ẢNH HƯỞNG CỦA HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN NỘI BỘ ĐẾN HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG CỦA CÁC DOANH NGHIỆP THÉP TẠI VIỆT NAM - KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN

IMPACT OF INTERNAL AUDIT ON FIRM PERFORMANCE IN VIETNAM STEEL INDUSTRY - RESEARCH FINDINGS AND DISCUSSION

Lê Thị Thanh Mỹ[1,*], Lê Thị Thanh Nhật[1]

DOI: https://doi.org/10.57001/huih5804.2024.084

TÓM TẮT

Tại Việt Nam, nghiên cứu thực nghiệm về kiểm toán nội bộ hiện vẫn còn khá khiêm tốn, đặc biệt nghiên cứu về ảnh hưởng của hoạt động kiểm toán nội bộ đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Thêm vào đó, trong bối cảnh các doanh nghiệp nói chung và ngành thép nói riêng tại Việt Nam còn đang e ngại có nên thiết lập hoạt động kiểm toán nội bộ hay không thì việc thực hiện nghiên cứu nhằm chứng minh hoạt động kiểm toán nội bộ có ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp theo nhóm tác giả là rất cần thiết. Bằng phương pháp nghiên cứu định lượng và sử dụng mẫu nghiên cứu là các doanh nghiệp thép tại Việt Nam có tổ chức hoạt động kiểm toán nội bộ. Kết quả kiểm định mô hình cho thấy hoạt động kiểm toán nội bộ có ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp thép tại Việt Nam.

Từ khóa: *Kiểm toán nội bộ; hiệu quả hoạt động; doanh nghiệp ngành thép.*

ABSTRACT

It can be seen the number of empirical research on internal audit is limited in Vietnam, especially research on the impact of internal audit activities on business performance. In addition, in the context that businesses in general and steel industry in particular in Vietnam are still hesitant about whether to establish internal audit activities or not, conducting research to prove the effectiveness of internal audit activities is very important. Therefore, this research uses quantitative research method and the research sample is steel enterprises in Vietnam having internal audit activities. The research findings show that internal audit activities affect considerably firm performance in Vietnam steel industry.

Keywords: *Internal audit; firm performance; steel industry.*

[1]Khoa Kinh tế và Kế toán, Trường Đại học Quy Nhơn
[*]Email: lethithanhmy@qnu.edu.vn
Ngày nhận bài: 04/8/2023
Ngày nhận bài sửa sau phản biện: 15/9/2023
Ngày chấp nhận đăng: 25/02/2024

1. ĐẶT VẤN ĐỀ

Hoạt động kiểm toán nội bộ (KTNB) là một nền tảng quan trọng trong cơ chế quản trị doanh nghiệp nhằm đảm bảo việc tuân thủ và đảm bảo kiểm soát, giảm thiểu các rủi ro trong hoạt động kinh doanh, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động (HQHĐ) của doanh nghiệp. Vì vậy, hoạt động KTNB càng chất lượng, càng hữu hiệu thì HQHĐ sẽ càng được cải thiện (Lê Thị Thanh Mỹ, 2022).

Ngành thép Việt Nam ra đời từ những năm 1960, trải qua nhiều giai đoạn phát triển đã trở thành một ngành công nghiệp nặng nòng cốt của một nền kinh tế đang phát triển. Từ vị trí là nước nhập khẩu thép trước năm 2007, cho đến nay Việt Nam đã trở thành nước tự chủ thép cho nhu cầu trong nước. Tuy vậy, ngành này vẫn đang hoạt động thấp hơn công suất rất nhiều, chênh lệch cao giữa nhu cầu nội địa và khả năng sản xuất, hiệu quả hoạt động cũng như khả năng cạnh tranh chưa cao. Tình trạng trên một phần xuất phát từ việc các doanh nghiệp ngành thép còn yếu trong vấn đề quản lý rủi ro; trong khi đó ngành thép vốn dĩ đặc thù là một ngành sản xuất công nghiệp nặng, hàng tồn kho lớn, mức độ giao dịch thương mại với nước ngoài cao và nhu cầu vay vốn tài trợ hoạt động nhập khẩu và đầu tư quay vòng sản xuất lớn nên các doanh nghiệp ngành này có mức độ rủi ro hoạt động, rủi ro tài chính, rủi ro công nghệ, rủi ro pháp lý khá cao (Báo cáo ngành thép, 2021; Nguyễn Thị Tuân, 2020). Do vậy việc tìm ra một công cụ quản lý hữu hiệu để có thể kịp thời đưa ra những biện pháp nhằm đối phó với các rủi ro thực sự là rất cần thiết, bởi lẽ có kiểm soát được rủi ro, các doanh nghiệp mới có thể nâng cao HQHĐ, năng lực cạnh tranh và phát triển bền vững hơn trong môi trường hội nhập kinh tế quốc tế. Thực tế, một số doanh nghiệp thép tại Việt Nam đã có tổ chức hoạt động KTNB, tuy nhiên con số này vẫn còn khiêm tốn, số còn lại thì mặc dù nhận thức được đây là hoạt động quan trọng và cần thiết, tuy nhiên do tâm lý còn e ngại cộng với nguồn lực còn hạn chế nên các doanh nghiệp vẫn chưa thiết lập hoạt động này hoặc có thiết lập nhưng chưa bài bản tại đơn vị.

