

NGHIÊN CỨU CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG CHUẨN MỤC KẾ TOÁN Ở VIỆT NAM

Đặng Ngọc Hùng*

Ngày nhận: 25/9/2015

Ngày nhận bản sửa: 30/10/2015

Ngày duyệt đăng: 25/02/2016

Tóm tắt:

Bài báo trình bày nghiên cứu sự tác động của các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam. Nghiên cứu sử dụng mô hình hồi quy sau khi đã tiến hành kiểm định thang đo Cronbach Alpha và phân tích nhân tố khám phá (EFA), đồng thời kiểm định mối liên hệ giữa mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán và lợi ích áp dụng chuẩn mực kế toán. Kết quả nghiên cứu cho thấy, có sự khác biệt nhỏ so với mô hình dự kiến ban đầu, có 04 nhân tố là chế độ kế toán và thông tư hướng dẫn, kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên, tổ chức tư vấn nghề nghiệp, và đặc điểm của doanh nghiệp có quan hệ thuận chiều đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán. Đồng thời kết quả kiểm định cho thấy mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán có quan hệ thuận chiều với lợi ích áp dụng chuẩn mực kế toán của doanh nghiệp.

Từ khóa: Chuẩn mực kế toán; lợi ích áp dụng chuẩn mực kế toán; nhân tố ảnh hưởng;

Study on factors affecting the application of accounting standards in Vietnam

Abstract:

This paper presents the impact of variables on the application of accounting standards in Vietnam. This study first assessed the scales, using Cronbach Alpha and Exploratory Factor Analysis (EFA), then employed the regression model to test the relationship between the level of the application of accounting standards and its benefit. The results show that there is a small difference from the expected research model. Specifically, four factors such as accounting system and its guidelines, experiences and capabilities of accountants, consulting agencies, and the characteristics of the firms are positively related to the application of accounting standards. The results also prove that the levels of application of accounting standards are positively related to its benefits.

Keywords: Accounting standards; benefits of application of accounting standards; factors.

1. Giới thiệu

Mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp thông tin về tình hình tài chính (bảng cân đối kế toán), về kết quả hoạt động (báo cáo kết quả kinh doanh) và những thay đổi tài chính (báo cáo lưu chuyển tiền tệ) của một đơn vị. Tính minh bạch của báo cáo tài chính được đảm bảo thông qua việc công bố đầy đủ và có thuyết minh rõ ràng về những thông tin hữu

ích, cần thiết cho việc ra quyết định kinh tế của nhiều đối tượng sử dụng. Việc áp dụng các chuẩn mực kế toán là một biện pháp cần thiết để đảm bảo tính minh bạch và giải thích đúng đắn các báo cáo tài chính.

Từ năm 2001 đến năm 2005, Bộ Tài chính đã ban hành 26 chuẩn mực kế toán, các chuẩn mực kế toán Việt Nam đã được ban hành có mức độ hài hòa cao

so với chuẩn mực kế toán quốc tế (phiên bản có hiệu lực 2003). Tuy nhiên, từ việc ban hành chuẩn mực kế toán đến việc áp dụng các chuẩn mực kế toán là cả một quá trình và luôn gặp nhiều rào cản như hệ thống luật pháp, năng lực của kế toán viên (Choi & cộng sự, 2011). Ngoài ra, tại Việt Nam hệ thống kế toán bao gồm cả chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán, mô hình này khác biệt so với các nước trên thế giới.

Theo kết quả nghiên cứu của Trần Đình Khôi Nguyên (2013), bản về thang đo các nhân tố phi tài chính ảnh hưởng đến vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV) đã định hình bốn nhân tố phi tài chính có khả năng ảnh hưởng đến vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa ở Việt Nam bao gồm: *Năng lực của kế toán viên; tài liệu hướng dẫn thực hành kế toán; tư vấn từ cộng đồng kế toán; và sự quan tâm của chủ doanh nghiệp.*

Thông qua kết quả các nghiên cứu trước đó, tác giả nhận thấy khoảng trống của các nghiên cứu trước như: (i) mới chỉ tập trung nghiên cứu tác động của các nhân tố tới việc áp dụng cho chuẩn mực kế toán cho doanh nghiệp nhỏ và vừa, đây cũng là một hạn chế bởi vì các doanh nghiệp nhỏ và vừa thì mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán thấp theo Chow & Wong-Boren (1987), Cooke (1991); (ii) thông qua phương pháp phân tích nhân tố khám phá (EFA) đã tìm ra được các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng chuẩn mực kế toán, để kết quả nghiên cứu thực sự có ý nghĩa cao hơn đòi hỏi các thang đo cần được kiểm định và các nhân tố phải thực hiện phân tích hồi quy; và (iii) các nghiên cứu trước chưa kiểm định đến mối quan hệ giữa lợi ích của doanh nghiệp khi thực hiện áp dụng chuẩn mực kế toán.

