thuộc về doanh nghiệp*, *yếu tố độc lập*, *yếu tố hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán*.

Theo nghiên cứu [6], có 3 nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán: *Sự độc lập, Kinh nghiệm làm việc, Trách nhiệm giải trình*. Trong đó, tính độc lập, kinh nghiệm và trách nhiệm giải trình bị ảnh hưởng chất lượng kiểm toán đồng thời; tính độc lập và trách nhiệm giải trình chất lượng kiểm toán bị ảnh hưởng một phần, trong khi kinh nghiệm không ảnh hưởng chất lượng kiểm toán từng phần; trách nhiệm giải trình là yếu tố chi phối ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán.

Theo nghiên cứu [10], có 5 yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính của các công ty niêm yết là: *Quy mô doanh nghiệp kiểm toán, Kỹ năng chuyên sâu của kiểm toán viên, Quy trình kiểm soát chất lượng tại doanh nghiệp kiểm toán, Giá cả kiểm toán, Phạm vi dịch vụ của công ty kiểm toán*.

2.3. Nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính và giả thuyết nghiên cứu

Cơ cấu tổ chức, hoạt động của các doanh nghiệp kiểm toán: Là tổng hợp các yếu tố: điều kiện làm việc của văn phòng, quan điểm của thành viên ban giám đốc về kiểm soát chất lượng, số lượng kiểm toán viên đăng ký hành nghề, tình hình hoạt động của công ty kiểm toán. Theo [3], yếu tố văn hóa doanh nghiệp ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Theo nghiên cứu [10], chỉ ra yếu tố quy trình kiểm soát chất lượng tại doanh nghiệp kiểm toán có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Vì vậy, giả thuyết đầu tiên đặt ra là:

H1: *Cơ cấu tổ chức, hoạt động của các doanh nghiệp kiểm toán có ảnh hưởng cùng chiều đến chất lượng kiểm toán.*

Trách nhiệm của ban lãnh đạo doanh nghiệp kiểm toán: Theo quy định của chuẩn mực hiện hành thì mỗi một hợp đồng cung cấp dịch vụ kiểm toán phải có thành viên ban giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán, đây chính là một yếu tố để đảm bảo chất lượng cuộc kiểm toán; ban lãnh đạo doanh nghiệp có tâm, luôn tuân thủ về đề cao chất lượng dịch vụ trong quá trình cung cấp dịch vụ là tấm gương để các kiểm toán viên khác noi theo. Theo nghiên cứu [9] cho rằng yếu tố hệ thống kiểm soát chất lượng của doanh nghiệp kiểm toán ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Vì vậy, giả thuyết nghiên cứu tiếp theo là:

H2: *Trách nhiệm giải trình của ban lãnh đạo doanh nghiệp kiểm toán ảnh hưởng cùng chiều đến chất lượng kiểm toán.*

Yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp: Hoạt động kiểm toán yêu cầu rất chặt chẽ về sự tuân thủ các quy định đạo đức nghề nghiệp, kiểm toán viên cần đảm bảo các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp trước, trong và sau quá trình kiểm toán để đảm bảo ý kiến của kiểm toán viên trên báo cáo tài chính là khách quan và đáng tin cậy. Theo [5] cho rằng kỹ năng và phẩm chất của kiểm toán viên ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Vì vậy, giả thuyết tiếp theo được đặt ra là:

H3: Yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp ảnh hưởng cùng chiều đến chất lượng kiểm toán.

Quy định về đánh giá chấp nhận/duy trì khách hàng và hợp đồng dịch vụ: Giai đoạn tiền kế hoạch kiểm toán viên và công ty kiểm toán cần thực hiện thủ tục chấp nhận/duy trì khách hàng, nếu khách hàng được đánh giá rủi ro cao thì có thể công ty kiểm toán từ chối cung cấp dịch vụ. Theo [5], trong nhóm nhân tố đầu vào có nhân tố hiệu quả của các thủ tục kiểm toán ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Vì vậy, giả thuyết đặt ra là:

H4: Quy định về đánh giá chấp nhận/duy trì khách hàng và hợp đồng dịch vụ ảnh hưởng cùng chiều đến chất lượng kiểm toán.