Phần lớn các kết quả nghiên cứu thực nghiệm từ các nước đều cho thấy rằng các doanh nghiệp tổ chức hoạt động KTNB đa phần đều có ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Wallace và cộng sự (1991) đã chứng minh rằng các công ty có tổ chức hoạt động KTNB có

chất lượng thì khả năng cạnh tranh tốt hơn, đạt được lợi nhuận nhiều hơn, năng lực quản lý được nâng cao hơn và việc quản lý rủi ro cũng được thực hiện hiệu quả hơn. Hutchinson và cộng sự (2009) đã khám phá mối quan hệ giữa chất lượng KTNB (được đo lường thông qua Quy mô của UBKT, tần suất các cuộc họp, tính độc lập, kinh nghiệm và trình độ của KTV nội bộ) với HQHĐ của doanh nghiệp (được đo lường thông qua chỉ tiêu ROA) tại các công ty niêm yết ở Malaysia trong năm 2003, kết quả cho thấy có mối quan hệ chặt chẽ và tích cực giữa chất lượng KTNB và HQHĐ của doanh nghiệp. Ebrahim Mohammed Al-Matari và cộng sự (2014) khi xem xét ảnh hưởng của hoạt động KTNB đến HQHĐ của các doanh nghiệp tại Oman đã chỉ ra rằng các yếu tố thuộc về hoạt động KTNB bao gồm: Trình độ chuyên môn của Trưởng bộ phận KTNB, Quy mô KTNB, Kinh nghiệm và trình độ của KTV nội bộ và Chất lượng công việc kiểm toán này có ảnh hưởng đến HQHĐ (ROA) của doanh nghiệp. Nghiên cứu của Saddam (2020) về ảnh hưởng của chất lượng KTNB đến hiệu quả tài chính của các ngân hàng ở Yemen. Kết quả nghiên cứu cho thấy việc tuân thủ các chuẩn mực KTNB, tính độc lập của KTV nội bộ và các nguyên tắc quản trị việc thực hiện có tác động đáng kể đến hoạt động tài chính của ngân hàng, trong khi quy mô của KTNB, tần suất các cuộc họp của KTNB thì có tác động tích cực không đáng kể. Tương tự nghiên cứu của Ondieki (2013), Fin (2020), Hazaea và cộng sự (2020), Ado và cộng sự (2020) cũng cho thấy tính độc lập của các thành viên KTNB, năng lực của KTV nội bộ có ý nghĩa tích cực và đáng kể trong việc cải thiện và nâng cao HQHĐ trong các ngân hàng thương mại.

Tại Việt Nam, thực tế hiện nay số lượng doanh nghiệp có tổ chức hoạt động KTNB là không nhiều. Mặc dù nhà quản lý đều nhận thức được đây là hoạt động quan trọng và cần thiết, tuy nhiên do nguồn lực còn hạn hẹp, các doanh nghiệp cho rằng hoạt động KTNB có thể làm bộ máy quản lý cồng kềnh, gây lãng phí cho đơn vị. Do đó, chủ đề nghiên cứu về hoạt động này tại Việt Nam còn khá hạn chế. Tiêu biểu có thể kể đến như nghiên cứu của Vũ Thúy Hà (2016) đã đưa ra bằng chứng về mối quan hệ có ý nghĩa thống kê của các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng KTNB gồm: kinh nghiệm của KTV nội bộ, ý thức của KTV nội bộ, đào tạo KTV nội bộ, tính độc lập của KTNB, kiểm soát chất lượng KTNB. Trong đó, kinh nghiệm của KTV nội bộ được xác định là có ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng KTNB. Nguyễn Thị Tuân (2020) đã xác định 9 nhân tố ảnh hưởng đến khả năng hiện hữu của KTNB trong các doanh nghiệp thép và 5 nhân tố ảnh hưởng đến hiệu lực của KTNB (bao gồm: Cơ sở - phương pháp hoạt động của KTNB, quy mô của KTNB, năng lực của KTV nội bộ, phạm vi hoạt động của KTNB và tính độc lập của KTNB). Gần đây có nghiên cứu của Tăng Thị Thanh Thủy (2020) về ảnh hưởng của các nhân tố đo lường chất lượng hoạt động KTNB đến hành vi quản trị lợi nhuận tại 92 doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

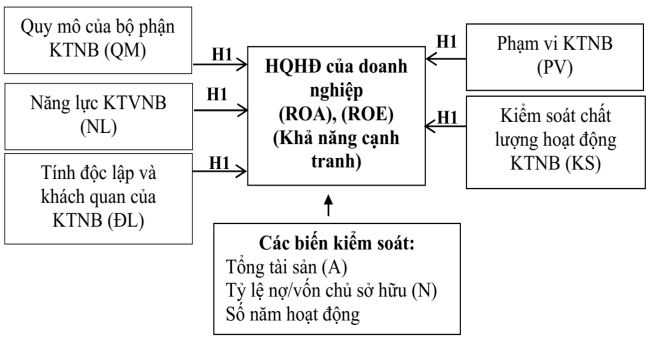
Như vậy có thể thấy các nghiên cứu về ảnh hưởng của hoạt động KTNB đa phần đều thực hiện ở nước ngoài, riêng tại Việt Nam thì chỉ có nghiên cứu về ảnh hưởng của hoạt động KTNB đến hành vi quản trị lợi nhuận của Tăng Thị Thanh Thủy (2020). Nghiên cứu về ảnh hưởng của hoạt động KTNB đến HQHĐ của doanh nghiệp nói chung cũng như đối với ngành thép vẫn còn hạn chế. Mặt khác các nghiên cứu về ảnh hưởng của hoạt động KTNB đến HQHĐ của các tác giả trên thế giới thì đa phần HQHĐ chỉ được xem xét qua thước đo tài chính (ROA, ROE, ROS) chứ chưa đề cập nhiều đến thước đo phi tài chính. Đây chính là khoảng trống mà nhóm tác giả muốn nghiên cứu.

2. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU VÀ MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU CHÍNH THỨC

2.1. Phương pháp nghiên cứu

Bài viết sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng nhằm mục đích đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố thuộc về đặc điểm hoạt động KTNB đến HQHĐ. Dữ liệu được thu thập từ BCTC, Báo cáo thường niên, website của các doanh nghiệp ngành thép, phiếu khảo sát. Về đối tượng khảo sát và quy mô mẫu: Nghiên cứu của nhóm tác giả là xem xét ảnh hưởng của hoạt động KTNB, do vậy yêu cầu đặt ra là các doanh nghiệp phải có thiết lập hoạt động KTNB. Thông thường các doanh nghiệp có thiết lập hoạt động KTNB thì thường rơi vào nhóm doanh nghiệp có quy mô lớn. Dựa theo các tiêu chí trên, nhóm đã tiến hành sàng lọc và đã chọn được 233 doanh nghiệp thuộc quy mô lớn (theo tiêu chí phân loại doanh nghiệp của Nghị định số 39/2018/NĐ-CP ngày 11/3/2018) trong tổng thể 1.000 doanh nghiệp thép. Sau đó, nhóm đã tiến hành sàng lọc 233 doanh nghiệp (thông qua công cụ khảo sát bằng bảng câu hỏi) để xác định doanh nghiệp nào có tồn tại hoạt động KTNB. Kết quả đã xác định có 67 doanh nghiệp có hiện hữu hoạt động KTNB. Để đảm bảo độ tin cậy của nghiên cứu, nhóm tác giả thực hiện nghiên cứu với toàn bộ tổng thể - 67 doanh nghiệp ngành thép có thiết lập hoạt động KTNB. Với mẫu nghiên cứu này nếu thực hiện phân tích nhân tố khám phá EFA sẽ không đảm bảo độ tin cậy. Do đó để đảm bảo độ tin cậy trong nghiên cứu của mình, nhóm tác giả có thực hiện việc kiểm định hiện tượng đa cộng tuyến (thông qua chỉ số VIF). Đối tượng khảo sát trong nghiên cứu này sẽ là đại diện chủ sở hữu - nhà quản trị cấp cao (chủ tịch công ty hoặc đại diện UBKT) hoặc đại diện nhà quản lý (Ban điều hành) hoặc đại diện chủ thể KTNB (KTVNB). Mỗi doanh nghiệp nhóm tác giả sẽ gửi 1 phiếu. Như vậy quy mô mẫu sẽ thực hiện trong nghiên cứu này là 67 và đơn vị tính là phiếu.

2.2. Mô hình nghiên cứu chính thức



Hình 1. Mô hình nghiên cứu chính thức

Dựa trên kết quả nghiên cứu của Lê Thị Thanh Mỹ (2022) và kết quả khảo sát chuyên gia, mô hình nghiên cứu chính thức như hình 1.

Để kiểm định các giả thuyết nghiên cứu và đo lường mức độ ảnh hưởng giữa hoạt động KTNB và HQHĐ, ba mô hình hồi quy đa biến được xây dựng như sau:

Mô hình 1:

$$ROA = \beta0 + \beta1* QM + \beta2* NL + \beta3* ĐL + \beta4* PV + \beta5* KS + \beta6*A + \beta7*Y + \beta8*N + \varepsilon \quad (1)$$

Mô hình 2:

$$ROE = \beta0 + \beta1* QM + \beta2* NL + \beta3* ĐL + \beta4* PV + \beta5* KS + \beta6*A + \beta7*Y + \beta8*N + \varepsilon \quad (2)$$

Mô hình 3:

$$\text{Khả năng cạnh tranh} = \beta0 + \beta1* QM + \beta2* NL + \beta3* ĐL + \beta4* PV + \beta5* KS + \beta6*A + \beta7*Y + \beta8*N + \varepsilon \quad (3)$$

Trong đó:

- Các biến độc lập bao gồm: QM; NL; ĐL; PV; KS.
- Các biến kiểm soát bao gồm: A; N; Y.
- β: Hệ số của mô hình hồi quy
- ε : Phần dư, đại diện cho sai số trong mô hình

Thang đo các biến trong mô hình được trình bày trong bảng 1.

