

# Các nhân tố tác động đến chất lượng thông tin báo cáo tài chính trong các doanh nghiệp tại Việt Nam: Góc nhìn từ lý thuyết quyền biến (Contingency Theory)

Phạm Quốc Thuần\*



Use your smartphone to scan this QR code and download this article

## TÓM TẮT

Nghiên cứu này hướng đến mục tiêu xác định các nhân tố tác động đến CLTT BCTC trong các doanh nghiệp (DN) tại Việt Nam, trong đó các nhân tố tác động được xác định dựa trên nền tảng lý thuyết Quyền biến (Contingency Theory). Dữ liệu được thu thập qua thư điện tử kết hợp với khảo sát trực tiếp và thời gian thu thập dữ liệu từ tháng 1 đến tháng 6 năm 2021. Đối tượng khảo sát bao gồm lãnh đạo đơn vị (phụ trách tài chính), kế toán trưởng và kế toán viên có kinh nghiệm làm việc tại đơn vị từ ba năm trở lên. Mẫu khảo sát bao gồm 235 DN có trụ sở chính tại ba thành phố lớn nhất của Việt Nam là TP. Hồ Chí Minh, Hà Nội và Đà Nẵng, trong đó có 92 DN nhỏ, 69 DN vừa và 74 DN lớn; 26 DN đã áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) để lập BCTC và 209 DN chưa áp dụng IFRS. Giả thuyết và mô hình nghiên cứu được kiểm định bằng mô hình hồi quy bội (MLR) với sự hỗ trợ của phần mềm thống kê SPSS 22. Kết quả nghiên cứu cho thấy có bốn nhân tố tác động đến CLTT BCTC bao gồm Hỗ trợ của nhà quản trị; Năng lực nhân viên kế toán; Tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ (KSNB) và Vận dụng IFRS. Nghiên cứu đã góp phần hoàn thiện lý thuyết liên quan đến đo lường CLTT BCTC theo phương pháp trực tiếp, làm nổi bật vai trò của lý thuyết Quyền biến trong việc tạo cơ sở nền tảng giúp diễn giải mối quan hệ của các nhân tố ngữ cảnh đến CLTT BCTC.

**Từ khóa:** Chất lượng thông tin báo cáo tài chính, Lý thuyết quyền biến, Vận dụng IFRS, Các nhân tố ngữ cảnh

## DẪN NHẬP

Thông tin cho dù mang đặc điểm là thông tin tài chính hay phi tài chính thì đều là nhân tố then chốt quyết định sự thành công của các tổ chức trong thời buổi toàn cầu hóa nền kinh tế như hiện nay<sup>1</sup>. Sự không chính xác và toàn vẹn của thông tin có thể gây bất lợi đến lợi thế cạnh tranh của DN. Trên cơ sở đó, thông tin kế toán chất lượng cao được xem điều kiện tiên quyết cho sự thành công của các tổ chức<sup>2</sup> và chất lượng thông tin do kế toán cung cấp được coi như là một trong những tiêu chuẩn quan trọng để đảm bảo sự an toàn và khả năng mang lại hiệu quả cho các quyết định kinh doanh<sup>3</sup>.

BCTC tồn tại dưới dạng các biểu mẫu đặc thù nhằm cung cấp thông tin về tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, thu nhập và chi phí của đơn vị báo cáo<sup>4</sup>. BCTC đảm bảo chất lượng sẽ giúp xã hội và chính bản thân các tổ chức phân bổ nguồn lực có giới hạn một cách hữu hiệu và vì vậy giúp cải thiện và nâng cao hiệu quả hoạt động của các tổ chức, góp phần nâng cao tổng sản phẩm của xã hội.

Thực tiễn trong thời gian qua cho thấy các sự kiện có liên quan đến BCTC kém chất lượng đã thu hút

sự quan tâm của xã hội như Lehman Brothers Mad-off, Health South ở Hoa Kỳ; Kanebo, Nikko Cordial ở Nhật; Parmalat ở Ý; Reliance Nhật Bản và Bibica, Vien Dong Pharma JSC ở Việt Nam. Điều này đã ảnh hưởng trực tiếp đến uy tín, làm giảm sút hiệu quả hoạt động của các DN, gây tác động xấu đến thị trường tài chính và từ đó kéo theo tác động không nhỏ đến nền kinh tế<sup>5</sup>.

Với vai trò quan trọng của BCTC cùng với các sự kiện bê bối tài chính có liên quan đến BCTC kém chất lượng, CLTT BCTC là một chủ đề thu hút sự quan tâm nghiên cứu rộng rãi của các tổ chức nghề nghiệp kế toán lớn trên thế giới như Hội Đồng Chuẩn Mực Kế Toán Quốc Tế (IASB), Hội Đồng Tiêu Chuẩn Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ (FASB). Điều này được thể hiện ở việc các thuộc tính CLTT BCTC luôn là nội dung quan trọng trong các công bố có liên quan đến Khuôn mẫu kế toán (Conceptual framework) của hai tổ chức này. Về phía các nhà nghiên cứu độc lập, việc tìm hiểu các nhân tố tác động đến CLTT BCTC và hoàn thiện các khái niệm và đo lường CLTT BCTC được xem là một thách thức lớn. Các nghiên cứu trước mặc dù đã khám phá nhiều nhân tố tác động đến CLTT BCTC

Đại học Kinh tế - Luật, ĐHQG-HCM, Việt Nam

### Liên hệ

Phạm Quốc Thuần, Đại học Kinh tế - Luật, ĐHQG-HCM, Việt Nam

Email: thuanpq@uel.edu.vn

### Lịch sử

- Ngày nhận: 11/08/2021
- Ngày chấp nhận: 25/3/2022
- Ngày đăng: 21/5/2022

DOI: 10.32508/stdjelm.v6i2.907



### Bản quyền

© ĐHQG Tp.HCM. Đây là bài báo công bố mở được phát hành theo các điều khoản của the Creative Commons Attribution 4.0 International license.



**Trích dẫn bài báo này:** Thuần P Q. Các nhân tố tác động đến chất lượng thông tin báo cáo tài chính trong các doanh nghiệp tại Việt Nam: Góc nhìn từ lý thuyết quyền biến (Contingency Theory). *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.*; 6(2):2486-2499.

như Kiểm toán độc lập<sup>6,7</sup>; Niêm yết<sup>8,9</sup>, Hỗ trợ của nhà quản trị<sup>10,11</sup>, Hành vi quản trị lợi nhuận<sup>12,13</sup>,... tuy nhiên vẫn thể hiện nhiều hạn chế như các nhân tố khám phá còn mang tính rời rạc; một số nghiên cứu còn chưa chú trọng đến nền tảng lý thuyết để tạo sự thuyết phục của kết quả nghiên cứu; kết quả nghiên cứu vẫn chưa đạt được sự nhất quán.

Xuất phát từ vai trò của CLTT BCTC và những hạn chế có liên quan đến đối tượng này, nghiên cứu này xác định mục tiêu chính yếu là tìm hiểu các nhân tố tác động đến CLTT BCTC, trong đó các nhân tố tác động được xác định dựa trên nền tảng lý thuyết Quyền biến (Contingency Theory).

## CƠ SỞ LÝ THUYẾT

### Lý thuyết Quyền biến

Lý thuyết này dựa trên luận cứ cho rằng không có một hệ thống quản trị hiệu quả duy nhất nào là phù hợp cho tất cả các tổ chức và phù hợp cho mọi hoàn cảnh bởi lẽ những đặc điểm riêng biệt của hệ thống và hiệu quả của nó sẽ phụ thuộc vào những đặc thù riêng của tổ chức và những tác nhân thuộc về ngữ cảnh<sup>14</sup>.