Nguồn nhân lực: Con người là nhân tố quyết định của mọi sự thành công. Đối với hoạt động kiểm toán đòi hỏi nguồn nhân lực có chất lượng cao, đủ về số lượng và có trình độ chuyên môn đáp ứng được nhu cầu công việc. Theo nghiên cứu [10] cho rằng kỹ năng chuyên sâu của kiểm toán viên ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Do đó, giả thuyết được đặt ra là:

H5: Nguồn nhân lực ảnh hưởng cùng chiều đến chất lượng kiểm toán.

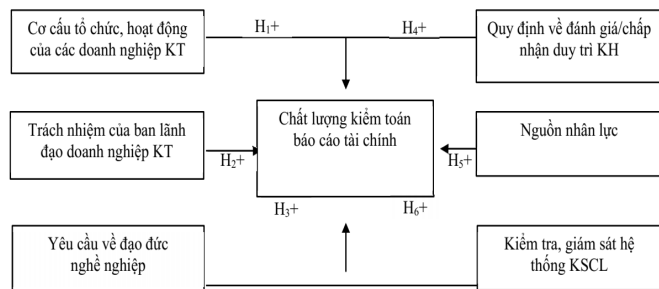
Kiểm tra, giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng: Hoạt động giám sát hệ thống chất lượng là công cụ giúp ban lãnh đạo công ty kiểm toán phát hiện những khiếm khuyết trong kiểm soát chất lượng của tổ chức để có biện pháp khắc phục kịp thời. Theo [10] chỉ ra yếu tố Quy trình kiểm soát chất lượng tại doanh nghiệp kiểm toán có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Do đó, giả thuyết được đặt ra là:

H6: Kiểm tra, giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng ảnh hưởng cùng chiều đến chất lượng kiểm toán.

3. MÔ HÌNH VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

3.1. Mô hình nghiên cứu

Trên cơ sở tham khảo các mô hình nghiên cứu [10], nhóm tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu như sau (hình 1).



Hình 1. Mô hình nghiên cứu đề xuất

3.2. Phương pháp nghiên cứu

Áp dụng phương pháp nghiên cứu định tính nhằm nhu thập tài liệu liên quan đến đề tài, các bài báo khoa học trong và nước ngoài để xây dựng phiếu khảo sát, đồng thời kết hợp trao đổi với các đối tượng: các nhà quản lý, kiểm toán viên của các công ty kiểm toán cũng như ý kiến đóng góp của các giảng viên nhằm xây dựng mô hình lý thuyết và thang đo cũng như kiểm tra tính hợp lý của bảng hỏi.

Phiếu khảo sát được thiết kế theo đường link <https://forms.gle/PxbPXEu82PbRCaj69> cho các trợ lý kiểm toán, kiểm toán viên, các giám đốc công ty kiểm toán qua hệ thống email và các ứng dụng facebook messenger, Zalo. Tổng số khảo sát thực hiện là 320 phiếu, số phiếu thu về là 238. Sau khi loại bỏ các phiếu không hợp lệ, tổng số phiếu được đưa vào phân tích là 232. Theo Hair và cộng sự (được trích dẫn bởi [13]) với mô hình nghiên cứu nhân tố khám phá và hồi quy, dữ liệu là dạng số liệu chéo thì quy mô mẫu tối thiểu được xác định là: n = 5k (với k là số biến quan sát). Mô hình nghiên cứu này có 41 biến quan sát, do đó kích thước mẫu ước lượng tối thiểu đòi hỏi là: 205. Như vậy, quy mô mẫu nghiên cứu đảm bảo tính đại diện cho tổng thể nghiên cứu. Dữ liệu sau khi thu thập dưới định dạng Excel được phân tích và kiểm định thông qua phần mềm SPSS.