Bảng 1. Thang đo các biến

Ký hiệu	Tên biến	Đo lường biến	Các nghiên cứu trước có liên quan
QM	Quy mô của bộ phận KTNB	Đo lường bằng số nhân viên trong bộ phận KTNB	Tăng Thị Thanh Thủy (2020); Nguyễn Thị Tuân (2020); Drakos (2016); Ghabayen (2016); Hazaea và cộng sự (2020); Mohd (2011); Rahman và Chaudhory (2019); Ugwu và Idemudia (2020).
NL	Năng lực chuyên môn của KTVNB	Đo lường qua các khía cạnh sau: NL1: Kinh nghiệm của KTVNB NL2: Chứng chỉ chuyên môn của KTVNB NL3: Thời gian đào tạo hàng năm	Tăng Thị Thanh Thủy (2020); Nguyễn Thị Tuân (2020); Arena và Azzone (2009); Basal và Sharma (2016); Fin (2020); Ghabayen (2016)
ĐL	Tính độc lập và khách quan của KTNB	Được đo lường qua các khía cạnh sau: ĐL1: Quyền truy cập trực tiếp và không hạn chế ĐL2: Báo cáo trực tiếp đến cấp quản trị cao nhất ĐL3: Thẩm quyền bổ nhiệm/sa thải trưởng bộ phận KTNB, quyền phê duyệt ngân sách và kế hoạch KTNB ĐL4: Vị trí của bộ phận KTNB thuộc cấp quản trị cao nhất	Tăng Thị Thanh Thủy (2020); Nguyễn Thị Tuân (2020); Arena và Azzone (2009); Basal và Sharma (2016); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020); Ondieki (2013)
PV	Phạm vi KTNB	Được đo lường qua các khía cạnh sau: - PV1: Phạm vi về nội dung KTNB - PV2: Phạm vi về không gian/khách thể KTNB - PV3: Phạm vi về thời gian/chu kỳ KTNB	Basal và Sharma (2016); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020); Ondieki (2013)
KS	Kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB	Được đo lường qua các khía cạnh sau: - KS1: Có quy chế, quy trình KTNB phù hợp - KS2: Có kế hoạch KTNB hàng năm và chương trình kiểm toán chi tiết - KS3: Có chương trình đánh giá và giám sát hoạt động KTNB	Nguyễn Thị Tuân (2020); Arena và Azzone (2009); Basal và Sharma (2016); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)
ROA	Tỷ suất sinh lời trên tổng tài sản	ROA = LN sau thuế/Tổng TS BQ	Phan Thị Thanh Loan (2021); Nguyễn Thị Tuân (2020); Arena và Azzone (2009); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)
ROE	Tỷ suất sinh lời trên vốn chủ sở hữu	ROE = LN sau thuế/VCSH BQ	Phan Thị Thanh Loan (2021); Nguyễn Thị Tuân (2020); Arena và Azzone (2009); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)
CT	Khả năng cạnh tranh	Được đo lường qua các khía cạnh sau: - CT1: Gia tăng thị phần của doanh nghiệp - CT2: Mở rộng thị trường - CT3: Vững vàng trước sức ép của đối thủ cạnh tranh	Phan Thị Thanh Loan (2021); Chu Thị Thu Thủy (2016); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)
N	Tỷ lệ nợ/vốn chủ sở hữu	Tỷ lệ nợ/vốn chủ sở hữu	Phan Thị Thanh Loan (2021); Chu Thị Thu Thủy (2016); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)
Y	Số năm hoạt động	Được tính là số năm thực tế hoạt động kể từ khi thành lập đến thời điểm thu thập dữ liệu dựa trên nghiên cứu	Phan Thị Thanh Loan (2021); Chu Thị Thu Thủy (2016); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)
A	Tổng tài sản	Logarit tự nhiên của tổng tài sản	Phan Thị Thanh Loan (2021); Fin (2020); Hazaea và cộng sự (2020)

(*Nguồn: Kết quả tổng hợp của nhóm tác giả)*

3. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN

3.1. Kết quả nghiên cứu

Nhóm tác giả đã thực hiện phân tích thống kê, kết quả cho thấy đa số ý kiến khảo sát đánh giá đối với các nhân tố thuộc về đặc điểm hoạt động KTNB cũng như HQHĐ được đo lường thông qua chỉ tiêu "Khả năng cạnh tranh" ở mức trên trung bình. Độ lệch chuẩn của tất cả các biến cũng đều ở mức thấp, cho thấy mức độ dao động của các biến xoay quanh giá trị trung bình là nhỏ, quan điểm trả lời trong các phiếu khảo sát cũng không khác nhiều.

Nhóm tác giả cũng đã thực hiện các kiểm định Cronbach's Alpha (bảng 2), kết quả cho thấy các thang đo đều đạt hệ số Conbach's Alpha từ 0,6 trở lên, dao động từ 0,745 đến 0,794 do đó không cần thiết phải loại biến để nâng cao hệ số Cronbach's Alpha. Ngoài ra, các biến quan sát đều có hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0,3 điều này chứng tỏ thang đo các nhân tố đủ độ tin cậy.

Bảng 2. Ma trận tương quan các nhân tố với ROA

Correlations							
		QM	NL	ĐL	PV	KS	ROA
QM	Hệ số tương quan	1	0,062	0,236**	0,098	0,192*	0,203**
	Mức ý nghĩa		0,041	0,008	0,025	0,030	0,002
NL	Hệ số tương quan	0,062	1	0,112	0,361**	0,218*	0,176**
	Mức ý nghĩa	0,041		0,042	0,028	0,014	0,000
ĐL	Hệ số tương quan	0,236**	0,112	1	0,202**	0,118*	0,.211**
	Mức ý nghĩa	0,008	0,042		0,038	0,022	0,000
PV	Hệ số tương quan	0,098	0,361**	0,202**	1	0,123	0,075**
	Mức ý nghĩa	0,025	0,028	0,038		0,168	0,000
KS	Hệ số tương quan	0,192*	0,218*	0,118*	0,123	1	0,037**
	Mức ý nghĩa	0,030	0,014	0,022	0,168		0,009
ROA	Hệ số tương quan	0,203**	0,176**	0,211**	0,075**	0,037**	1
	Mức ý nghĩa	0,002	0,000	0,000	0,000	0,009	
(**) Tương quan có ý nghĩa có mức 0,01							
(*) Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,05							

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Tiếp theo nhóm tác giả đã tiến hành kiểm tra hệ số tương quan Pearson để lượng hóa mức độ chặt chẽ của mối liên hệ tuyến tính giữa các biến độc lập với biến phụ thuộc (bảng 3, 4, 5). Kết quả phân tích đều cho thấy giữa biến phụ thuộc ROA, ROE, CT với các biến độc lập (QM, NL, ĐL, PV, KS) đều có mối tương quan quan có ý nghĩa thống kê ở mức 5% (sig. < 5%). Hệ số tương quan giữa các biến độc lập và biến phụ thuộc đều dương (r > 0). Vì vậy các biến độc lập đều có thể đưa vào các mô hình để giải thích cho biến phụ thuộc.