Lịch sử phát triển của lý thuyết này được bắt đầu bởi các chương trình nghiên cứu vào những năm 50 của Trường Đại học bang Ohio và Michigan của Hoa Kỳ. Theo đó, các nhà nghiên cứu tại Trường Đại học bang Ohio đã đưa ra các bảng câu hỏi rộng rãi hướng đến việc đo lường một loạt các hành vi lãnh đạo có thể có trong các bối cảnh tổ chức khác nhau bao gồm nhóm hành vi quan tâm đến con người, nhóm hành vi quan tâm đến công việc. Các nhà nghiên cứu thuộc Trường Đại học Michigan đã tiến hành phỏng vấn và phân tích bảng câu hỏi trong các tổ chức và thu thập các phương pháp đo lường năng suất của nhóm để đánh giá các hành vi lãnh đạo hiệu quả bao gồm hành vi hướng đến mối quan hệ và hành vi hướng đến nhiệm vụ. Tiếp theo đó, Bruns and Stalker<sup>15</sup> nhấn mạnh đến mức độ phù hợp trong điều kiện cụ thể của mỗi DN riêng lẻ. Các DN thành công phải có cơ cấu tổ chức tương xứng với mức độ phức tạp của môi trường mà nó đang hoạt động. Hai tác giả trên cũng chỉ ra các loại hình cơ cấu tổ chức tối ưu cho phép các DN quản lý và kiểm soát tác động của môi trường trong điều kiện môi trường ổn định và không ổn định. Lawrence and Lorsch<sup>16</sup> tiếp tục phát triển lý thuyết này trên cơ sở nghiên cứu vai trò và tầm ảnh hưởng của các yếu tố tình huống tới hoạt động của các DN và đã rút ra bốn nội dung bao gồm: không tồn tại giải pháp được xem là tốt nhất để xử lý cho tất cả tình huống của DN; môi trường ảnh hưởng đến quy trình và cấu trúc của DN; để đạt được hiệu quả, các DN cần đảm bảo sự kết hợp hài hòa giữa cơ cấu tổ chức và đặc điểm của

môi trường; sự tương thích giữa cấu trúc quản lý và đặc điểm môi trường cụ thể sẽ giúp gia tăng hiệu quả hoạt động của DN.

Lý thuyết Quyền biến được vận dụng rộng rãi để biện luận vai trò của các nhân tố ngữ cảnh đến hành vi quản lý và hiệu quả hoạt động của các DN. Otley and Ferreira<sup>17</sup> đã chỉ rõ rằng những tác nhân có liên quan đến môi trường bên trong như Chiến lược, Văn hóa, Cơ cấu tổ chức, Công nghệ, Quy mô, Quyền sở hữu có tác động đến hiệu quả của tổ chức. Trong lĩnh vực kế toán, Hayes<sup>18</sup> Chapellier, Mohammed<sup>19</sup> Islam and Hu<sup>20</sup> Ahmad and Mohamed Zabri<sup>21</sup> Otley<sup>22</sup> Granlund and Lukka<sup>23</sup> Abba, Yahaya<sup>24</sup>, Abba, Yahaya<sup>24</sup> Gunarathne and Lee<sup>25</sup> trong những nghiên cứu liên quan chủ yếu đến kế toán quản trị, hệ thống thông tin kế toán đã vận dụng lý thuyết Quyền biến để lý giải mối quan hệ của các nhân tố thuộc môi trường bên trong và môi trường bên ngoài (như Quy mô DN, hiệu quả của hệ thống KSNB, Kiểm toán độc lập, Trình độ của nhân viên, Hỗ trợ của nhà quản trị,...) đến hiệu quả của tổ chức, hiệu quả hoạt động của hệ thống thông tin kế toán.

Các nội dung trình bày trên cho thấy lý thuyết Quyền biến là một căn cứ quan trọng để luận giải mối quan hệ của của nhân tố ngữ cảnh đến hiệu quả công tác kế toán. Tuy nhiên việc vận dụng lý thuyết này chỉ mới được quan tâm đối với các nghiên cứu trong lĩnh vực hệ thống thông tin quản lý và vẫn còn hạn chế đối với với nghiên cứu trong lĩnh vực kế toán tài chính. Trên cơ sở đó, nghiên cứu này vận dụng lý thuyết Quyền biến để diễn giải mối quan hệ của các nhân tố ngữ cảnh đến CLTT BCTC. Do đối tượng thuộc nhân tố ngữ cảnh khá rộng nên nghiên cứu này tập trung tìm hiểu các nhân tố ngữ cảnh bên trong DN, đặc biệt chú ý đến các nhân tố mà tác động của nó đến CLTT BCTC vẫn chưa nhận được sự thống nhất từ các nghiên cứu trước hoặc chưa được chú trọng trong các nghiên cứu tại Việt Nam. Trên cơ sở đó, các nhân tố thuộc biến độc lập được đề xuất bao gồm: Hỗ trợ của nhà quản trị; Năng lực nhân viên kế toán; vận dụng IFRS; tính hữu hiệu của hệ thống KSNB.

### Các khái niệm nghiên cứu chính yếu

#### Khái niệm Báo cáo tài chính

BCTC là các biểu mẫu đặc thù nhằm cung cấp thông tin về tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, thu nhập và chi phí của đơn vị báo cáo (IASB, 2018). Chế độ Kế toán Việt Nam (ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC) khái niệm BCTC là các biểu mẫu dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một DN, đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ DN, cơ quan Nhà nước

và nhu cầu hữu ích của những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Nghiên cứu này khái niệm BCTC theo quan điểm của Chế độ Kế toán Việt Nam.

### Khái niệm CLTT BCTC

Hiện nay chưa có một khái niệm nhất quán về CLTT BCTC từ phía các nhà nghiên cứu độc lập. BCTC đảm bảo chất lượng khi việc trình bày thông tin được đảm bảo tính đầy đủ, minh bạch và không mang tính chủ quan nhằm hướng đến việc che giấu sự thật Jonas and Blanchet<sup>26</sup>. Chen, Tang<sup>27</sup> khái niệm CLTT BCTC là mức độ mà báo cáo tài chính cung cấp thông tin trung thực và hợp lý về hiệu quả hoạt động và tình hình tài chính của đơn vị. Hai tổ chức nghề nghiệp lớn trên thế giới là FASB và IASB trong một dự án hướng đến hội tụ giữa hai cơ quan thiết lập tiêu chuẩn kế toán lớn nhất thế giới theo thỏa thuận Norwalk năm 2002 đã công bố quan điểm về CLTT BCTC trong Khuôn mẫu kế toán ban hành năm 2010. Theo đó, CLTT được hiểu như là những thuộc tính làm cho những thông tin trình bày trên các BCTC trở nên hữu ích (useful) đối với những người sử dụng thông tin. Các thuộc tính này bao gồm hai thuộc tính nền tảng (Thích đáng, Trình bày trung thực) và thuộc tính Gia tăng chất lượng (Có thể so sánh, Có thể xác định được, Kịp thời, Có thể hiểu được). Vào năm 2018, hai tổ chức này tiếp tục công bố Khuôn mẫu kế toán, tuy nhiên quan điểm về CLTT BCTC vẫn không thay đổi.

Các thuộc tính chất lượng của FASB và IASB được xem là nền tảng chính yếu cho việc đo lường CLTT BCTC. Van Beest, Braam<sup>28</sup> đã dựa trên các thuộc tính chất lượng của IASB để xây dựng thang đo FRQ với 21 biến quan sát và năm thành phần là: Thích đáng; Trình bày trung thực; Có thể hiểu được; Có khả năng so sánh; Kịp thời. Pham, Ho<sup>5</sup> đã tiến hành xây dựng thang đo đo CLTT BCTC cho các khách thể là các DN tại Việt Nam. Dựa trên quan điểm của IASB 2010, thang đo này là bậc 3, bao gồm 28 biến quan sát với ba thành phần chính là Thích đáng, Trình bày trung thực và Gia tăng CLTT.

Dựa trên các luận cứ trên, nghiên cứu này hướng đến đo lường CLTT BCTC trên cơ sở tham khảo đầy đủ các thuộc tính chất lượng của FASB & IASB 2010.