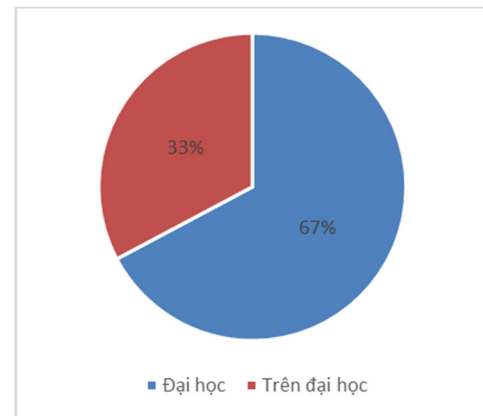
4. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

4.1. Phân tích thống kê mô tả

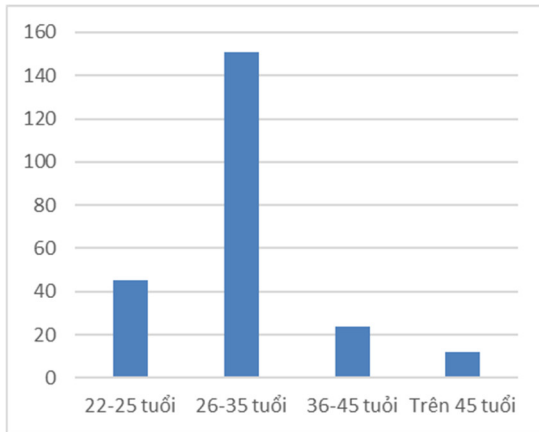
Dữ liệu thống kê (bảng 1) cho thấy trong số 232 khảo sát thu được có 81 là nam giới (chiếm 34,9%), 151 là nữ giới (chiếm 65,1%). Về trình độ của các đối tượng khảo sát, đối tượng có trình độ đại học chiếm đa số (67%); tiếp đến là trình độ trên đại học chiếm 33%; không có đối tượng khảo sát có trình độ dưới đại học (hình 2a). Về độ tuổi, chiếm số lượng cao nhất là từ 26 - 35 tuổi (151 đối tượng); tiếp đến là từ độ tuổi 22 - 25 tuổi (45 đối tượng); độ tuổi 36 - 45 tuổi (24 đối tượng) và độ tuổi trên 45 tuổi là 12 đối tượng (hình 2b).

Bảng 1. Kết quả về giới tính của đối tượng khảo sát

Giới tính	Số lượng	Tỷ lệ
Nam	81	34,9%
Nữ	151	65,1%
Tổng	232	100%



Hình 2a. Tỷ lệ trình độ học vấn



Hình 2b. Tỷ lệ độ tuổi

Bảng 2. Kết quả thống kê về số năm kinh nghiệm làm việc

Số năm làm việc	Số lượng	Tỷ lệ
Dưới 1 năm	20	8,6%
Từ 1 - 3 năm	25	10,8%
Từ 3 - 5 năm	65	28,0%
Từ 5 - 10 năm	86	37,1%
Trên 10 năm	36	15,5%
Tổng cộng	232	100%

Kết quả khảo sát về số năm kinh nghiệm làm việc (bảng 2) cho thấy, có 86 đối tượng có số năm công tác từ 5 năm - 10 năm (chiếm tỷ lệ cao nhất 37,1%); 20 đối tượng có số năm làm việc dưới 1 năm (chiếm tỷ lệ 8,6%); 25 đối tượng có số năm công tác từ 1 năm - 3 năm (chiếm 10,8%); còn lại là 65 đối tượng (chiếm 28%) và 36 đối tượng (chiếm 15,5%) có số năm công tác lần lượt là từ 3 - 5 năm và trên 10 năm.

4.2. Kiểm định độ tin cậy của thang đo

Để kiểm định độ tin cậy của thang đo, nghiên cứu dựa vào hệ số kiểm định Cronbach's Alpha của các thành phần

Bảng 5. Kiểm định mức độ giải thích của các biến quan sát đối với nhân tố

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	11,172	31,033	31,033	11,172	31,033	31,033	4,250	11,806	11,806
2	3,166	8,794	39,827	3,166	8,794	39,827	3,232	8,978	20,784
3	2,063	5,729	45,557	2,063	5,729	45,557	2,976	8,268	29,052
4	1,547	4,296	49,853	1,547	4,296	49,853	2,749	7,636	36,687
5	1,449	4,026	53,879	1,449	4,026	53,879	2,287	6,354	43,041
6	1,260	3,500	57,380	1,260	3,500	57,380	2,200	6,110	49,151
7	1,177	3,270	60,649	1,177	3,270	60,649	2,155	5,986	55,137
8	0,867	2,932	63,582						
9	0,824	2,845	66,427						
10	0,754	2,650	69,077						
11	0,771	2,419	71,496						