Bài viết này nhằm xây dựng và kiểm định các thang đo ảnh hưởng đến việc vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp ở Việt Nam từ đó có những chính sách thúc đẩy sự phát triển kế toán ở nước ta trong quá trình hội nhập. Đồng thời cũng làm rõ câu hỏi nghiên cứu những nhân tố nào ảnh hưởng tới áp dụng chuẩn mực kế toán và khi doanh nghiệp áp dụng chuẩn mực kế toán có đem lại lợi ích cho doanh nghiệp?

2. Cơ sở lý thuyết và mô hình nghiên cứu

Dựa vào kết quả nghiên cứu của Belkaoui & Kahl (1978), Chow & Wong-Boren (1987), Cooke (1989), McNally & cộng sự (1982), Meek & cộng sự (1995), Wallace & Naser (1995), Trần Đình Khôi Nguyên (2010) và Nguyễn Công Phương (2013), đồng thời dựa trên kết quả nghiên cứu định tính thông qua việc

phỏng vấn các chuyên gia, có thể khái quát các nhân tố sau ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán tại các doanh nghiệp ở Việt Nam.

- Hệ thống văn bản pháp luật

Thứ nhất, tại Việt Nam việc tồn tại song song chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán một mặt thể hiện sự hội nhập của Việt Nam với thông lệ chung của kế toán quốc tế, một mặt thể hiện sự quản lý thống nhất của Nhà nước về kế toán. Chính những đặc trưng trên của hệ thống văn bản kế toán ở Việt Nam đã định hình yếu tố ảnh hưởng đến vận dụng chuẩn mực kế toán (Nguyễn Công Phương, 2013).

Thứ hai, với đặc điểm về quản lý thống nhất của Nhà nước và một hệ thống pháp lý mang dáng dấp kiểu đạo luật (code law), việc vận dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam không thể theo kiểu mô hình Anglo-Saxon với tính linh hoạt cao về nghề nghiệp. Thay vào đó, tính thống nhất trong công tác kế toán sẽ cao, biểu hiện qua việc tồn tại hệ thống tài khoản kế toán thống nhất, biểu mẫu báo cáo tài chính thống nhất.

Thứ ba, nếu quan tâm đến tính thống nhất thì cơ sở văn bản nào để kế toán vận dụng trong thực tiễn các doanh nghiệp? Chuẩn mực kế toán và thông tư hướng dẫn chuẩn mực, hay chế độ kế toán cho doanh nghiệp? Việc tồn tại đồng thời chế độ kế toán cho doanh nghiệp liệu có ảnh hưởng đến triển khai công tác kế toán trong thực tiễn không? Những câu hỏi này dẫn đến nghi vấn về sự kết hợp đồng thời nhiều loại văn bản trong quá trình vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp, khi mà năng lực và trình độ của kế toán viên có những hạn chế nhất định.

Thứ tư, khi đưa chuẩn mực kế toán vào vận dụng trong thực tiễn, nhiều ý kiến cho rằng nội dung các chuẩn mực còn quá mới mẻ với quá nhiều khái niệm, thuật ngữ. Kế toán viên chỉ am hiểu và vận dụng trên cơ sở các thông tư hướng dẫn chi tiết trong công tác kế toán. Do vậy, đây được xem là một trong những rào cản ảnh hưởng đến việc vận dụng các chuẩn mực kế toán.

Thứ năm, ảnh hưởng của thuế đối với công tác kế toán. Ở Việt Nam công việc ghi nhận và đo lường kế toán thường dựa trên cơ sở qui định của thuế, dẫn đến không có sự khác biệt giữa lợi nhuận kế toán và thuế. Nhận thức đó đã ăn sâu và tác động rất lớn vào hành vi của người làm kế toán, dù những cải cách gần đây đã thay đổi tác động của thuế với kế toán.

- Kinh nghiệm và năng lực kế toán viên

Lịch sử phát triển của kế toán các nước cho thấy, sự phát triển của kế toán có liên quan đến mức độ giáo dục và chuyên nghiệp của kế toán viên (Choi & cộng sự, 2011). Nghiên cứu ở nhiều nước cho thấy kế toán có trình độ đại học càng nhiều thì khả năng vận dụng các chuẩn mực ngày càng cao. Đây là điều phù hợp vì những kiến thức trong quá trình đào tạo sẽ giúp kế toán viên có nhận thức tốt hơn về khoa học kế toán, có khả năng vận dụng, lựa chọn các kỹ thuật, các chính sách kế toán phù hợp để tối đa hóa lợi ích của doanh nghiệp mình.