### Tổng quan các nghiên cứu trước

#### Hỗ trợ của nhà quản trị và CLTT BCTC

Hỗ trợ từ phía nhà quản trị được xem là cam kết của nhà quản trị thể hiện dưới hình thức tham gia hỗ trợ trong việc xây dựng một thái độ tích cực hướng đến sự hiệu quả của thông tin và đảm bảo việc cung cấp các nguồn lực cần thiết cho việc vận hành hệ thống

thông tin kế toán Jarvenpaa and Ives<sup>29</sup>. Xu, Nord<sup>11</sup> đã thực hiện nghiên cứu hướng đến mục tiêu tìm hiểu các nhân tố tác động đến CLTT kế toán trong các DN tại Australia, trong đó CLTT kế toán được đo lường thông qua các thuộc tính CLTT BCTC. Thông qua nghiên cứu tình huống, tác giả đã tổng hợp nhiều nhân tố tác động đến CLTT BCTC. Các nhân tố rút ra từ nghiên cứu định tính tiếp tục được khảo sát thông qua ý kiến của các đối tượng làm công tác kế toán tại các DN. Kết quả khảo sát cho thấy Hỗ trợ của nhà quản lý cấp cao được xem là nhân tố quan trọng thứ ba có ảnh hưởng đến CLTT BCTC. Nghiên cứu của Xu, Nord<sup>11</sup> chỉ mới dừng lại ở việc khảo sát cảm nhận của người làm công tác kế toán về mức độ quan trọng về ảnh hưởng của các nhân tố đến CLTT BCTC, chưa tiến hành đo lường mức độ tác động của các nhân tố này thông qua mô hình hồi quy. Al-Hiyari, Al-Mashre<sup>30</sup> trong nghiên cứu hướng đến mục tiêu tìm hiểu các nhân tố tác động đến CLTT kế toán (được đo lường thông qua các thuộc tính CLTT BCTC) tại các DN Malaysia với mô hình nghiên cứu dự kiến bao gồm ba nhân tố là Nguồn lực con người, Sự cam kết từ phía các nhà quản lý và Chất lượng dữ liệu. Kết quả nghiên cứu cho thấy Sự cam kết từ phía các nhà quản lý không tác động ở mức có ý nghĩa thống kê đến CLTT BCTC.

Tổng quan các nghiên cứu trước cho thấy vai trò của nhà quản trị chưa được chú trọng nhiều trong nghiên cứu về CLTT BCTC. Điều này được lý giải là đa phần các nghiên cứu trước chủ yếu sử dụng dữ liệu thứ cấp, trong khi đó việc đo lường sự hỗ trợ của nhà quản trị đòi hỏi phải được thực hiện bằng dữ liệu sơ cấp. Bên cạnh đó, kết quả nghiên cứu cũng cho thấy chưa có sự đồng nhất về vai trò của nhà quản trị đối với CLTT BCTC. Dựa vào đặc điểm nghiên cứu trên, nghiên cứu này xác định giả thuyết nghiên cứu:

H01: Hỗ trợ của nhà quản trị tác động tích cực đến CLTT BCTC.

### Năng lực nhân viên kế toán và CLTT BCTC

Năng lực nhân viên kế toán được xem là các kỹ năng, kiến thức của nhân viên trong lĩnh vực kỹ thuật và kinh doanh cho phép họ hoàn thành trách nhiệm về công việc kế toán của mình<sup>11</sup>. Xu, Nord<sup>11</sup> bằng việc khảo sát cảm nhận của các đối tượng là kế toán trưởng cho thấy Năng lực nhân viên kế toán đứng thứ sáu về tầm quan trọng đối với CLTT BCTC trong các DN tại Australia. Kurnia<sup>31</sup> tiến hành nghiên cứu tác động của Năng lực nhân viên và Cam kết của tổ chức đến CLTT BCTC của các đơn vị công lập ở Indonesia. Nghiên cứu định lượng với phương pháp khảo sát được sử dụng trên khách thể nghiên cứu là 39 đơn vị

sự nghiệp giáo dục ở bang Bandung. Kết quả nghiên cứu cho thấy cả Năng lực nhân viên và Cam kết của tổ chức đều tác động tích cực ở mức có ý nghĩa thống kê đến CLTT BCTC. Hertati and Zarkasyi<sup>32</sup> đã thực hiện nghiên cứu tìm hiểu tác động của Năng lực nhân viên và Lợi ích của công nghệ thông tin đến CLTT BCTC của các đơn vị công lập ở Indonesia. Nghiên cứu định lượng với phương pháp khảo sát được sử dụng trên khách thể nghiên cứu là 54 đơn vị hành chính cấp tỉnh ở Indonesia. Kết quả phân tích hồi quy cho thấy cả hai nhân tố trên đều tác động tích cực ở mức có ý nghĩa thống kê đến CLTT BCTC.

Tổng quan các nghiên cứu trước cho thấy vai trò của nguồn nhân lực đối với CLTT BCTC vẫn còn khá mờ nhạt và chỉ được chú trọng nhiều đối với khách thể nghiên cứu là các đơn vị công lập. Nghiên cứu của<sup>11</sup> mặc dù có đề cập đến vai trò của nguồn nhân lực đối với CLTT BCTC trong các DN nhưng chỉ mới dừng lại ở nghiên cứu định tính và khảo sát cảm nhận của người làm công tác kế toán. Trên cơ sở các đặc điểm trên, nghiên cứu này xác định giả thuyết nghiên cứu: H02: Năng lực nhân viên kế toán tác động tích cực đến CLTT BCTC

### Vận dụng IFRS và CLTT BCTC

Vào ngày 16/03/2020, Bộ Tài chính Việt Nam đã ban hành Quyết định số 345/QĐ-BTC về phê duyệt “Đề án áp dụng Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS tại Việt Nam”. Theo đó, lộ trình áp dụng IFRS tại Việt Nam được chia làm ba giai đoạn: Giai đoạn chuẩn bị (2020 – 2021); Giai đoạn áp dụng IFRS tự nguyện (2022 – 2025); Giai đoạn bắt buộc áp dụng IFRS (Từ 2025 trở đi). Khảo sát gần đây về việc sẵn sàng áp dụng IFRS tại các DN do HOSE và Deloitte Việt Nam thực hiện cho biết, hiện tại có hơn 50% DN đã áp dụng hoặc đang chuẩn bị chuyển đổi theo IFRS<sup>33</sup>. Đối với nghiên cứu trong lĩnh vực kế toán, tìm hiểu tác động của IFRS đến CLTT BCTC thu hút được sự quan tâm của các nhà nghiên cứu. Gajevszky<sup>34</sup> tiến hành tìm hiểu tác động của việc vận dụng IFRS của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán Bucharest. Dữ liệu khảo sát được thực hiện trên mẫu nghiên cứu gồm 50 công ty trong giai đoạn từ 2011 (trước IFRS) và 2012-2013 (sau IFRS). Kết quả nghiên cứu cho thấy CLTT BCTC được cải thiện rõ rệt khi áp dụng IFRS. Nghiên cứu của Yurisandi and Puspitasari<sup>35</sup> hướng đến việc xác định sự thay đổi CLTT BCTC trước và sau khi vận dụng IFRS. Bằng phương pháp kiểm định so sánh trên mẫu nghiên cứu bao gồm 117 công ty niêm yết trên IDX ở hai giai đoạn 2009- 2010 (trước IFRS) và 2012-2013 (sau IFRS), tác giả đã đưa ra kết luận rằng việc vận dụng IFRS làm gia tăng tính thích

đáng, có thể hiểu được và có thể so sánh của CLTT BCTC.

Tổng quan các nghiên cứu cho thấy xem xét vai trò của IFRS với CLTT BCTC nhận được sự quan tâm của nghiên cứu chủ yếu đến từ nước ngoài. Tại Việt Nam, việc ban hành văn bản pháp lý đưa ra lộ trình vận dụng IFRS từ phía cơ quan Nhà nước chỉ mới được thực hiện vào năm 2020 và đây cũng là nguyên nhân lý giải việc hạn chế của nghiên cứu tìm hiểu vai trò của IFRS đối với CLTT BCTC tại các DN Việt Nam. Dựa trên các đặc điểm trên, nghiên cứu đưa ra giả thuyết: H03: Vận dụng IFRS tác động tích cực đến CLTT BCTC

### Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB và CLTT BCTC

Báo cáo COSO 2013 cho rằng, tính hữu hiệu của hệ thống KSNB được đánh giá thông qua sự hữu hiệu của năm bộ phận cấu thành của KSNB kèm theo đảm bảo hợp lý việc đạt được 3 tiêu chí sau đây: mục tiêu hoạt động; mục tiêu báo cáo và mục tiêu tuân thủ. Đối với nghiên cứu trong lĩnh vực kế toán, vai trò của KSNB đối với CLTT BCTC được chú trọng tiếp theo sau một loạt các vụ bê bối tài chính xảy ra trên khắp thế giới như Enron, Lehman Brothers Madoff ở Hoa Kỳ; Kanebo, Nikko Cordial ở Nhật Bản; Parmalat ở Ý... Altamuro and Beatty<sup>6</sup> tìm hiểu tác động của KSNB (ban hành theo đạo luật FDICIA- Hoa Kỳ) đối với CLTT BCTC. Nghiên cứu sử dụng phương pháp sai biệt kép bằng cách so sánh các BCTC giữa các khách thể nghiên cứu thuộc và không thuộc diện chi phối của FDICIA trong khoảng thời gian từ 1986-1992 (trước FDICIA) và 1995-2001 (sau FDICIA). Kết quả nghiên cứu cho thấy các BCTC của các đơn vị thuộc chi phối của FDICIA có sự gia tăng rõ rệt về chất lượng lợi nhuận và điều này cho thấy tính hữu hiệu của hệ thống KSNB góp phần làm gia tăng CLTT BCTC. Nghiên cứu về vai trò của tính hữu hiệu KSNB đối với CLTT BCTC vẫn chưa nhất quán. Ogneva, Subramanyam<sup>36</sup> nghiên cứu tính hợp lý của Điều 404 của Đạo luật SOX Hoa Kỳ (quy định trách nhiệm của nhà quản lý trong việc duy trì một hệ thống KSNB hữu hiệu tại đơn vị) bằng việc nghiên cứu tác động của tính hữu hiệu KSNB (được đo lường thông qua những thiếu sót của hệ thống KSNB) đến CLTT BCTC (biểu hiện bởi chi phí sử dụng vốn chủ sở hữu). Kết quả cho thấy không có mối liên hệ trực tiếp giữa những thiếu sót của hệ thống KSNB và chi phí sử dụng vốn tại đơn vị. Dựa trên các đặc điểm nghiên cứu trên, tác giả đưa ra giả thuyết:

H04: Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB tác động tích cực đến CLTT BCTC

## MÔ HÌNH VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

### Mô hình nghiên cứu

Dựa trên cơ sở lý thuyết Quyền biến và tổng quan các nghiên cứu trước, mô hình nghiên cứu được xác định như Hình 1.

### Phương pháp nghiên cứu

Căn cứ vào mục tiêu nghiên cứu và đặc điểm tổng quan các nghiên cứu trước, nghiên cứu này sử dụng phương pháp khảo sát. Bảng câu hỏi khảo sát được sử dụng để thu thập dữ liệu. Đối tượng khảo sát chủ yếu là kế toán trưởng tại các DN có trụ sở tại TP. Hồ Chí Minh, Hà Nội và Đà Nẵng. Phương pháp chọn mẫu thuận tiện được sử dụng cho nghiên cứu này.

### Thang đo

**CLTT BCTC:** tác giả kế thừa thang đo này từ nghiên cứu của Phạm, Ho<sup>5</sup>. Đây là thang đo bậc ba, được cấu tạo bởi ba thành phần bậc hai và chín thành phần bậc một theo Bảng 1.

**Hỗ trợ của nhà quản trị:** là thang đo bậc 1, được đo lường bởi 4 biến quan sát (ADSUP1-ADSUP4). Thang đo này được tác giả chỉnh sửa lại từ thang đo của Komala<sup>37</sup>.

**Năng lực nhân viên kế toán:** là thang đo bậc 1, được đo lường bởi 4 biến quan sát (ACCOM1-ACCOM4). Thang đo này được chỉnh sửa từ thang đo của Xu<sup>10</sup>.

**Vận dụng IFRS:** là biến giả dummy, được ký hiệu là IFRSA và được đo lường bằng 2 giá trị: 1 (nếu đơn vị có vận dụng IFRS để lập BCTC) và 0 (nếu đơn vị chưa vận dụng IFRS).

**Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB:** là thang đo bậc 1, được đo lường bởi 5 biến quan sát (INCEFI-INCE5). Thang đo này được kế thừa từ nghiên cứu của Thuấn<sup>38</sup>.

## KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ THẢO LUẬN

### Mô tả mẫu nghiên cứu

Nghiên cứu được thực hiện trên mẫu khảo sát bao gồm 235 DN tại Việt Nam. Về địa bàn khảo sát, có 143 DN có trụ sở chính tại TP.HCM; 49 DN tại Đà Nẵng và 43 DN tại Hà Nội. Về quy mô, có 92 DN nhỏ, 69 DN vừa và 74 DN lớn. Về căn cứ lập BCTC, có 26 DN đã áp dụng IFRS để lập BCTC và 209 DN chưa áp dụng IFRS.

### Đánh giá độ tin cậy thang đo bằng Cronbach $\infty$

Theo Thọ<sup>39</sup>, một thang đo được chấp nhận nếu Cronbach  $\infty$  có giá trị từ 0,6 đến 0,95 và biến quan

sát có hệ số tương quan biến tổng từ 0,3 trở lên. Biến phụ thuộc của nghiên cứu này là CLTT BCTC được đo lường bởi chín thành phần (xem Bảng 1), trong đó Kịp thời được đo lường trực tiếp nên nghiên cứu tiến hành đánh giá cho tám thành phần còn lại (Bảng 2). Về phía các thang đo thuộc nhân tố độc lập, Vận dụng IFRS là biến dummy, vì vậy tác giả đánh giá độ tin cậy thang đo cho ba biến độc lập còn lại (Bảng 3). Kết quả ở Bảng 2 và Bảng 3 cho thấy Cronbach  $\infty$  của các thang đo đều có giá trị cao (từ 0,675 đến 0,924) và hệ số tương quan biến tổng của các biến đều lớn hơn 0,3. Đối với thành phần Giá trị dự đoán, nếu loại bỏ PREVA01 thì Cronbach  $\infty$  sẽ tăng từ 0,840 lên 0,847. Tuy nhiên sau xem xét, tác giả thấy rằng Cronbach  $\infty$  bằng 0,84 là khá cao, vì vậy không cần điều chỉnh tăng Cronbach  $\infty$  mà bỏ qua một giá trị khác cũng không kém phần quan trọng là giá trị nội dung. Cũng cùng cách biện luận như vậy, tác giả cũng giữ lại các biến quan sát của các thành phần Trung lập; Dễ hiểu và Có khả năng so sánh.

### Kiểm định giá trị thang đo bằng phân tích EFA

### Kiểm định mức độ quan hệ giữa các biến đo lường

Kết quả kiểm định Bartlett và KMO cho thang đo thuộc biến phụ thuộc (CLTT BCTC) và thang đo thuộc ba biến độc lập định lượng của mô hình (Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB; Chất lượng nhân viên kế toán; Hỗ trợ của nhà quản trị) cho thấy p bằng 0 (nhỏ hơn 5%) và KMO đều lớn hơn 0,50 (Bảng 4) như vậy thang đo được xem là phù hợp để phân tích EFA.

### Kiểm định giá trị thang đo cho biến phụ thuộc (CLTT BCTC)

Nghiên cứu tiến hành kiểm định giá trị thang đo cho tám thành phần còn lại của biến phụ thuộc (ngoại trừ thành phần Kịp thời do được đo lường trực tiếp). Phương pháp chọn trước số lượng nhân tố được áp dụng theo khuyến nghị của Thọ<sup>39</sup> bởi lẽ các thành phần của thang đo đã được xác định cụ thể bởi IASB (2020). Tiếp theo, tác giả tiếp tục xem xét ma trận trọng số nhân tố để xem xét các biến sẽ được nhóm vào nhân tố nào. Kết quả phân tích theo Bảng 5 cho thấy giá trị trọng số nhân tố của các biến tương ứng với nhân tố mà nó đo lường đạt giá trị cao nhất. Riêng đối với biến NEUTR02 và NEUTR04, kết quả cho thấy nhóm vào nhân tố CONVA thay vì nhân tố NEUTR như kỳ vọng ban đầu. Tuy nhiên, sau khi xem xét lại nội dung của biến và giá trị trọng số nhân tố của hai biến này (đều lớn hơn 0,45), tác giả quyết định tôn trọng giá trị nội dung của biến, nên vẫn giữ lại cho nhân tố NEUTR.



**Bảng 1: Thang đo CLTT BCTC (Thuần, 2021)**

Bậc 3	Bậc 2	Bậc 1	Biến quan sát
CLTT BCTC (FRQUA)	Thích đáng (RELEV)	Giá trị tiên đoán	PREVA1 – PREVA3
		Giá trị xác nhận	CONVA1 – CONVA3
	Trình bày trung thực (FAITH)	Toàn vẹn	COMPL1 – COMPL4
		Trung thực	NEUTR1 – NEUTR4
		Không sai sót	FREER1 – FREER3
	Thành phần gia tăng CLTT (EN-HAN)	Có thể hiểu được	UNDER1 – UNDER3
		Kịp thời	TIMEL1 (*)
		So sánh	COMPA1 – COMPA3
		Có thể xác nhận	VERIF1 – VERIF4

(\*) đo lường trực tiếp thông qua chênh lệch giữa thời điểm cung cấp BCTC của DN và quy định của Nhà nước.