thang đo và hệ số Cronbach's Alpha của mỗi biến đo lường. Các biến có hệ số tương quan tổng (Corrected Item- Total correlation) nhỏ hơn 0,3 sẽ bị loại. Thang đo được đánh giá chất lượng tốt khi trị số Cronbach's Alpha lớn hơn 0,6. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo 6 biến độc lập với 37 biến quan sát trong mô hình nghiên cứu cho thấy có 01 biến bị loại qua kiểm định Cronbach's Alpha là TTCNKH7; 36 biến còn lại đạt chuẩn. Như vậy, mô hình nghiên cứu gồm 6 thang đo biến độc lập với 36 biến quan sát và 01 biến phụ thuộc với 04 biến quan sát được đưa vào để thực hiện phân tích yếu tố khám phá (bảng 3).

Bảng 3. Kết quả phân tích Cronbach's Alpha

STT	Nhân tố	Ký hiệu	Cronbach's Alpha
1	Cơ cấu tổ chức, hoạt động của các doanh nghiệp kiểm toán	CCTC	0,745
2	Trách nhiệm của ban lãnh đạo doanh nghiệp kiểm toán	TNBLD	0,791
3	Yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp	YCDDNN	0,777
4	Quy định về đánh giá, chấp nhận duy trì khách hàng	TTCNKH	0,705
5	Nguồn nhân lực	NNL	0,838
6	Kiểm tra, giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng	HTKSCL	0,731
7	Chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính	CLKT	0,629

4.3. Phân tích nhân tố khám phá (EFA)

Bảng 4. Kiểm định KMO và Bartlett's

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		0,795
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	5891,687
	df	630
	Sig.	0,000

Kết quả phân tích (bảng 4) cho thấy, chỉ số KMO = 0,795 thỏa mãn điều kiện $KMO > 0,5$ cho thấy phân tích nhân tố khám phá là thích hợp với dữ liệu nghiên cứu. Kiểm định Bartlett cho kết quả là 5891,687 với giá trị Sig. < 0,05, cho thấy các biến quan sát có tương quan với nhau trong tổng thể (bác bỏ giả thuyết: các biến quan sát không có tương quan với nhau trong tổng thể).

Như vậy, trị giá phương sai trích là 55,137% có nghĩa là 55,137% thay đổi của các nhân tố được giải thích bởi các biến quan sát.

Dòng 7 (bảng 5), cho thấy có 7 nhân tố có giá trị Eigen lớn hơn 1. Đây là 7 nhân tố có được từ kết quả của phân tích nhân tố khám phá. Chi tiết của mỗi nhân tố được thể hiện trong bảng 6.

Bảng 6. Kết quả ma trận yếu tố xoay

	Component						
	1	2	3	4	5	6	7
CCTC1	0,834						
CCTC2	0,756						
CCTC3	0,687						
CCTC4	0,725						
CCTC5	0,788						
TNBLD1		0,674					
THBLD2		0,547					
TNBLD3		0,647					
TNBLD4		0,655					
TNBLD5		0,573					
YCDNN1			0,688				
YCDNN2			0,657				
YCDNN3			0,676				
YCDNN4			0,634				
YCDNN5			0,694				
YCDNN6			0,692				
TTCNKH1				0,655			
TTCNKH2				0,786			
TTCNKH3				0,697			
TTCNKH4				0,766			
TTCNKH5				0,674			
TTCNKH6				0,689			
TTCNKH7				0,567			
TTCNKH8				0,599			
NNL1							0,678
NNL2							0,792
NNL3					0,867		
NNL4					0,785		
NNL5					0,765		

NNL6					0,798		
NNL7					0,899		
NNL8					0,845		
NNL9					0,843		
NNL10							0,856
HTKSCL1						0,677	
HTKSCL2						0,788	
HTKSCL3						0,843	

Bảng 6 cho thấy các biến đặc trưng đều có hệ số tải nhân tố lớn hơn 0,55. Có 7 nhân tố đại diện cho chất lượng dịch vụ kiểm toán với các biến đặc trưng của nhân tố sắp xếp lại khác với mô hình lý thuyết ban đầu (có 6 nhân tố). Đặt tên nhân tố số 7 là NNL'.