Bảng 3. Ma trận tương quan các nhân tố với ROE

Correlations							
		QM	NL	ĐL	PV	KS	ROE
QM	Hệ số tương quan	1	0,062	0,236**	0,098	0,192*	0,179 **
	Mức ý nghĩa		0,041	0,008	0,025	0,030	0,006
NL	Hệ số tương quan	0,062	1	0,112	0,361**	0,218*	0,256**
	Mức ý nghĩa	0,041		0,042	0,028	0,014	0,000
ĐL	Hệ số tương quan	0,236**	0,112	1	0,202**	0,118*	0,188 **
	Mức ý nghĩa	0,008	0,042		0,038	0,022	0,000
PV	Hệ số tương quan	0,098	0,361**	0,202**	1	0,123	0,032**
	Mức ý nghĩa	0,025	0,028	0,038		0,168	0,000
KS	Hệ số tương quan	0,192*	0,218*	0,118*	0,123	1	0,351**
	Mức ý nghĩa	0,030	0,014	0,022	0,168		0,002
ROE	Hệ số tương quan	0,179**	0,256**	0,188**	0,032**	0,351**	1
	Mức ý nghĩa	0,006	0,000	0,000	0,000	0,002	
(**) Tương quan có ý nghĩa có mức 0,01							
(*) Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,05							

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Bảng 4. Ma trận tương quan các nhân tố với Khả năng cạnh tranh

Correlations							
		QM	NL	ĐL	PV	KS	CT
QM	Hệ số tương quan	1	0,062	0,236**	0,098	0,192*	0,447 **
	Mức ý nghĩa		0,041	0,008	0,025	0,030	0,003
NL	Hệ số tương quan	0,062	1	0,112	0,361**	0,218*	0,483 **
	Mức ý nghĩa	0,041		0,042	0,028	0,014	0,001
ĐL	Hệ số tương quan	0,236**	0,112	1	0,202**	0,118*	0,168 **
	Mức ý nghĩa	0,008	0,042		0,038	0,022	0,000
PV	Hệ số tương quan	0,098	0,361**	0,202**	1	0,123	0,052**
	Mức ý nghĩa	0,025	0,028	0,038		0,168	0,000
KS	Hệ số tương quan	0,192*	0,218*	0,118*	0,123	1	0,551**
	Mức ý nghĩa	0,030	0,014	0,022	0,168		0,005
CT	Hệ số tương quan	0,447**	0,483 **	0,168**	0,052**	0,551**	1
	Mức ý nghĩa	0,003	0,001	0,000	0,000	0,005	
(**) Tương quan có ý nghĩa có mức 0,01							
(*) Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,05							

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Bảng 5. Kết quả phân tích hồi quy ROA

Mô hình		Hệ số hồi quy chưa chuẩn hóa		Hệ số hồi quy chuẩn hóa	t	Sig.
		B	Sai số chuẩn	Beta		
1	Hằng số	-15,645	10,308		-1,518	0,102
	QM	1,252	1,977	0,023	0,633	0,429
	NL	4,879	1,509	0,369	3,233	0,004***
	ĐL	4,733	1,930	0,290	2,452	0,019**
	PV	1,176	0,524	0,035	2,245	0,032**
	KS	2,678	1,426	0,247	1,878	0,070*
	A	-1,292	0,594	-0,252	-2,177	0,033**
	N	1,383	0,791	0,203	1,748	0,088*
	Y	-0,448	0,292	-0,175	-1,535	0,144
R^2 = 0,687; sig. F = 0,000						
***, ** và * lần lượt là các mức ý nghĩa ở 1%, 5%, 10%						

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Các kết quả về phân tích mô hình hồi quy được thể hiện ở các bảng 6, 7, 8, cho thấy HQHĐ của các doanh nghiệp thép đều được giải thích bởi các biến độc lập. Ngoài ra các hệ số phóng đại phương sai (VIF) của các biến đại diện đều nhỏ hơn 10 và độ chấp nhận của biến là khá cao (Tolerance) lớn hơn 0,0001 nên sự kết hợp tuyến tính của các biến độc lập là không đáng kể hay mô hình không xảy ra hiện tượng đa cộng tuyến. Như vậy, các mô hình không vi phạm giả định không có mối tương quan giữa các biến độc lập.

Phương trình hồi quy của mô hình được viết lại như sau:

ROA = -15,645 + 4,879NL + 4,733ĐL + 1,176PV + 2,678KS -1,292A + 1,383N (1)

Bảng 6. Kết quả phân tích hồi quy ROE

Mô hình		Hệ số hồi quy chưa chuẩn hóa		Hệ số hồi quy chuẩn hóa	t	Sig.
		B	Sai số chuẩn	Beta		
1	Hằng số	-30,038	29,908		-1,004	0,216
	QM	0,878	4,563	0,027	0,192	0,753
	NL	5,742	3,221	0,266	1,783	0,085*
	ĐL	6,768	3,601	0,262	1,879	0,057*
	PV	1,122	0,526	0,028	2,132	0,036**
	KS	3,013	1,369	0,225	2,201	0,034*
	A	-2,416	1,335	-0,240	-1,809	0,080*
	N	3,445	1,655	0,273	2,082	0,046**
	Y	-1,048	0,641	-0,217	-1,635	0,119
$R^2 = 0,569$; sig. F = 0,000						
***, ** và * lần lượt là các mức ý nghĩa ở 1%, 5%, 10%						

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Phương trình hồi quy của mô hình được viết lại như sau:

ROE = -30,038 + 5,742NL +6,768ĐL + 1,122PV + 3,013KS -2,416A + 3,445N (2)

Bảng 7. Kết quả phân tích hồi quy Khả năng cạnh tranh

Mô hình		Hệ số hồi quy chưa chuẩn hóa		Hệ số hồi quy chuẩn hóa	t	Sig.
		B	Sai số chuẩn	Beta		
1	Hằng số	-1,908	1,537		-1,241	0,209
	QM	-2,07	2,163	-0,125	-0,957	0,344
	NL	0,584	0,174	0,433	3,356	0,002***
	ĐL	0,341	0,149	0,305	2,289	0,023**
	PV	0,466	0,189	0,257	2,466	0,027**
	KS	1,122	0,498	0,028	2,253	0,036**
	A	0,009	0,063	0,017	0,143	0,886
	N	-0,29	1,066	-0,37	-0,272	0,807
	Y	0,016	0,066	0,109	0,242	0,820
$R^2 = 0,648$; sig. F = 0,000						
***, ** và * lần lượt là các mức ý nghĩa ở 1%, 5%, 10%						