### Kiểm định giá trị thang đo cho biến độc lập

Mô hình của nghiên cứu này bao gồm bốn nhân tố thuộc biến độc lập, trong đó nhân tố Vận dụng IFRS thuộc biến Dummy. Vì vậy tác giả tiến hành xem xét nhân tố trích cho ba nhân tố còn lại. Kết quả phân tích (Bảng 6) cho thấy có ba nhân tố trích được tại Eigenvalues là 1,449 với tổng phương sai trích TVE là 73,143%. Điều này hoàn toàn trùng khớp với số lượng biến độc lập định lượng của nghiên cứu này là ba. Tiếp theo, kiểm định giá trị hội tụ của thang đo này dựa vào phép trích PCA cho thấy các trọng số nhân tố của biến đều được nhóm vào các biến mà nó đo lường và đều lớn hơn 0,45. Điều này cho thấy các biến này thực sự đo lường khái niệm cần đo lường (Bảng 7).

### Kết quả phân tích hồi quy

**Kiểm tra các giả định hồi quy:** nghiên cứu sử dụng Biểu đồ Scatter để kiểm định giả định liên hệ tuyến tính; Biểu đồ tần suất của các phần dư được sử dụng để kiểm định giả định về phân phối chuẩn phần dư; Kiểm định Durbin- Watson để kiểm tra giả định về tính độc lập của sai số. Kết quả cho thấy các giả định hồi quy đều thỏa mãn.

### Mô hình hồi quy và kiểm định giả thuyết nghiên cứu

Các giả thuyết của mô hình nghiên cứu đều đã được xác lập, vì vậy tác giả chọn phương pháp đồng thời khi phân tích hồi quy và phương pháp bình phương bé nhất OLS (Ordinary Least Squares) để ước lượng các trọng số hồi quy  $\beta_k$ . Kiểm định F (Bảng 9) cho thấy mức ý nghĩa bằng 0. Như vậy, mô hình hồi quy phù hợp.

**Kiểm định giả thuyết H01:** Bảng 10 cho thấy giá trị Sig. của biến ADSUP (Hỗ trợ của nhà quản trị) bằng 0 (nhỏ hơn mức ý nghĩa thống kê là 5%). Bên cạnh đó, biến này có tác động cùng chiều đến CLTT BCTC vì trọng số hồi quy mang giá trị dương ( $\beta = 0,118$ ). Điều này chứng tỏ giả thuyết  $H_0$  bị bác bỏ. Kết luận của nghiên cứu là với mức ý nghĩa thống kê bằng 5%, CLTT BCTC sẽ tăng lên 0,118 điểm tương ứng với mỗi điểm tăng lên của Hỗ trợ của nhà quản trị.

**Kiểm định giả thuyết H02:** giá trị Sig. ở Bảng 10 tương ứng với biến năng lực nhân viên kế toán (AC-COM) bằng 0,03 (nhỏ hơn mức ý nghĩa thống kê bằng 5%). Bên cạnh đó, biến này có tác động cùng chiều đến CLTT BCTC vì trọng số hồi quy mang giá trị dương ( $\beta = 0,135$ ). Điều này chứng tỏ giả thuyết  $H_0$  bị bác bỏ. Kết luận của nghiên cứu là với mức ý nghĩa

**Bảng 2:** Kết quả phân tích Cronbach  $\alpha$  cho các thang đo thuộc biến phụ thuộc (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)

Biến quan sát	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai thang đo nếu loại biến	Tương quan biến tổng	Cronbach's Alpha nếu loại biến
<b>Thành phần: Giá trị dự đoán, Alpha = 0,840</b>				
PREVA01	7,8851	2,153	,632	,847
PREVA02	7,5872	2,090	,737	,746
PREVA03	7,7447	1,986	,745	,735
<b>Thành phần: Giá trị xác nhận, Alpha = 0,878</b>				
CONVA01	8,0255	3,367	,735	,858
CONVA02	7,9149	3,480	,751	,841
CONVA03	7,7787	3,600	,818	,787
<b>Thành phần: Toàn vẹn, Alpha = 0,863</b>				
CONVA01	8,0255	3,367	,735	,858
CONVA02	7,9149	3,480	,751	,841
CONVA03	7,7787	3,600	,818	,787
CONVA01	8,0255	3,367	,735	,858
<b>Thành phần: Trung lập, Alpha = 0,675</b>				
NEUTR01	10,3830	6,101	,265	,736
NEUTR02	8,8340	5,267	,515	,569
NEUTR03	10,0043	5,415	,519	,569
NEUTR04	8,9745	5,153	,558	,540
<b>Thành phần: Không sai sót, Alpha = 0,679</b>				
FREER01	7,6681	2,043	,550	,523
FREER02	7,9532	2,182	,454	,633
FREER03	7,9277	1,614	,499	,598
<b>Thành phần: Dễ hiểu, Alpha = 0,856</b>				
UNDER01	7,9404	1,928	,786	,753
UNDER02	7,9915	1,829	,614	,925
UNDER03	7,9404	1,825	,816	,721
<b>Thành phần: Có thể kiểm chứng, Alpha = 0,846</b>				
VERIF01	12,7191	4,246	,692	,805
VERIF02	12,8383	3,632	,732	,784
VERIF03	12,7489	4,428	,679	,814
VERIF04	13,0128	3,466	,682	,816
<b>Thành phần: Có khả năng so sánh, Alpha = 0,749</b>				
COMPA01	8,3617	1,386	,512	,763
COMPA02	7,8468	1,592	,614	,630
COMPA03	7,7489	1,531	,626	,613
RELIABILITY ANALYSIS- SCALE (ALPHA) Số mẫu: 235				

**Bảng 3: Kết quả phân tích Cronbach  $\alpha$  cho các thang đo thuộc biến độc lập ((Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

Biến quan sát	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai nếu loại biến	Tương quan tổng	Cronbach's nếu loại biến	Alpha
<b>Thang đo: Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB, Alpha = 0,887</b>					
INCEF01	16,09	11,954	,641	,881	
INCEF02	16,21	11,459	,714	,866	
INCEF03	16,22	9,694	,817	,840	
INCEF04	16,38	9,612	,761	,858	
INCEF05	16,27	11,233	,734	,862	
<b>Thang đo: Chất lượng nhân viên kế toán, Alpha = 0,821</b>					
ACCOM01	12,06	4,287	,668	,764	
ACCOM02	11,92	4,823	,715	,749	
ACCOM03	12,13	4,522	,625	,783	
ACCOM04	12,07	4,824	,585	,800	
<b>Thang đo: Hỗ trợ của nhà quản trị, Alpha = 0,924</b>					
ADSUP01	11,58	6,698	,802	,908	
ADSUP02	11,79	6,191	,815	,906	
ADSUP03	11,85	6,318	,858	,889	
ADSUP04	11,62	6,937	,831	,901	
<b>RELIABILITY ANALYSIS- SCALE (ALPHA) Số mẫu: 235</b>					

**Bảng 4: Kiểm định Bartlett và KMO cho thang đo (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

KMO and Bartlett's Test	Biến phụ thuộc	Biến độc lập
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	,869	,853
Bartlett's Test of Sphericity	Approx, Chi-Square	3819,319
	Df	351
	Sig,	,000
		1993,994
		78
		,000

thống kê bằng 5%, CLTT BCTC sẽ tăng thêm 0,135 điểm tương ứng với mỗi điểm tăng lên của năng lực nhân viên kế toán.

**Kiểm định giả thuyết H03:** giá trị Sig. của biến Vận dụng IFRS (IFRSA) (Bảng 10) bằng 0,04 (nhỏ hơn mức ý nghĩa thống kê bằng 5%). Bên cạnh đó vì trọng số hồi quy mang giá trị dương ( $\beta = 0,275$ ) cho thấy biến này tác động cùng chiều đến CLTT BCTC. Điều này chứng tỏ giả thuyết  $H_0$  bị bác bỏ. Kết luận của nghiên cứu là các DN vận dụng IFRS sẽ có điểm CLTT BCTC cao hơn các DN còn lại là 0,22 điểm.