4.4. Phân tích hồi quy

Bảng 7. Kiểm định hệ số hồi quy (trích bảng Coefficients)

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	F1	0,504	0,048	0,505	10,571	0,000	0,497	2,012
	F2	0,194	0,048	0,193	4,047	0,000	0,632	1,582
	F3	0,240	0,048	0,240	5,030	0,000	0,522	1,914
	F4	0,192	0,048	0,192	4,019	0,000	0,828	1,208
	F5	0,160	0,048	0,161	3,360	0,001	0,317	2,341
	F6	0,161	0,048	0,161	3,377	0,001	0,389	3,234
	F7	0,128	0,048	0,128	2,679	0,008	0,734	2,491

Kết quả phân tích hồi quy tuyến tính đa biến (bảng 7) cho thấy, kiểm định hệ số hồi quy Coefficients tất cả các biến đều có Sig. nhỏ hơn 0,02 trừ biến F7 (NNL'). Như vậy 06 biến độc lập (F1-Cơ cấu tổ chức, F2-Trách nhiệm ban lãnh đạo, F3-Yêu cầu đạo đức nghề nghiệp, F4-Thủ tục chấp nhận khách hàng, F5-Nguồn nhân lực, F6-Kiểm tra, giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng) tương quan và có ý nghĩa với biến phụ thuộc với độ tin cậy 99%. Kiểm định hiện tượng đa cộng tuyến cho thấy độ phóng đại phương sai (VIF) đều nhỏ hơn 10 như vậy không có hiện tượng đa cộng tuyến trong mô hình nghiên cứu.

Kiểm định mức độ phù hợp của mô hình (Adjusted R Square, Anova) cho thấy giá trị R² hiệu chỉnh là 0,475 như vậy là 47,5% thay đổi trong chất lượng kiểm toán được giải thích bởi các biến độc lập của mô hình (bảng 8). Với Sig.< 0,01 kết luận rằng mô hình đưa ra là phù hợp với thực tế. Hay nói cách khác, các biến độc lập: Cơ cấu tổ chức, trách nhiệm ban lãnh đạo, yêu cầu đạo đức nghề nghiệp, thủ tục chấp nhận khách hàng, nguồn nhân lực, giám sát từ hệ thống quản lý chất lượng có tương quan với biến phụ thuộc là chất lượng kiểm

Bảng 8. Tóm tắt mô hình

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig.F Change	
1	0,704 ^a	0,495	0,475	0,72462545	0,495	24,114	7	221	0,000	1,828

toán (bảng 9). Đồng thời giá trị thống kê (Durbin-Watson) $d = 1,828$ nằm trong khoảng 1,5 đến 2,5 nên không có hiện tượng tự tương quan giữa các phần dư trong mô hình, mô hình có ý nghĩa.

Bảng 9. Phân tích phương sai (ANOVA)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	113,957	7	12,662	24,114	0,000 ^b
	Residual	116,043	221	0,525		
	Total	230,000	230			

4.5. Thảo luận

Qua thực hiện khảo sát, kết quả phân tích với mẫu nghiên cứu là 232, cỡ mẫu phù hợp với yêu cầu đặt ra. Phân tích dữ liệu mẫu thu được đã điều chỉnh được các biến quan sát cho nghiên cứu sau khi thực hiện đánh giá độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach Alpha. Kết quả phân tích yếu tố khám phá EFA để đánh giá giá trị hội tụ và phân biệt của thang đo cho thấy, mô hình hoàn toàn phù hợp để thực hiện hồi quy tuyến tính đa biến. Các biến trong mô hình đều có tác động tích cực đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính. Cả sáu giả thuyết nghiên cứu H1, H2, H3, H4, H5, H6 đều được chấp nhận. Phương trình hồi quy (1) được trình bày như sau:

$$CLKT = 0,003 + 0,504F1 + 0,194F2 + 0,24F3 + 0,192F4 + 0,16F5 + 0,161F6$$

Như vậy, thông qua kết quả nghiên cứu trên khẳng định được rằng chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính chịu ảnh hưởng bởi 06 yếu tố, mức độ ảnh hưởng của các yếu tố xếp theo thứ tự giảm dần: cơ cấu tổ chức, yêu cầu đạo đức nghề nghiệp, trách nhiệm ban lãnh đạo, thủ tục chấp nhận khách hàng; kiểm tra, giám sát từ hệ thống quản lý chất lượng, nguồn nhân lực.

5. KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ

Từ kết quả nghiên cứu trên, để chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính được nâng cao, tác giả khuyến nghị các doanh nghiệp kiểm toán cần tập trung vào những yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính, cụ thể như sau:

Thứ nhất, cơ cấu tổ chức có mức độ ảnh hưởng mạnh nhất, do đó cần xem xét các yếu tố nội tại như sự đầy đủ của các phân hệ trong bộ máy kế toán, cũng như sự phối hợp giữa các phòng ban chức năng và phòng ban hỗ trợ.

Thứ hai, hoạt động kiểm toán độc lập nói riêng chịu chi phối bởi các quy định về yêu cầu đạo đức nghề nghiệp,

trong đó kiểm toán viên và công ty kiểm toán cần tuân thủ để tăng cường tính khách quan và độ tin cậy khi đưa ra ý kiến, các công ty kiểm toán và các kiểm toán viên cần tuân thủ không chỉ đúng quy định về chuẩn mực nghề nghiệp mà còn cả chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp.

Thứ ba, quan điểm lãnh đạo, triết lý kinh doanh của ban lãnh đạo có ảnh hưởng lớn đến tác phong, thái độ, cư xử của nhân viên. Ban lãnh đạo công ty kiểm toán cần đề cao và gương mẫu trong quá trình nâng cao dịch vụ kiểm toán báo cáo tài chính tới khách hàng.

Thứ tư, ngay từ giai đoạn chấp nhận kiểm toán cho khách hàng, nhất là các khách hàng mới công ty kiểm toán cần thực hiện đầy đủ thủ tục, quy trình theo hướng dẫn của chuẩn mực kiểm toán số 210, sẵn sàng không chấp nhận kiểm toán cho những khách hàng mà đánh giá rủi ro cao.

Thứ năm, hoạt động giám sát cần thực hiện thường xuyên trong quá trình kiểm toán, ngay khi nhóm kiểm toán thu thập đầy đủ bằng chứng để ra kết luận trên báo cáo kiểm toán, công ty kiểm toán cần có một bộ phận soát xét chất lượng xác định xem bằng chứng kiểm toán đã đầy đủ và thích hợp để làm kết luận hay chưa. Ngoài ra, những thời gian ngoài mùa kiểm toán công ty kiểm toán cần thực hiện kiểm tra ngẫu nhiên các file hồ sơ kiểm toán để đảm bảo chất lượng của các cuộc kiểm toán đã diễn ra.

Thứ sáu, các kiểm toán viên là những người trực tiếp tham qua vào quá trình kiểm toán, là người thu thập bằng chứng, đánh giá mức độ phù hợp của báo cáo tài chính so với các chuẩn mực, quy định để lập ra báo cáo tài chính của đơn vị và phát hành báo cáo kiểm toán với ý kiến phù hợp, công ty kiểm toán cần có đội ngũ kiểm toán đủ về số lượng và được đào tạo, tập huấn, cập nhật kiến thức để đáp ứng được nhu cầu đòi hỏi ngày càng cao của xã hội.

Phụ lục: Phiếu khảo sát phỏng vấn

TT	Nội dung	Mã hóa
1	Cơ cấu tổ chức, hoạt động của các doanh nghiệp kiểm toán:	CCTC
1.1	Số lượng kiểm toán viên đăng ký hành nghề đủ theo quy định	CCTC1
1.2	Quy định nội bộ về hoạt động và quản lý đầy đủ	CCTC2
1.3	Trang bị đủ điều kiện làm việc cho các kiểm toán viên	CCTC3
1.4	Không vi phạm quy định chất lượng kiểm toán bởi các cơ quan quản lý nhà nước	CCTC4
1.5	Quan điểm của nhà quản lý là coi trọng sự trung thực, chính trực	CCTC5