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Phương trình hồi quy của mô hình được viết lại như sau:

Khả năng cạnh tranh = -1,908 + 0,584NL + 0,341ĐL + 0,466PV + 1,122KS (3)

3.2. Thảo luận

** Kết quả kiểm định các giả thuyết nghiên cứu*

Bảng 8. Tổng hợp kết quả kiểm định các giả thuyết nghiên cứu

Giả thuyết	Nội dung	Kết quả
H1	Quy mô của bộ phận KTNB có ảnh hưởng đến HQHĐ của các doanh nghiệp ngành thép Việt Nam	**Không ảnh hưởng**
H2	Năng lực chuyên môn của KTVNB có ảnh hưởng đến HQHĐ của các doanh nghiệp ngành thép Việt Nam	+
H3	Tính độc lập và khách quan của KTNB có ảnh hưởng đến HQHĐ của các doanh nghiệp ngành thép Việt Nam	+
H4	Phạm vi KTNB có ảnh hưởng đến HQHĐ của các doanh nghiệp ngành thép Việt Nam	+
H5	Kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB có ảnh hưởng đến HQHĐ của các doanh nghiệp ngành thép Việt Nam	+

(Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp)

** Kết quả kiểm định về mức độ ảnh hưởng của các nhân tố*

- Đối với biến độc lập:

Dựa vào kết quả phân tích mô hình trên thì các biến NL, ĐL, PV, KS đều có ảnh hưởng cùng chiều và có ý nghĩa thống kê đến HQHĐ của các doanh nghiệp thép Việt Nam. Biến QM không có ý nghĩa thống kê đến HQHĐ của doanh nghiệp thép Việt Nam. Trong cả ba mô hình thì biến độc lập NL đều có ảnh hưởng mạnh nhất, kế đến là các biến ĐL, PV và KS là có ảnh hưởng thấp nhất. So sánh với các kết quả nghiên cứu trước đây có thể thấy kết quả nghiên cứu này có sự nhất quán, phù hợp với các nghiên cứu trước về ảnh hưởng của Năng lực chuyên môn của KTVNB (NL); Tính độc lập và khách quan của KTNB (ĐL); Phạm vi KTNB (PV); Kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB (KS) đến HQHĐ của doanh nghiệp. Cụ thể như sau:

+ Nhân tố năng lực chuyên môn của KTVNB (NL), Tính độc lập và khách quan của KTNB (ĐL) có ảnh hưởng cùng chiều và có ý nghĩa thống kê đến ROA, ROE và Khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp. Trong cả ba mô hình thì hệ số beta chuẩn hóa của nhân tố NL đều đứng ở vị trí cao nhất, nhân tố ĐL đứng ở vị trí thứ hai, điều này cho thấy nhân tố NL ảnh hưởng mạnh nhất đến HQHĐ của các doanh nghiệp thép tại Việt Nam, kế đến là nhân tố ĐL. Kết quả này cũng trùng với kết quả nghiên cứu của các tác giả như: Arena và Azzone (2009); Basal và Sharma (2016); Fin (2020); Hazaea (2020); Ondieki (2013) đều cho kết quả là năng lực chuyên môn, tính độc lập và khách quan của KTVNB có ảnh hưởng đáng kể đến HQHĐ. Thật vậy, việc tăng cường tính độc lập của bộ phận KTNB, các KTVNB được đào tạo liên tục để bắt kịp với quá trình hiện đại hóa các chuẩn mực quốc tế quy định nghề nghiệp hoạt động kiểm toán sẽ góp phần đáng kể vào việc nâng cao hiệu quả hoạt động của các tổ chức.

+ Nhân tố Phạm vi KTNB (PV) có ảnh hưởng cùng chiều và có ý nghĩa thống kê đến ROA, ROE và Khả năng cạnh tranh

của doanh nghiệp. Trong mô hình (1) và (2), PV có mức ảnh hưởng thấp nhất đến ROA, ROE, trong khi ở mô hình (3) thì có mức độ ảnh hưởng đứng ở vị trí thứ 3 đến Khả năng cạnh tranh. Nghiên cứu này cũng phù hợp với nghiên cứu của các tác giả như: Basal và Sharma (2016); Arena và Azzone (2009); Basal và Sharma (2016); Fin (2020); Hazaea (2020); Ismael (2013). Thật vậy, việc xác định phạm vi kiểm toán phù hợp sẽ có ý nghĩa quan trọng đến kết quả của cuộc kiểm toán, từ đó cho phép KTNB hỗ trợ nhà quản lý trong vấn đề QLRR, nâng cao HQHĐ.

+ Nhân tố Kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB trong cả ba mô hình đều có ảnh hưởng cùng chiều và có ý nghĩa thông kê đến ROA, ROE và Khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp. Trong mô hình (1) và (2), KS có mức tác động ở vị trí thứ 3, trong khi mô hình (3) thì có ảnh hưởng thấp nhất đến Khả năng cạnh tranh. Kết quả này cũng phù hợp với nghiên cứu của các tác giả như: Al-ahdal và cộng sự (2015); Hazaea (2020); Khanchel (2007); Shivdasani và Zenner (2012). Trong doanh nghiệp, nếu bộ phận KTNB thiết lập các chương trình đánh giá thì chất lượng hoạt động KTNB tốt hơn và từ đó hoạt động này ngày càng hữu hiệu hơn trong việc giám sát, phát hiện các hành vi không đúng của nhà quản lý, cũng như hỗ trợ nhà quản lý trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh.