**Kiểm định giả thuyết H04:** Bảng 10 cho thấy giá trị Sig. của biến INCEF (Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB) bằng 0 (nhỏ hơn mức ý nghĩa thống kê là 5%).

Bên cạnh đó, biến này có tác động cùng chiều đến CLTT BCTC vì trọng số hồi quy mang giá trị dương ( $\beta = 0,200$ ). Điều này chứng tỏ giả thuyết  $H_0$  bị bác bỏ. Kết luận của nghiên cứu là với mức ý nghĩa thống kê bằng 5%, CLTT BCTC sẽ tăng lên 0,2 điểm tương ứng với mỗi điểm tăng lên của Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB.

**Mô hình hồi quy:** Giá trị VIF ở Bảng 10 tương ứng với các biến đều rất thấp (nhỏ hơn 2), điều này cho thấy hiện tượng đa cộng tuyến không xảy ra. Kế tiếp, tác giả dựa vào trọng số hồi quy  $\beta$  để xây dựng mô hình hồi quy bội nhằm xem xét mức độ tác động của các độc lập với CLTT BCTC. Cụ thể:



**Bảng 5: Ma trận trọng số nhân tố của thang đo CLTT BCTC (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

Rotated Component Matrix <sup>a</sup>								
	Component							
	CONVA	VERIF	COMPL	PREVA	UNDER	COMPA	NEUTR	FREER
PREVA01	,133	,110	,289	,643	,140	,282	-,116	-,012
PREVA02	,159	,148	,289	,789	,195	,078	,003	,097
PREVA03	,218	,090	,177	,833	-,016	,148	-,087	,088
CONVA01	,674	,046	,078	,273	,185	,324	-,063	,017
CONVA02	,689	,200	,066	,361	,246	,221	-,077	-,048
CONVA03	,668	,146	,074	,342	,237	,328	-,122	-,019
COMPL01	-,020	,120	,802	,105	-,049	,171	-,032	,187
COMPL02	,249	,102	,793	,171	,069	,083	-,087	,001
COMPL03	,124	,394	,713	,266	,095	-,007	-,026	,048
COMPL04	,206	,122	,769	,222	,152	,079	-,061	,088
NEUTR01	-,036	-,006	-,238	-,061	-,026	,182	,765	,181
NEUTR02	,732	,116	,206	,053	,154	-,023	,278	,151
NEUTR03	,211	,066	,022	-,083	,150	,064	,810	-,152
NEUTR04	,757	,172	,210	,006	,094	-,059	,305	,188
FREER01	,403	,339	,274	,073	,143	,163	,033	,481
FREER02	,418	,166	,217	,084	,096	,096	-,208	,537
FREER03	-,009	,190	,065	,067	,170	,105	,092	,827
VERIF01	,095	,796	,197	,066	,085	,290	-,005	,101
VERIF02	,203	,782	,152	,138	,163	-,124	,164	,077
VERIF03	,099	,781	,138	,002	,082	,320	-,160	,192
VERIF04	,134	,742	,135	,203	,217	-,203	,090	,124
UNDER01	,202	,201	,074	,062	,851	,195	,039	,112
UNDER02	,313	,167	,104	,425	,578	,058	,154	,158
UNDER03	,224	,180	,056	,080	,855	,194	,033	,150
COMPA01	,091	,070	,126	,155	,366	,637	,098	-,011
COMPA02	,162	,076	,144	,178	,337	,582	,094	,366
COMPA03	,276	,063	,141	,268	,020	,695	,242	,179

Extraction Method: Principal Component Analysis. Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 10 iterations.

**Bảng 6: Nhân tố và phương sai trích của thang đo thuộc biến độc lập (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

Component	Total Variance Explained									
	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings			Cumulative %
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	
1	5,559	42,762	42,762	5,559	42,762	42,762	3,590	27,612	27,612	
2	2,500	19,234	61,996	2,500	19,234	61,996	3,289	25,302	52,914	
3	1,449	11,147	73,143	1,449	11,147	73,143	2,630	20,229	73,143	
4	,660	5,081	78,224							

Extraction Method: Principal Component Analysis.

**Bảng 7: Ma trận trọng số nhân tố thang đo các biến độc lập (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

Nhân tố	Rotated Component Matrix <sup>a</sup>		
	INCEF	ADSUP	ACCOM
INCEF01	,699	,040	,325
INCEF02	,806	,147	,117
INCEF03	,837	,132	,243
INCEF04	,845	,144	,088
INCEF05	,779	,168	,267
ACCOM01	,373	,111	,726
ACCOM02	,135	,126	,856
ACCOM03	,113	,112	,811
ACCOM04	,421	,053	,628
ADSUP01	,079	,876	,185
ADSUP02	,182	,880	,025
ADSUP03	,200	,898	,053
ADSUP04	,069	,899	,147

Extraction Method: Principal Component Analysis.  
 Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 5 iterations.

**Bảng 8: Mức độ phù hợp của mô hình (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,663 <sup>a</sup>	,439	,430	,36235	1,952

a. Predictors: (Constant), IFRSA, ADSUP, INCEF, ACCOM  
 b. Dependent Variable: FRQUA

**Bảng 9: Kết quả kiểm định F (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	23,671	4	5,918	45,071	,000 <sup>b</sup>
	Residual	30,198	230	,131		
	Total	53,869	234			

a. Dependent Variable: FRQUA  
b. Predictors: (Constant), IFRSA, ADSUP, INCEF, ACCOM

**Bảng 10: Bảng trọng số hồi quy (Nguồn: số liệu khảo sát thực tế 2020)**

Coefficients <sup>a</sup>							
Model		Unstandardized Coefficients	Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.	Collinearity Statistics Tolerance VIF
1	(Constant)	1,864	,176		10,562	,000	
	ADSDUP	,118	,030	,206	3,923	,000	,883 1,133
	ACCOM	,135	,045	,196	3,036	,003	,585 1,711
	INCEF	,200	,036	,338	5,595	,000	,667 1,500
	IFRSA	,220	,075	,166	2,934	,004	,766 1,306

a, Dependent Variable: FRQUA

IFRSA = 1,864 + 0,118 ADSUP + 0,135 ACCOM+ 0,200 INCEF + 0,220 IFRSA

**Với :** IFRSA: CLTT BCTC; ADSUP: Hỗ trợ của nhà quản trị; ACCOM: Năng lực nhân viên kế toán; INCEF: Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB; IFRSA: Vận dụng IFRS.

Mô hình hồi quy tuyến tính từ SPSS cho thấy cả bốn nhân tố Hỗ trợ của nhà quản trị Năng lực nhân viên kế toán Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB Vận dụng IFRS đều tác động cùng chiều ở mức có ý nghĩa thống kê đến CLTT BCTC. Kết quả phân tích hồi quy cho thấy hệ số xác định R<sup>2</sup>= 0,439 và R<sup>2</sup><sub>adj</sub>= 0,430 (Bảng 8). Điều này cho thấy các biến độc lập giải thích được đến 43% biến thiên của biến phụ thuộc.