2	Trách nhiệm của ban lãnh đạo doanh nghiệp kiểm toán:	TNBLD
2.1	Công ty kiểm toán có ban hành văn bản quy định trách nhiệm của ban lãnh đạo doanh nghiệp	TNBLD1
2.2	Các thành viên có thực hiện đầy đủ trách nhiệm theo quy định đã được ban hành	THBLD2
2.3	Có sự phân công rõ ràng trong ban lãnh đạo công ty kiểm toán về chịu trách nhiệm Hệ thống kiểm soát chất lượng	TNBLD3
2.4	Ban lãnh đạo Công ty có kinh nghiệm lâu năm trong lĩnh vực kiểm toán, có kinh nghiệm quản lý và năng lực chuyên môn cần thiết	TNBLD4
2.5	Ban lãnh đạo Công ty có thể hiện sự quan tâm hàng đầu đối với chất lượng thực hiện hợp đồng kiểm toán	TNBLD5
3	Các yêu cầu về đạo đức nghề nghiệp	YCDNN
3.1	Công ty có quy định, hướng dẫn về yêu cầu đạo đức nghề nghiệp và phù hợp với Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kiểm toán	YCDNN1
3.2	Công ty có biện pháp giám sát việc tuân thủ các yêu cầu đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên	YCDNN2
3.3	Công ty theo dõi Thành viên ban giám đốc phụ trách tổng thể cuộc kiểm toán và kiểm toán viên ký báo cáo kiểm toán qua các năm	YCDNN3
3.4	Có sự luân chuyển Thành viên ban giám đốc và Kiểm toán viên ký báo cáo kiểm toán với khách hàng cũ	YCDNN4
3.5	Không cung cấp đồng thời dịch vụ kiểm toán và dịch vụ khác (dịch vụ kế toán, tư vấn thuế ...) cho đơn vị khách hàng	YCDNN5
3.6	Công bố đúng thông tin của công ty kiểm toán và năng lực, trình độ các kiểm toán viên	YCDNN6
4	Quy định về đánh giá chấp nhận/duy trì khách hàng và hợp đồng dịch vụ:	TTCNKH
4.1	Có tài liệu hướng dẫn, quy định về chấp nhận/duy trì khách và thực hiện theo quy định	TTCNKH1
4.2	Có tài liệu quy định, hướng dẫn về quy trình ký kết hợp đồng kiểm toán và tuân thủ theo quy định	TTCNKH2
4.3	Mở sổ theo dõi hợp đồng kiểm toán đã ký kết	TTCNKH3
4.4	Người ký hợp đồng kiểm toán là người đại diện theo pháp luật (hoặc được ủy quyền theo pháp luật)	TTCNKH4
4.5	Nội dung hợp đồng kiểm toán tuân thủ theo các quy định pháp lý liên quan và quy định hướng dẫn của Chuẩn mực kiểm toán 210	TTCNKH5
4.6	Công ty xây dựng khung giá phí phù hợp theo cấp bậc kiểm toán viên	TTCNKH6
4.7	Thực tế giá phí trong hợp đồng kiểm toán phù hợp với khung giá phí xây dựng	TTCNKH7
4.8	Mức phí kiểm toán đủ để thực hiện đầy đủ các thủ đảm bảo chất lượng của hợp đồng kiểm toán	TTCNKH8
5	Nguồn nhân lực	NNL
5.1	Công ty ban hành Quy chế nhân viên trong đó có các quy định về nhân sự, nội quy lao động, quy định về tuyển dụng	NNL1