- Tổ chức, tư vấn nghề nghiệp

Thứ nhất, hoạt động nghề nghiệp ở bất cứ nơi nào cũng chịu ảnh hưởng bởi cộng đồng nghề nghiệp mà kế toán không là một ngoại lệ. Khía cạnh cộng đồng kế toán được xem như là một biến thể trong sự tương tác giữa văn hóa với kế toán (Gray, 1988). Ở các nước theo mô hình Anglo-Saxon, ảnh hưởng của cộng đồng kế toán rất lớn, thể hiện qua sự phát triển của các tổ chức nghề nghiệp đối với nghề kế toán, đặc biệt hiệp hội nghề nghiệp có vai trò quyết định trong việc thiết lập chuẩn mực kế toán.

Thứ hai, đơn vị kiểm toán có ảnh hưởng đáng kể đến việc quyết định của doanh nghiệp trong việc lựa chọn, áp dụng chuẩn mực kế toán. Nếu một doanh nghiệp được kiểm toán bởi một trong các hãng kiểm toán lớn thì thông thường, doanh nghiệp đó quan tâm nhiều hơn đến việc vận dụng các chuẩn mực kế toán. Từ thực tiễn đó, liên hệ với điều kiện Việt Nam, tác giả cho rằng, nếu báo cáo tài chính (BCTC) của một doanh nghiệp được kiểm toán thì mức độ tuân thủ và vận dụng các chuẩn mực kế toán sẽ cao hơn những doanh nghiệp không yêu cầu bắt buộc kiểm toán.

- Đặc điểm của doanh nghiệp

Thứ nhất, Page (1984), Collis & Jarvis (2000) cho rằng người chủ ở các doanh nghiệp rất ít sử dụng báo cáo tài chính trong việc ra quyết định và việc sử dụng nếu có thường quan tâm đến kê khai thuế thu nhập. Nghiên cứu của Hunh Adams & Nguyễn Thùy Linh (2005) ở Việt Nam cũng cho thấy rằng, kế toán ở doanh nghiệp cũng chủ yếu quan tâm đến vấn đề kê khai thuế. Điều này đặt thêm nghi vấn về ảnh hưởng nhận thức của chủ doanh nghiệp đến vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp ở Việt Nam.

Thứ hai, quy mô được xem là nhân tố ảnh hưởng đáng kể đến việc vận dụng chuẩn mực kế toán (Chow & Wong-Boren, 1987; Cooke, 1991; Meek & cộng sự, 1995). Các doanh nghiệp có quy mô lớn

thường hoạt động trên nhiều lĩnh vực khác nhau, mức độ phức tạp của các nghiệp vụ kinh tế rất cao và do vậy việc vận dụng các chuẩn mực kế toán sẽ đầy đủ hơn. Ở một khía cạnh khác, các doanh nghiệp càng lớn có nhiều nguồn lực tài chính để thực hiện các chuẩn mực kế toán mới. Các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn lại thấy rằng lợi ích từ việc thực hiện chuẩn mực không đủ bù đắp các nguồn lực bỏ ra để mua phần mềm, thuê tư vấn hay đào tạo nhân viên.

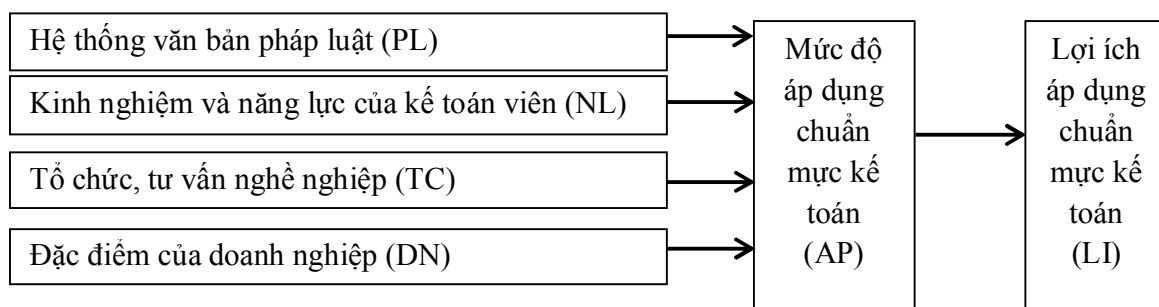
Thứ ba, kết quả hoạt động kinh doanh. Các nghiên cứu về ảnh hưởng của nhân tố này cũng không nhất quán. Belkaoui & Kahl (1978) và Wallace & Naser (1995) cho rằng khả năng sinh lời có ảnh hưởng đáng kể. Các doanh nghiệp có khả năng sinh lời cao thường mở rộng địa bàn kinh doanh, tìm kiếm các nguồn tài trợ để thực hiện các phương án kinh doanh mới. Trong bối cảnh đó, số liệu báo cáo tài chính trung thực và hợp lý luôn là một trong những tiêu chí để các đối tác có thể xem xét trước khi ra các quyết định kinh doanh. Tuy nhiên, cũng có một số nghiên cứu khác của Meek & cộng sự (1995) lại cho rằng chưa có những chứng cứ chắc chắn về vấn đề này.