+ Nhân tố Quy mô của bộ phận KTNB trong cả ba mô hình đều không có ảnh hưởng có ý nghĩa thống kê đến HQHĐ của các doanh nghiệp thép tại Việt Nam. Lý giải cho vấn đề này là do hiện nay số lượng các doanh nghiệp có từ 3 KTVNB trở lên khá ít, đa phần là từ 2 KTVNB trở xuống. Do vậy chi phí duy trì bộ phận KTNB trong doanh nghiệp chiếm tỷ trọng thấp trong tổng chi phí hoạt động của đơn vị, nên không ảnh hưởng nhiều đến HQHĐ của đơn vị. Kết quả nghiên cứu này cũng trùng với nghiên cứu của các tác giả: Hazaea (2020); Khanchel (2007); Shivdasani và Zenner (2012).

- Đối với biến kiểm soát:

Theo kết quả phân tích ở trên thì với độ tin cậy lớn hơn 90%, biến kiểm soát Y không có mối quan hệ với ROA, ROE cũng như khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp. Điều này chứng tỏ các doanh nghiệp có thời gian hoạt động lâu dài không có nghĩa là khả năng sinh lời của đơn vị sẽ cao, cạnh tranh tốt và ngược lại. Thời gian hoạt động của các doanh nghiệp thép tại Việt Nam cao nhất là 59 năm và thấp nhất là 7 năm. Các doanh nghiệp thép hoạt động lâu năm có thể có danh tiếng, tuy nhiên với bối cảnh của nền kinh tế trong giai đoạn hiện nay, nếu doanh nghiệp không chủ động trong việc đánh giá rủi ro của đơn vị, cũng như chủ động nguồn nguyên liệu đầu vào và kịp thời nắm bắt xu hướng thay đổi của thị trường, nhu cầu của khách hàng, cải tiến công nghệ, sản phẩm... thì khả năng sinh lời cũng không cao và cũng không cạnh tranh được với các doanh nghiệp có thể có thời gian hoạt động ngắn hơn nhưng sản phẩm của họ đa dạng có chất lượng, giá thành phù hợp với nhu cầu của người khách hàng.

Theo kết quả phân tích và trong mô hình (1) và (2), biến kiểm soát tài sản (A) có ảnh hưởng ngược chiều đến ROA, ROE của doanh nghiệp. Quy mô của các doanh nghiệp có sự chênh lệch nhau rất lớn. Khi quy mô theo tài sản (triệu đồng) tăng 1% thì ROA của doanh nghiệp giảm 1,292% và ROE giảm -2,416%. Như vậy, các doanh nghiệp thép đầu tư vào tài sản càng nhiều sẽ có những tài sản không khai thác hiệu quả, chi phí hoạt động tăng lên sẽ làm giảm khả năng sinh lời của doanh nghiệp.

Biến kiểm soát Tỷ lệ Nợ/Vốn chủ sở hữu (N) có ảnh hưởng cùng chiều, có ý nghĩa thống kê đối với ROA, ROE của doanh nghiệp. Theo số liệu năm 2021, các doanh nghiệp thép hiện nợ vay đang chiếm tỷ trọng lớn hơn vốn chủ sở hữu, tài sản của các đơn vị đang được tài trợ chủ yếu bởi các khoản nợ, tuy nhiên các doanh nghiệp thép hiện đang sử dụng khá hiệu quả nợ.

Như vậy qua phân tích và nghiên cứu hoạt động KTNB và HQHĐ của các doanh nghiệp thép tại Việt Nam có thể thấy hoạt động KTNB có ảnh hưởng tích cực và có đáng kể đến HQHĐ của các doanh nghiệp. Trong bối cảnh nền kinh tế thế giới và trong nước đều đang có những biến động, đặc biệt là sau đại dịch COVID 19 xảy ra thì sản xuất của ngành thép tại Việt Nam đều chịu ảnh hưởng rõ nét, kết quả nghiên cứu này đã cho thấy việc duy trì hoạt động KTNB thực sự trở nên cần thiết đối với các doanh nghiệp thép. Các doanh nghiệp cần nhận thức rõ tầm quan trọng của hoạt động KTNB đối với HQHĐ của doanh nghiệp cũng như thấy được những hạn chế đang tồn tại ở hoạt động này thông qua các nhân tố Quy mô bộ phận KTNB, Năng lực KTVNB, Tính độc lập và khách quan, Phạm vi KTNB, Kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB để có những điều chỉnh phù hợp. Một đơn vị nếu hoạt động KTNB được tổ chức một cách đồng bộ và hữu hiệu sẽ giúp doanh nghiệp triển khai các hoạt động sản xuất và hoàn thành mục tiêu HQHĐ thành công.

4. KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý CHÍNH SÁCH

Theo kết quả phân tích, nhân tố năng lực chuyên môn của KTVNB là nhân tố có ảnh hưởng tích cực nhất đến HQHĐ của các doanh nghiệp thép niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam trên cả ba mô hình gắn với ROA, ROE, Khả năng cạnh tranh. Do đó, việc hoàn thiện nhân tố này rất quan trọng và ý nghĩa, giúp đơn vị nâng cao được HQHĐ.

Các doanh nghiệp thép cũng cần điều chỉnh phạm vi kiểm toán về mặt nội dung, thời gian kiểm toán của KTNB cũng sẽ góp phần làm tăng tính hiệu lực, hiệu quả của hoạt động KTNB, trên cơ sở đó hạn chế những vi phạm cũng như giảm thiểu những thiệt hại có thể có do những vi phạm đó gây ra cho đơn vị. Điều này sẽ góp phần giúp đơn vị kiểm soát được chi phí, tăng lợi nhuận.