5.2	Công ty lưu lại Hồ sơ tuyển dụng nhân sự và được thực hiện theo đúng quy trình tuyển dụng đã ban hành	NNL2
5.3	Công ty có thực hiện giám sát việc thực hiện Nội quy lao động và quy chế nhân viên	NNL3
5.4	Hợp đồng lao động đầy đủ và các điều khoản phù hợp với quy định hiện hành	NNL4
5.5	Công ty thực hiện chăm công đầy đủ cho các kiểm toán viên	NNL5
5.6	Tất cả các kiểm toán viên đăng ký hành nghề trực tiếp tham gia/phụ trách ký báo cáo kiểm toán	NNL6
5.7	Công ty thực hiện cập nhật, đào tạo hàng năm theo từng cấp độ kiểm toán viên	NNL7
5.8	Chương trình cập nhật là phù hợp có đầy đủ các nội dung cần thiết	NNL8
5.9	Có đầy đủ các tài liệu lưu lại về kế hoạch cập nhật, chương trình thực hiện, tổng kết đánh giá hàng năm	NNL9
5.10	Số giờ đào tạo, cập nhật bình quân cho mỗi nhân viên chuyên nghiệp có đảm bảo từ 40 h/năm	NNL10
6	Kiểm tra, giám sát hệ thống kiểm soát chất lượng	HTKSCL
6.1	Công ty có ban hành quy định về kiểm tra, giám sát, đánh giá hệ thống kiểm soát chất lượng và các quy định này phù hợp pháp luật, phù hợp với quy định hiện hành	HTKSCL1
6.2	Công ty có lưu lại hồ sơ về việc kiểm tra, giám sát, đánh giá hệ thống kiểm soát chất lượng	HTKSCL2
6.3	Công ty có tổ chức việc tự kiểm tra chất lượng hồ sơ hợp đồng kiểm toán định kỳ (kiểm tra chéo giữa các văn phòng, Chi nhánh, giữa các thành viên BGD phụ trách)	HTKSCL3
7	Chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính	CLKT
7.1	Kiểm toán viên phát hiện sai sót trọng yếu do gian lận và nhầm lẫn tồn tại trong báo cáo tài chính	CLKT1
7.2	Đưa ra ý kiến kiểm toán phù hợp	CLKT2
7.3	Tư vấn hoàn thiện kiểm soát nội bộ trong thư quản lý	CLKT3
7.4	Hoàn thành cuộc kiểm toán trong thời gian và giá phí phù hợp	CLKT4

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1]. A Framework for Audit Quality, 2008. *Developed and approved by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) May 15 2008.*
- [2]. DeAngelo L.E, 1981. *Auditor size and audit quality.* Journal of Accounting and Economics, 3(3), 183-199.
- [3]. Financial Reporting Council (FRC), 2006. *Promoting audit quality.* Discussion paper. London, LDN: FRC.
- [4]. Francis J.R., 2001. *A framework for understanding and researching audit quality.* Auditing: A Journal of Practice & Theory, 30 (2), 125 - 152.
- [5]. IAASB, 2013. *A Framework for Audit Quality.* New York, NY: IAASB.

[6]. Eko Suyono, 2012. *Determinant Factors Affecting the Audit Quality: An Indonesian Perspective*. Global Review of Accounting and Finance Vol. 3. No. 2. September 2012. Pp. 42 – 57

[7]. Semiu Babatunde Adeyem, Okwy Okpala, Eyesan Leslie Dabor, 2012. *Factors Affecting Audit Quality in Nigeria*. International Journal of Business and Social Science Vol. 3 No. 20.

[8]. <https://tapchitaichinh.vn/ke-toan-kiem-toan/cac-nhan-to-tac-dong-den-chat-luong-kiem-toan-bao-cao-tai-chinh-tu-quan-diem-kiem-toan-vien-320235.html>

[9]. Do Huu Hai, Ngo SiTrung, 2016. *The Factors Affect the Quality of Financial Statements Audit in Vietnam Businesses*. Asian Social Science, Canadian Centre of Science and Education, vol. 12(1), page 172-181.

[10]. Tran Tu Uyen, 2020. *Factors Affecting the Audit Quality of Financial Statements of Listed Businesses*. VNU Journal of Science: Economics and Business, Vol. 36, No. 1 (2020) 34-48.

[11]. Auditing Standard No. 220 on quality control auditing financial statements issued together with Circular 214/2012 /TT-BTC.

[12]. Ministry of Finance. *Bao caokiem tra chat luong dich vu kiem toan* (2016, 2017, 2018, 2019, 2020). Vietnam.

[13]. Dinh Phi Ho, 2014. *Phuong phap nghien cuu kinh te va viet luan van thac si*. Transport Publishing House, Hanoi.

AUTHORS INFORMATION

Tran Thuy Linh, Tran Thi Thuy Trang

Faculty of Accounting - Auditing, Hanoi University of Industry, Vietnam