Như vậy, có thể tóm lược có 4 nhân tố ảnh hưởng đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán tại các doanh nghiệp ở Việt Nam (Hình 1). Bốn nhân tố trên được kết hợp ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán, và tác động cuối cùng của việc áp dụng chuẩn mực kế toán là lợi ích của việc áp dụng chuẩn mực kế toán. Lợi ích này được xem xét ở khả năng tiếp cận các khoản tín dụng từ ngân hàng, tính minh bạch của thông tin sẽ giúp tăng hình ảnh của doanh nghiệp trong cộng đồng kinh doanh và từ đó sẽ tạo điều kiện mở rộng hoạt động kinh doanh.

3. Phương pháp nghiên cứu

Để thực hiện mục tiêu nghiên cứu, tác giả đã sử dụng cách tiếp cận theo hướng suy diễn, tức là dựa vào lý thuyết của các nghiên cứu trước đây và kết quả nghiên cứu định tính thông qua phỏng vấn chuyên gia đề xuất mô hình. Đồng thời, kết hợp với phương pháp quy nạp để kiểm chứng, dựa vào kết quả nghiên cứu định tính sẽ điều chỉnh, bổ sung các biến quan sát vào trong bảng hỏi để thực hiện nghiên cứu định lượng. Kế thừa kết quả nghiên cứu của Trần Đình Khôi Nguyên (2013), đồng thời sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính thông qua phỏng vấn các chuyên gia, tác giả xây dựng có 4 nhân tố ảnh hưởng tới việc áp dụng chuẩn mực kế toán bao gồm: Hệ thống văn bản pháp luật, kinh

Hình 1: Mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam



Bảng 1: Thang đo đánh giá mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán

| Mã biến | Các biến quan sát |
|---|---|
| Hệ thống văn bản pháp luật | |
| PL1 | Quy định chế độ kế toán doanh nghiệp |
| PL2 | Thông tư hướng dẫn của chuẩn mực kế toán |
| PL3 | Hoàn toàn dựa vào chuẩn mực kế toán |
| PL4 | Yêu cầu, quy định về chế độ thuế, tài chính |
| PL5 | Tính phức tạp của chuẩn mực kế toán |
| Kinh nghiệm và năng lực kế toán viên | |
| NL1 | Trình độ của kế toán viên trong bộ phận kế toán |
| NL2 | Kinh nghiệm của kế toán viên trong bộ phận kế toán |
| NL3 | Năng lực của kế toán viên trong bộ phận kế toán |
| NL4 | Vai trò của kế toán trưởng |
| Tổ chức, tư vấn nghề nghiệp | |
| TC1 | Ý kiến tư vấn của các công ty kiểm toán |
| TC2 | Tư vấn của bộ phận tuyên truyền – cơ quan thuế |
| TC3 | Tư vấn của bạn bè trong lĩnh vực kế toán, thuế |
| TC4 | Các kết luận của các cơ quan thanh tra, kiểm tra |
| TC5 | Các tổ chức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán |
| Đặc điểm của doanh nghiệp | |
| DN1 | Quy mô của doanh nghiệp |
| DN2 | Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp |
| DN3 | Sự quan tâm của chủ doanh nghiệp về công việc kế toán đối với hoạt động kinh doanh |
| DN4 | Cơ sở vật chất, hệ thống thông tin của doanh nghiệp |
| Mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán | |
| AD1 | Doanh nghiệp đã áp dụng chuẩn mực kế toán là do hệ thống pháp luật |
| AD2 | Doanh nghiệp đã áp dụng chuẩn mực kế toán là do kinh nghiệm và năng lực của kế toán, kiểm toán viên |
| AD3 | Doanh nghiệp đã áp dụng chuẩn mực kế toán là do trợ giúp của các tổ chức tư vấn |
| AD4 | Doanh nghiệp đã áp dụng chuẩn mực kế toán là do đặc điểm của doanh nghiệp |
| Lợi ích áp dụng chuẩn mực kế toán | |
| LI1 | Hệ thống kế toán của doanh nghiệp minh bạch, hiệu quả |
| LI2 | Tăng khả năng sinh lời của doanh nghiệp |
| LI3 | Doanh nghiệp dễ tiếp cận với các nguồn vốn |
| LI4 | Doanh nghiệp dễ thu hút vốn đầu tư |

kinh nghiệm và năng lực kế toán viên, tổ chức tư vấn nghề nghiệp và đặc điểm của doanh nghiệp. bảng câu hỏi gồm 28 biến quan sát và được đo lường bằng thang đo Likerts 5 điểm, thấp nhất là 1

Tiếp theo, tác giả thực hiện khảo sát thông qua điểm (ảnh hưởng rất ít) và cao nhất là 5 điểm (ảnh

hường rất lớn) (Bảng 1). Phương pháp thu thập số liệu được thực hiện thông qua việc khảo sát, đối tượng khảo sát là những người đang làm kế toán, đang theo học chương trình thạc sỹ và liên thông Cao đẳng - Đại học ngành kế toán tại trường Đại học Công nghiệp Hà Nội.