Kết quả nghiên cứu cho thấy nhân tố kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB cũng có ảnh hưởng tích cực đến HQHĐ của doanh nghiệp. Do đó cần tăng cường kiểm soát chất lượng hoạt động KTNB sẽ giúp KTVNB nâng cao mức độ tuân thủ nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp, qua đó phát hiện nhanh chóng được các yếu kém của đơn vị, giúp đơn vị kịp thời đưa ra những phương án để xử lý, giảm thiểu thiệt hại cho đơn vị.

Theo như kết quả nghiên cứu định lượng thì nhân tố Quy mô của bộ phận KTNB không có ảnh hưởng có ý nghĩa thống kê đến HQHĐ của các doanh nghiệp thép Việt Nam. Lý do là

hiện nay số lượng KTVNB của các doanh nghiệp thép ở Việt Nam phổ biến từ 3 - 5 người trong mỗi doanh nghiệp. Theo đánh giá của các nhà quản lý thì với quy mô như vậy là đủ để đáp ứng các yêu cầu công việc được giao, đồng thời không tạo áp lực về chi phí cho doanh nghiệp. Tuy nhiên, trong giai đoạn sắp tới, với những cơ hội và thách thức mới, những yêu cầu, quy định mới đặt ra cho KTNB sẽ kéo theo khối lượng công việc tăng lên, quy mô KTNB của một số doanh nghiệp thép cũng cần phải thay đổi cho phù hợp với tình hình mới. Do vậy việc xác định nhu cầu cũng như yêu cầu công việc đối với KTNB trong mối quan hệ cân đối với chi phí vận hành, theo tác giả cũng cần thiết nhằm nâng cao HQHĐ của các doanh nghiệp thép hiện nay.

Tuy vậy, nghiên cứu này còn một số hạn chế chính như cỡ mẫu trong nghiên cứu này không lớn, nghiên cứu chỉ thực hiện tại các doanh nghiệp thép Việt Nam hay nghiên cứu chỉ tập trung vào tìm hiểu ảnh hưởng của KTNB đến HQHĐ tại các doanh nghiệp thép Việt Nam có tổ chức KTNB, chứ chưa có sự so sánh giữa các doanh nghiệp có và không có thành lập KTNB. Trong tương lai, khi các doanh nghiệp nhận thức được tầm quan trọng của KTNB, việc thiết lập bộ phận này ở các doanh nghiệp được bài bản, số lượng doanh nghiệp thiết lập KTNB nhiều hơn, lúc ấy dữ liệu nghiên cứu sẽ đầy đủ hơn và do vậy kết quả nghiên cứu sẽ đạt độ tin cậy cao hơn.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Aaron Cohen, & Gabriel Sayag (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296-307.

Ado, A. B., Rashid, N., Mustapha, U. A., & Ademola, L. S. (2020). The impact of audit quality on the financial performance of listed companies Nigeria. *Journal of Critical Reviews*, 7(9), 37-42. https://doi.org/10.31838/jcr.07.09.07.

Arena, M., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2009). Internal audit in Italian organizations. A multiple case study. *Managerial Auditing Journal*, 21(3), 275-292. https://doi.org/10.1108/02686900610653017.

Vietnam steel industry report, (2021). http://www.vnsteel.vn.

Basal, N., & Sharma, A. K. (2016). Audit Committee, Corporate Governance and Firm Performance: Empirical Evidence from India. *International Journal of Economics and Finance*, 8(3), 103. https://doi.org/10.5539/ijef.v8n3p103.

Ebrahim Mohammed Al-Matari, Abdullah Kaid Al-Swidi, & Faudziah Hanim Bt Fadzil (2014). *Audit Committee Characteristics and Executive Committee Characteristics and Firm Performance in Oman: Empirical Study*. Asian Social Science, 10(12).

Fin, A. J. M. A. (2020). Effect of audit quality on financial performance of listed manufacturing firms in Nigeria (2006-2016). *Advance Journal of Management, Accounting and Finance*, 5(1), 1-12.

Hazaea, S. A., Zhu, J., Alsharabi, N., Khatib, S. F. A., & Yueying, L. (2020). On The Effectiveness of Audit Committee Characteristics in Commercial Banks: Evidence from Yemen. *Journal of Critical Reviews*, 7(18), 2096-2115.

Hutchinson, M.R., & Zain, M.M. (2009). Internal audit quality, audit committee independence, growth opportunities and firm performance. *Corporate Ownership and Control*, 7(2), 50-63.

Mohd, A. M. N. (2011). *The effect of implementation of Malaysia code of corporate governance (MCCG) on corporate governance attributes and financial performance*. PhD DPA Dissertation, University Utara Malaysia.

Le Thi Thanh My (2022). Influence of internal audit on firm performance: Overview. *Vietnam Accounting and Auditing Journal*, 223.

Ondieki, N. M. (2013). *Effect of internal audit on financial performance of commercial banks in Kenya*. University of Nairobi. http://hdl.handle.net/20.500.12306/5437.

Rahman, M. M., Meah, M. R., & Chaudhory, N. U. (2019). The impact of audit characteristics on firm performance: An empirical study from an emerging economy. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 6(1), 59-69. https://doi.org/10.13106/jafeb.2019.vol6.no1.59

Saddam (2020). The Impact of Internal Audit Quality on Financial Performance of Yemeni Commercial Banks: An Empirical Investigation. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(11), 867–875.

Sarens G., & Abdolmohammadi M.J. (2010). Monitoring Effects of the Internal Audit Function: Agency Theory versus other Explanatory Variables. *Internal Journal of Auditing*.

Nguyen Thi Tuan (2020). Research on internal audit in Steel enterprises in Viet Nam. Doctoral Thesis, National Economics University, Hanoi.

AUTHORS INFORMATION

Le Thi Thanh My, Le Thi Thanh Nhat

Faculty of Economics and Accounting, Quy Nhon University, Vietnam