## KẾT LUẬN VÀ GỢI Ý HƯỚNG NGHIÊN CỨU KẾ TIẾP

### Kết luận

Thông qua đo lường CLTT BCTC trên cơ sở tuân thủ đầy đủ các thành phần và các bậc thang đo theo quy định của FASB & IASB 2010, nghiên cứu đã góp phần hoàn thiện lý thuyết liên quan đến đo lường CLTT BCTC theo hướng trực tiếp. Bên cạnh đó, nghiên cứu này cũng giúp làm nổi bật vai trò của lý thuyết Quyền

biến trong việc tạo cơ sở nền tảng giúp diễn giải mối quan hệ của các nhân tố ngữ cảnh đến CLTT BCTC. Dựa trên mô hình hồi quy, nghiên cứu đã cho thấy tác động tích cực của Hỗ trợ của nhà quản trị đến CLTT BCTC. Các nghiên cứu trước của Xu<sup>10</sup>, Xu, Nord<sup>11</sup> cũng đã đề cập đến vai trò của nhân tố này đối với CLTT BCTC, tuy nhiên các nghiên cứu trên chỉ dừng lại ở nghiên cứu định tính. Vì vậy, kết quả của nghiên cứu này đã giúp khẳng định một cách thuyết phục hơn vai trò của nhà quản trị cấp cao đối với việc gia tăng CLTT BCTC thông qua nghiên cứu định lượng. Trên cơ sở kết quả của nghiên cứu này, chúng tôi kiến nghị các DN cần xây dựng chiến lược phát triển hệ thống thông tin phù hợp với chiến lược kinh doanh của toàn DN; phổ biến và truyền thông một cách đầy đủ và hiệu quả chiến lược này cho tất cả các bộ phận trong DN. Việc xây dựng chiến lược này phải có sự tham gia của nhà quản trị cấp cao cùng với các bộ phận có liên quan như bộ phận công nghệ thông tin, bộ phận kế toán,... Nghiên cứu cũng khẳng định vai trò của năng lực nhân viên kế toán đối với việc đảm bảo CLTT BCTC. Kết quả này đã giúp khẳng định vai trò của nguồn nhân lực đối với việc gia tăng sự hữu ích của thông tin BCTC trong các DN khi mà tổng quan các nghiên

cứu trước đa phần chỉ mới chú trọng vai trò của nhân tố này trong các đơn vị công lập. Dựa trên cơ sở đó, tác giả kiến nghị nhân viên kế toán cần có sự am hiểu về chuẩn mực, chế độ kế toán và có khả năng vận dụng các quy định này vào trong thực tiễn. Bên cạnh đó, các quy định của Nhà nước và các cơ sở đào tạo cần thực hiện các chính sách, chế độ khuyến khích người giảng dạy kế toán tham gia vào công việc thực tế tại các DN để nâng cao kỹ năng và tiếp cận thực tế nghề nghiệp.

Bên cạnh đó, với sự chưa nhất quán về vai trò của KSNB đối với CLTT BCTC của các nghiên cứu trước, kết quả nghiên cứu cũng giúp khẳng định vai trò đặc biệt quan trọng của KSNB đối với CLTT BCTC. Giá trị B chuẩn hóa tương ứng với nhân tố này đạt giá trị cao nhất (Bảng 10) cho thấy đây là nhân tố tác động mạnh nhất đến CLTT BCTC trong số bốn nhân tố được đưa vào mô hình nghiên cứu. Mặc dù yêu cầu thiết lập hệ thống KSNB đã được Luật Kế toán Việt Nam 2015 quy định, tuy nhiên việc kiểm tra, giám sát thực hiện vẫn còn bỏ ngõ. Vì vậy tác giả kiến nghị Bộ Tài chính cần quy định rõ trách nhiệm của bộ phận quản lý trong các đơn vị, nhất là các công ty niêm yết trong việc thiết lập và duy trì hoạt động hữu hiệu của hệ thống KSNB; trách nhiệm đánh giá và giải trình hiệu quả hoạt động của KSNB vào cuối mỗi niên độ kế toán.

Nhân tố vận dụng IFRS được xem là khám phá mới của nghiên cứu này. Kết quả nghiên cứu cho thấy BCTC của các DN đã vận dụng IFRS là cao hơn so với các DN còn lại. Điều này được lý giải là việc áp dụng IFRS giúp thông tin tài chính của các DN tăng tính thích đáng, trung thực và minh bạch của thông tin, từ đó gia tăng lòng tin, sự tăng trưởng và sự ổn định tài chính của đơn vị. Đây cũng là xu hướng phát triển hiện nay của KT Việt Nam bởi lẽ quy trình về việc chuẩn bị áp dụng IFRS tại Việt Nam đã được Bộ tài chính chính thức ban hành. Trên cơ sở đó, tác giả kiến nghị các DN cần chú ý cử cán bộ kế toán tham gia các khóa học, đào tạo về IFRS; lãnh đạo DN cần khuyến khích, hỗ trợ hiệu quả và theo dõi thường xuyên quá trình chuẩn bị và áp dụng IFRS tại đơn vị; các cơ sở đào tạo cần xây dựng chương trình đào tạo về IFRS một cách có hệ thống.

### Hạn chế và hướng nghiên cứu kế tiếp

Mô hình với  $R^2_{adj} = 0,43$  cho thấy các biến độc lập của mô hình chỉ mới giải thích được 43% sự thay đổi của CLTT BCTC. Các nghiên cứu kế tiếp cần bổ sung, khám phá thêm các nhân tố để gia tăng mức độ giải thích của mô hình.

Đối với mẫu khảo sát, số lượng đơn vị đã vận dụng IFRS vẫn còn chiếm tỷ lệ khá nhỏ (26/253 đơn vị).

Điều này được lý giải là do các DN tự nguyện áp dụng IFRS ở Việt Nam trong thời điểm nghiên cứu này được tiến hành vẫn còn rất ít. Vì vậy trong tương lai, cần phải có những nghiên cứu khác nghiên cứu thêm vai trò của nhân tố này đối với CLTT BCTC khi số lượng các DN vận dụng IFRS dần được cải thiện.

### LỜI CẢM ƠN

Nghiên cứu được tài trợ bởi Trường Đại học Kinh tế - Luật, Đại học Quốc gia Thành phố Hồ Chí Minh (ĐHQG - HCM).

### DANH MỤC TIẾT TẮT

**BCTC:** Báo cáo tài chính

**CLTT:** Chất lượng thông tin

**DN:** Doanh nghiệp.

**FASB:** Hội đồng tiêu chuẩn kế toán tài chính Hoa Kỳ (The Financial Accounting Standards Board)

**IASB:** Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (International Accounting Standards Board)

**IFRS:** Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (International Financial Reporting Standards)

**KSNB:** Kiểm soát nội bộ

### XUNG ĐỘT LỢI ÍCH

Tác giả xin cam đoan rằng không có bất kì xung đột lợi ích nào trong công bố bài báo.

### ĐÓNG GÓP CỦA CÁC TÁC GIẢ

Nghiên cứu đã góp phần hoàn thiện lý thuyết liên quan đến đo lường CLTT BCTC theo phương pháp trực tiếp, làm nổi bật vai trò của lý thuyết Quyền biến trong việc tạo cơ sở nền tảng giúp diễn giải mối quan hệ của các nhân tố ngữ cảnh đến CLTT BCTC. Bên cạnh đó, nghiên cứu cũng đã giúp khẳng định vai trò quan trọng của các nhân tố thuộc ngữ cảnh tác động đến CLTT BCTC bao gồm Hỗ trợ của nhà quản trị; Năng lực nhân viên kế toán; Tính hữu hiệu của hệ thống KSNB và Vận dụng IFRS.

### TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Brecht HD, Martin MP. Accounting information systems: The challenge of extending their scope to business and information strategy. *Accounting Horizons*. 1996;10(4):16-22;.
2. Tsoncheva G. Measuring and assessing the quality and usefulness of accounting information. *Journal of the University of Economics-Varna*. 2014;9:52-64;.
3. Cúc NTK. Kế toán tài chính DN Việt Nam- nhìn từ khung pháp lý về kế toán. Kế toán tài chính, những thay đổi và phát triển trong tiến trình hội nhập; University of Economics Hochiminh City: NXB Kinh tế TP.HCM; 2014. p. 187-93;.
4. Conceptual framework for financial reporting [Internet]. IASB Foundation. 2018 [cited 17 June 2019]; Available from: <https://www.ifrs.org/projects/2018/conceptual-framework/#published-documents>.