Kích thước mẫu khảo sát phát ra là 275 phiếu, thu về 270 phiếu, sau khi kiểm tra các thông tin trên các phiếu có 250 phiếu có đầy đủ thông tin để nhập dữ liệu và thực hiện phân tích. Trong số 250 người làm công việc kế toán tại các doanh nghiệp, có 11 kế toán là nam, chiếm tỷ lệ 4,4%. Còn lại 239 kế toán là nữ, chiếm tỷ lệ 95,6%. Trong số 250 người được khảo sát có 27 người làm kế toán trưởng, chiếm tỷ lệ 10,8%; 68 người làm kế toán tổng hợp chiếm tỷ lệ 27,2% và còn lại 155 người làm kế toán viên các phần hành chiếm tỷ lệ 62%.

Tác giả sử dụng phương pháp phân tích khám phá EFA và phân tích hồi quy bằng phần mềm SPSS 20 để xác định mối quan hệ giữa các nhân tố tác động đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán và lợi ích của việc áp dụng chuẩn mực kế toán.

4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

4.1. Kiểm định thang đo

Kiểm định thang đo các nhân tố tác động đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán tại các doanh nghiệp được thực hiện bằng hệ số tin cậy Cronbach's Alpha và phân tích nhân tố khám phá (EFA). Kết quả phân tích lần thứ nhất của khái niệm "Hệ thống văn bản pháp luật" có hai biến PL4 (*Yêu cầu, quy định về chế độ thuế, tài chính*), PL5 (*Tính phức tạp của chuẩn mực kế toán*) và thang đo "Kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên" có biến quan sát NL4 (*Vai trò của kế toán trưởng*) với hệ số tương quan biến tổng nhỏ hơn 0,3 nên bị loại bỏ. Kết quả phân tích Cronbach's Alpha tại Bảng 2, các nhân tố còn lại đều có hệ số Cronbach's Alpha lớn hơn 0,6; hệ số tương quan biến tổng của các thang đo đều lớn hơn 0,3 nên tất cả các thang đo của các nhân tố đều đạt độ tin cậy (Nunnally & Burnstein, 1994), và được sử dụng để phân tích nhân tố khám phá (EFA).

Phân tích nhân tố khám phá (EFA) được thực hiện với phương pháp trích hệ số là Component Analysis và phép xoay Varimax, kết quả phân tích có 12 biến quan sát của thang đo các biến độc lập tại Bảng 3, đạt được kiểm định KMO = 0,712, kiểm định Bartlett's Test có Sig. = 0,000; số lượng các nhân tố trích được là 5, có sự khác biệt nhỏ so với

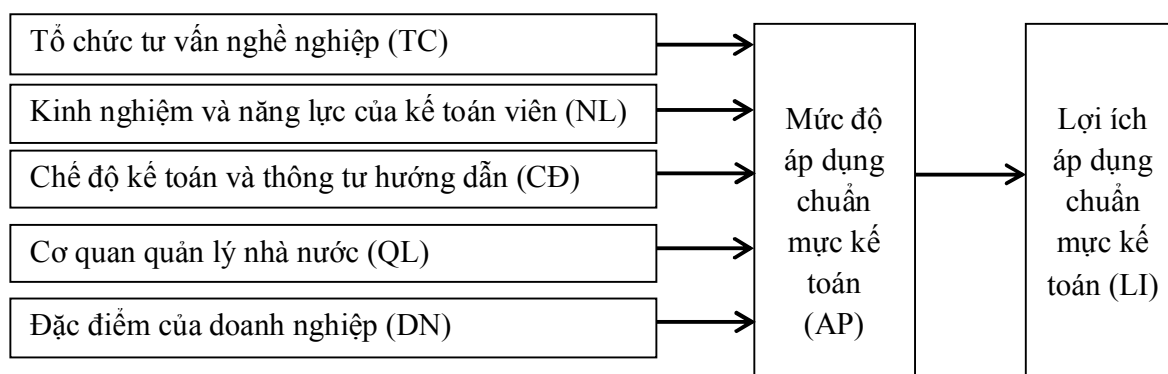
Bảng 2: Kết quả hệ số Cronbach's Alpha của các thang đo

| Thang đo | Số biến quan sát | | Cronbach's Alpha | Hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất |
|------------------------------------|------------------|-----|------------------|-------------------------------------|
| | Trước | Sau | | |
| Hệ thống văn bản pháp luật | 5 | 3 | 0,695 | 0,407 |
| Kinh nghiệm, năng lực kế toán viên | 4 | 3 | 0,654 | 0,454 |
| Tổ chức, tư vấn nghề nghiệp | 5 | 5 | 0,685 | 0,390 |
| Đặc điểm của doanh nghiệp | 4 | 4 | 0,615 | 0,331 |
| Mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán | 4 | 4 | 0,608 | 0,346 |
| Lợi ích áp dụng chuẩn mực kế toán | 4 | 4 | 0,722 | 0,375 |

Bảng 3: Phân tích nhân tố EFA của các biến độc lập

| Biến quan sát | Nhân tố được điều chỉnh lại sau khi phân tích khám phá (EFA) | Hệ số tải nhân tố của các thành phần | | | | |
|---------------|--|--------------------------------------|-------|-------|-------|---|
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| TC1 | Tổ chức tư vấn nghề nghiệp (TC) | 0,805 | | | | |
| TC2 | | 0,750 | | | | |
| TC3 | | 0,640 | | | | |
| NL3 | Kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên (NL) | | 0,806 | | | |
| NL2 | | | 0,722 | | | |
| NL1 | | | 0,708 | | | |
| PL2 | Chế độ kế toán và thông tư hướng dẫn (CĐ) | | | 0,850 | | |
| PL1 | | | | 0,815 | | |
| TC4 | Cơ quan quản lý nhà nước | | | | 0,787 | |

Hình 2: Mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam sau khi phân tích nhân tố khám phá (EFA)



mô hình lý thuyết ban đầu xây dựng, tổng phương sai trích đạt 67,42%, và trọng số các nhân tố đều lớn hơn 0,5. Như vậy, phân tích nhân tố khám phá (EFA) thích hợp với các dữ liệu và các biến quan sát có tương quan với nhau trong tổng thể (Gerbing & Andersen, 1998), nên được sử dụng cho phân tích tiếp theo.

Thực hiện phân tích nhân tố khám phá (EFA) của biến phụ thuộc “Mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán”, sau khi loại biến quan sát AD4 (*Doanh nghiệp đã áp dụng chuẩn mực kế toán là do đặc điểm của doanh nghiệp*), thì hệ số KMO = 0,627, và kiểm định Bartlett’s Test có Sig. = 0,000 thích hợp với các dữ liệu, các biến có tương quan với nhau trong tổng thể. Hệ số tải nhân tố của các biến thang đo mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán đều lớn hơn 0,5; giá trị Eigenvalues là 1,613 và phương sai trích 53,76%.

Thực hiện phân tích nhân tố khám phá (EFA) của biến “Lợi ích áp dụng chuẩn mực kế toán”, có hệ số KMO = 0,746, và kiểm định Bartlett’s Test có Sig. = 0,000 thích hợp với các dữ liệu, các biến có tương quan với nhau trong tổng thể. Hệ số tải nhân tố của các biến thang đo mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán đều lớn hơn 0,5; giá trị Eigenvalues là 2,206 và

phương sai trích 55,14%, như vậy các thang đo khái niệm được chấp nhận và đảm bảo độ tin cậy và được sử dụng phân tích hồi quy. Mô hình nghiên cứu được điều chỉnh lại sau khi thực hiện phân tích nhân tố khám phá (EFA) như trình bày ở Hình 2.

4.2. Phân tích hồi quy

Phân tích hệ số tương quan nhằm xem xét mối quan hệ chặt chẽ giữa hai hay nhiều biến, với giá trị tuyệt đối của hệ số tương quan bằng 1 thể hiện mối tương quan khá chặt chẽ. Nếu hệ số tương quan thấp hơn 0,8 chứng tỏ có giá trị phân biệt tồn tại giữa hai biến (John & Benet-Martinez, 2000). Kết quả ma trận hệ số tương quan ở Bảng 4 có mức ý nghĩa < 0,05, và các hệ số tương quan giữa các biến dao động trong khoảng từ 0,173 đến 0,409 (thấp hơn chỉ số điều kiện là 0,8), cho thấy 5 biến độc lập có mối tương quan tuyến tính khá chặt với biến phụ thuộc là mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán. Các khái niệm, *tổ chức tư vấn nghề nghiệp (TC)*, *kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên (NL)*, *chế độ kế toán và thông tư hướng dẫn (CĐ)*, *cơ quan quản lý nhà nước (QL)* và *đặc điểm của doanh nghiệp (DN)* đạt được giá trị phân biệt, nghĩa là tất cả các thang đo trong kết quả nghiên cứu đã đo lường các khái niệm khác nhau nên được đưa vào phân tích hồi quy.