5. Pham QT, Ho XT, Nguyen TPL, Pham THQ, Bui AT. Financial reporting quality in pandemic era: case analysis of Vietnamese enterprises. *Journal of Sustainable Finance & Investment*. 2021;1-23; Available from: <https://doi.org/10.1080/20430795.2021.1905411>.
6. Altamuro J, Beatty A. How does internal control regulation affect financial reporting? *Journal of Accounting and Economics*. 2010;49(1-2):58-74; Available from: <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2009.07.002>.
7. Chen L, Krishnan GV, Yu W. The relation between audit fee cuts during the global financial crisis and earnings quality and audit quality. *Advances in Accounting*. 2018;43:14-31; Available from: <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2018.07.007>.
8. Qualité de l'information comptable [Internet]. *Economica*. 2009 [cited January 15th 2017]; Available from: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00540571/document>.
9. Thuận PQ. Relevance of financial reporting quality-Theory and practice in Vietnamese enterprises. *Science & Technology Development Journal-Economics-Law and Management*. 2017;1(Q2):119-28; Available from: <https://doi.org/10.32508/stdjelm.v1iQ2.443>.
10. Xu H. Critical success factors for accounting information systems data quality [PhD]: University of Southern Queensland; 2003;.
11. Xu H, Nord JH, Nord GD, Lin B. Key issues of accounting information quality management: Australian case studies. *Industrial Management & Data Systems*. 2003;103(7):461-70; Available from: <https://doi.org/10.1108/02635570310489160>.
12. Djama C. Fraude A L'Information Comptable Et Financiere: Le Role Des Autorites De Regulation 2008 [May 2008, France. pp.CD Rom. fffhalshs-00522510f; Available from: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00522510>.
13. Vidal O. Gestion du résultat et seuils comptables: Impact des choix méthodologiques et proposition d'un instrument de mesure des irrégularités: Ecole Des Hautes Etudes Commerciales de Paris; 2011;.
14. Otley DT. The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Readings in Accounting for Management Control*: Springer; 1980. p. 83-106; Available from: [https://doi.org/10.1007/978-1-4899-7138-8\\_5](https://doi.org/10.1007/978-1-4899-7138-8_5).
15. Bruns T, Stalker G. The management of innovation. Tavistock, London. 1961:120-2;.
16. Lawrence PR, Lorsch JW. Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative Science Quarterly*. 1967;12(1):1-47; Available from: <https://doi.org/10.2307/2391211>.
17. Otley D, Ferreira A, editors. The Design and use of management control systems: An extended framework for analysis. 2<sup>nd</sup> Conference on Performance Measurement and Management Control, France; 2005; Available from: <https://doi.org/10.2139/ssrn.682984>.
18. Hayes DC. The contingency theory of managerial accounting. *Accounting Review*. 1977;52(1):22-39;.
19. Chapellier P, Mohammed A, Teller R. Le système d'information comptable des dirigeants de PME syriennes: complexité et contingences. *Management Avenir*. 2013(7):48-72; Available from: <https://doi.org/10.3917/mav.065.0048>.
20. Islam J, Hu H. A review of literature on contingency theory in managerial accounting. *African Journal of Business Management*. 2012;6(15):5159-64; Available from: <https://doi.org/10.5897/AJBM11.2764>.
21. Ahmad K, Mohamed Zabri S. Factors explaining the use of management accounting practices in Malaysian medium-sized firms. *Journal of Small Business and Enterprise Development*. 2015;22(4):762-81; Available from: <https://doi.org/10.1108/JSBED-04-2012-0057>.
22. Otley D. The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. *Management Accounting Research*. 2016;31:45-62; Available from: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>.
23. Granlund M, Lukka K. Investigating highly established research paradigms: Reviving contextuality in contingency theory based management accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*. 2017;45:63-80; Available from: <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.003>.
24. Abba M, Yahaya L, Suleiman N. Explored and critique of contingency theory for management accounting research. *Journal of Accounting and Financial Management ISSN*. 2018;4(5):2018;.
25. Gunarathne N, Lee K-H. Corporate cleaner production strategy development and environmental management accounting: A contingency theory perspective. *Journal of Cleaner Production*. 2021;308:127402; Available from: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.127402>.
26. Jonas GJ, Blanchet J. Assessing quality of financial reporting. *Accounting Horizons*. 2000;14(3):353-63; Available from: <https://doi.org/10.2308/acch.2000.14.3.353>.
27. Chen H, Tang Q, Jiang Y, Lin Z. The Role of International Financial Reporting Standards in Accounting Quality: Evidence from the European Union. *Wiley-Blackwell: Journal of International Financial Management & Accounting*. 2010;21(3):220-78; Available from: <https://doi.org/10.1111/j.1467-646X.2010.01041.x>.
28. Van Beest F, Braam G, Boelens S. Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics 2009 [09-108]; Available from: <https://www.ru.nl/nsm/imr/vm/research-centres/nijmegen-centre-economics-nice/nice-working-papers/>.
29. Jarvenpaa SL, Ives B. The global network organization of the future: Information management opportunities and challenges. *Journal of Management Information Systems*. 1994;10(4):25-57; Available from: <https://doi.org/10.1080/07421222.1994.11518019>.
30. Al-Hiyari A, Al-Mashre MHH, Mat NK, Alekam J. Factors that affect accounting information system implementation and accounting information quality: A survey in University Utara Malaysia. *American Journal of Economics*. 2013;3(1):27-31;.
31. Kurnia IF. Pengaruh Kompetensi Pegawai dan Komitmen Organisasi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kota Bandung: Universitas Pendidikan Indonesia; 2013;.
32. Hertati L, Zarkasyi I. Competence of human resources, the benefits of information technology on value of financial reporting in Indonesia. *Research Journal of Finance and Accounting*. 2015;6(8):12-8;.
33. Doanh nghiệp Việt đã sẵn sàng áp dụng IFRS [Internet]. 2020 [cited 10 July 2021]; Available from: <http://baokiemtoannhanuoc.vn/kinh-te---xa-hoi/doanh-nghiep-viet-da-san-sang-ap-dung-ifrs-146014>.
34. Gajevszky A. Assessing Financial Reporting Quality: Evidence from Romania. *Audit Financiar*. 2015;13(121):69-80;.
35. Yurisandi T, Puspitasari E. Financial Reporting Quality-Before and After IFRS Adoption Using NiCE Qualitative Characteristics Measurement. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*. 2015;211:644-52; Available from: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.091>.
36. Ogneva M, Subramanyam KR, Raghunandan K. Internal control weakness and cost of equity: Evidence from SOX Section 404 disclosures. *The Accounting Review*. 2007;82(5):1255-97; Available from: <https://doi.org/10.2308/accr.2007.82.5.1255>.
37. Komala AR. The influence of the accounting managers' knowledge and the top managements' support on the accounting information system and its impact on the quality of accounting information: A case of Zakat Institutions in Bandung. *Journal of Global Management*. 2012;4(1):53-73;.
38. Thuận PQ. Tác động của kiểm toán và kiểm soát nội bộ đến chất lượng thông tin báo cáo tài chính trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam. *Economics-Law and Management*. 2020;4(2):754-66;.
39. Thọ ND. Phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh. Nhà xuất bản Lao động-Xã hội. 2011;593;.

# Factors affecting the financial reporting quality in Vietnamese enterprises: A perspective from Contingency Theory

Pham Quoc Thuan <sup>1,2,\*</sup>



Use your smartphone to scan this QR code and download this article

## ABSTRACT

This research aimed to identify factors that affect the financial reporting quality (FRQ) in Vietnamese enterprises, in which the affecting factors are based on the Contingency Theory. Data were collected through an email survey combined with a direct, and the survey period was from January to June 2020. We focussed on surveying CFOs, chief accountants, and accountants who had at least three years of working experience. The research sample consisted of 235 enterprises with headquarters in Ha Noi, Ho Chi Minh, and Da Nang (the three largest cities in Vietnam), in which there were 92 small enterprises, 69 medium enterprises, 74 large enterprises; 26 businesses that have adopted the international financial reporting standards (IFRS) as their accounting framework for the preparation of their financial reporting, and 109 businesses that have not applied IFRS. The research model and hypotheses have been tested by Multiple Linear Regression (MLR) with the support of SPSS statistical software. The research results indicate that there are four factors significantly affecting the FRQ: Administrator support; Accountant competency; Internal Control effectiveness and IFRS application. The study contributes to perfect FRQ's direct method measures, highlighting the role of the Contingency Theory in creating a basic that helps to interpret the relationship of contextual factors and FRQ.

**Key words:** Financial reporting quality, Contingency Theory, IFRS application, contextual factors

<sup>1</sup>University of Economics and Law, Ho Chi Minh City, Vietnam

<sup>2</sup>Vietnam National University, Ho Chi Minh City, Vietnam

## Correspondence

**Pham Quoc Thuan**, University of Economics and Law, Ho Chi Minh City, Vietnam

Vietnam National University, Ho Chi Minh City, Vietnam

Email: thuanpq@uel.edu.vn

## History

- Received: 11/08/2021
- Accepted: 25/3/2022
- Published: 21/5/2022

DOI : 10.32508/stdjelm.v6i2.907



## Copyright

© VNUHCM Press. This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International license.



**Cite this article :** P.Q.T. Factors affecting the financial reporting quality in Vietnamese enterprises: A perspective from Contingency Theory. *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.*; 6(2):2486-2499.