Bảng 4: Ma trận tương quan giữa các thành phần

| | AD | TC | NL | CĐ | QL | DN |
|----|---------|---------|---------|---------|---------|----|
| AP | 1 | | | | | |
| TC | 0,332** | 1 | | | | |
| NL | 0,370** | 0,231** | 1 | | | |
| CĐ | 0,409** | 0,200** | 0,298** | 1 | | |
| QL | 0,284** | 0,379** | 0,263** | 0,299** | 1 | |
| DN | 0,300** | 0,173** | 0,235** | 0,156* | 0,219** | 1 |

Chú thích: **. Tương quan Pearson có ý nghĩa thống kê ở mức $p < 0,01$, $n = 250$

Kết quả phân tích hồi quy tuyến tính về mối quan hệ giữa các nhân tố tác động đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán tại Bảng 5 chỉ ra mối liên hệ của 4 biến độc lập là: Tổ chức tư vấn nghề nghiệp (TC), kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên (NL), chế độ kế toán và thông tư hướng dẫn (CĐ), đặc điểm của doanh nghiệp (DN) với biến phụ thuộc là mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán có giá trị Sig. < 0,05 ($p = 0,000$). Hệ số R^2 là 0,3095 và R^2 điều chỉnh là 0,295, kết luận mô hình hồi quy tuyến tính bội được xây dựng phù hợp với dữ liệu là 29,5%. Hay nói cách khác, mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán được giải thích có tác động của 4 nhân tố nêu trên, còn lại do ảnh hưởng của các nhân tố khác ngoài mô hình. Nhân tố cơ quan quản lý nhà nước (QL) không có ý nghĩa thống kê trong mô hình nghiên cứu. Kết quả phân tích phương sai chỉ ra, giá trị kiểm định $F = 21,847$, với Sig. = 0,000, nghĩa là có ít nhất một biến độc lập có quan hệ tuyến tính với biến phụ thuộc. Hệ số chấp nhận (Tolerance) thấp và hệ số VIF đều nhỏ hơn 2, chứng tỏ không xảy ra hiện tượng đa cộng tuyến và không có mối tương quan chặt giữa các biến độc lập. Điều này cho phép kết luận mô hình hồi quy phù hợp với các dữ liệu và có 04 biến có ý nghĩa thống kê với mức ý nghĩa 5%.

Kết quả phân tích hồi quy tuyến tính chỉ ra nhân tố có tác động lớn nhất đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán là chế độ kế toán và thông tư hướng dẫn (CĐ) hệ số chuẩn hóa beta là 0,274, thứ hai là kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên (NL) hệ số chuẩn hóa beta là 0,194, kế tiếp là tổ chức tư vấn nghề nghiệp (TC) hệ số chuẩn hóa beta là 0,187 và cuối cùng là đặc điểm của doanh nghiệp (DN) hệ số chuẩn hóa beta là 0,170.

Căn cứ vào kết quả nghiên cứu ở Bảng 5, có thể đưa ra một số nhận định sau:

Tổ chức tư vấn nghề nghiệp (TC) có tác động thuận chiều đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam, kết quả nghiên cứu này phù hợp với kết quả nghiên cứu của Trần Đình Khôi Nguyên (2013). Điều này cho thấy vai trò của các tổ chức nghề nghiệp như công ty kiểm toán, các đại lý thuế và các công ty dịch vụ kế toán trong việc hỗ trợ cho các doanh nghiệp trong quá trình áp dụng chuẩn mực kế toán trong thực tế.

Kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên (NL) có tác động thuận chiều đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam, kết quả nghiên cứu phù hợp với nghiên cứu của (Choi & cộng sự, 2011), Trần Đình Khôi Nguyên (2013). Như vậy, kế toán có trình độ đại học càng nhiều thì khả năng vận dụng các chuẩn mực ngày càng cao, điều này phù hợp vì những kiến thức trong quá trình đào tạo sẽ giúp kế toán viên có nhận thức tốt hơn về khoa học kế toán, có khả năng vận dụng, lựa chọn các kỹ thuật, các chính sách kế toán phù hợp để tối đa hóa lợi ích của doanh nghiệp mình.

Chế độ kế toán và thông tư hướng dẫn (CĐ) có ảnh hưởng đến sự áp dụng chuẩn mực kế toán, kết quả này phù hợp với kết quả nghiên cứu của Nguyễn Công Phương (2013), nhân tố này có sự khác biệt với các nước trên thế giới là do tại Việt Nam việc tồn tại song song chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.

Đặc điểm của doanh nghiệp (DN) có ảnh hưởng đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán, kết quả nghiên cứu này phù hợp với kết quả nghiên cứu Chow & Wong-Boren (1987), Cooke (1989), Meek & cộng sự (1995), các nghiên cứu đều chỉ ra quy mô của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán. Đồng thời kết quả hoạt động kinh

Bảng 5: Kết quả hồi quy các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán

| | Hệ số chưa chuẩn hóa | | Hệ số chuẩn hóa | Giá trị t | Sig. | Đa cộng tuyến | |
|--------------------------|----------------------|---------------|--------------------|-----------|------------------------------|---------------|-------|
| | B | Độ lệch chuẩn | Beta | | | Độ chấp nhận | VIF |
| Hằng số | 0,572 | 0,288 | | 1,985 | 0,048 | | |
| TC | 0,174 | 0,055 | 0,187 | 3,195 | 0,002 | 0,830 | 1,205 |
| NL | 0,207 | 0,062 | 0,194 | 3,347 | 0,001 | 0,841 | 1,189 |
| CĐ | 0,224 | 0,047 | 0,274 | 4,758 | 0,000 | 0,853 | 1,172 |
| QL | 0,037 | 0,052 | 0,043 | 0,711 | 0,478 | 0,777 | 1,287 |
| DN | 0,150 | 0,049 | 0,170 | 3,054 | 0,003 | 0,911 | 1,098 |
| R^2 điều chỉnh = 0,295 | | | Giá trị F = 21,847 | | Mức ý nghĩa của Sig. = 0,000 | | |

Bảng 6: Kết quả hồi quy mối liên hệ áp dụng chuẩn mực kế toán và lợi ích của việc áp dụng chuẩn mực kế toán

| | Hệ số chưa chuẩn hóa | | Hệ số chuẩn hóa | Giá trị t | Sig. | Đa cộng tuyến | |
|-----------------------------------|----------------------|---------------|--------------------|-----------|------------------------------|---------------|-----|
| | B | Độ lệch chuẩn | Beta | | | Độ chấp nhận | VIF |
| Hằng số | 2,449 | 0,205 | | 11,944 | 0,000 | | |
| APDUNG | 0,386 | 0,058 | 0,389 | 6,654 | 0,000 | 1 | 1,0 |
| R ² điều chỉnh = 0,148 | | | Giá trị F = 44,282 | | Mức ý nghĩa của Sig. = 0,000 | | |

doanh cũng ảnh hưởng đến việc thực hiện chuẩn mực kế toán, kết quả này phù hợp với nghiên cứu của Belkaoui & Kahl (1978), Wallace & Naser (1995).

Cơ quan quản lý nhà nước (QL) không có ảnh hưởng đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán, kết quả nghiên cứu này phù hợp với các kết quả nghiên cứu của Trần Đình Khôi Nguyên (2013). Nguyên nhân là tỷ lệ sở hữu của nhà nước trong nhiều doanh nghiệp ngày càng giảm, do đó vai trò của cơ quan kiểm tra, thanh tra cấp trên không ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán tại các doanh nghiệp.

Số liệu Bảng 6 cho thấy rằng, biến áp dụng chuẩn mực kế toán có ý nghĩa thống kê với mức ý nghĩa 1%. Ngoài ra, hệ số VIF của biến đều nhỏ hơn 2 chứng tỏ mô hình không có hiện tượng đa cộng tuyến. Đồng thời giá trị thống kê *d* (Durbin-Watson) bằng 2,008 ($du = 1,779 < d = 2,008 < 4 - 1,758 = 2,242$) nằm trong miền không có hiện tượng tự tương quan. Như vậy kết quả đã cho thấy biến áp dụng chuẩn mực kế toán thỏa mãn tất cả các giả định của mô hình hồi quy, do đó có thể dùng để giải thích sự ảnh hưởng của nhân tố áp dụng chuẩn mực kế toán có quan hệ thuận chiều với lợi ích của việc áp dụng chuẩn mực kế toán.

5. Kết luận và khuyến nghị

Dựa vào kết quả của mô hình hồi quy, nghiên cứu tìm thấy sự tác động thuận chiều, có ý nghĩa thống kê gồm bốn nhân tố: *tổ chức tư vấn nghề nghiệp, kinh nghiệm và năng lực của kế toán viên, chế độ kế toán và thông tin hướng dẫn và đặc điểm của doanh nghiệp* ảnh hưởng đến mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán. Căn cứ theo kết quả nghiên cứu, tác giả đề xuất một số khuyến nghị như sau:

Thứ nhất, tại Việt Nam tồn tại song song hệ thống chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán trong thực tế công tác kế toán ở các doanh nghiệp, vì vậy Bộ Tài chính khi biên soạn, ban hành chế độ kế toán các nội dung của chế độ kế toán cần được lồng ghép, tham

chiếu đến từng chuẩn mực kế toán.

Thứ hai, chất lượng nguồn nhân lực kế toán có tầm ảnh hưởng lớn trong bốn nhân tố, gọi ra vấn đề quan trọng trong chiến lược phát triển kế toán trong thời gian tới. Ở đó, nó hàm ý chất lượng đào tạo ở bậc đại học và đào tạo bổ sung trong quá trình làm việc sẽ ảnh hưởng đến khả năng vận dụng chuẩn mực kế toán rất cao. Điều này đặt ra trách nhiệm của các trường đại học đào tạo chuyên ngành kế toán phải thay đổi chương trình đào tạo để người học nắm được gốc gác chuẩn mực kế toán, thay vì nặng về giảng dạy ghi chép kế toán. Trong quá trình đào tạo, giảng viên phải thường xuyên đề cập đến các chuẩn mực kế toán khi giảng dạy từng phần hành kế toán. Ví dụ khi giảng kế toán đầu tư tài chính cần trình bày các chuẩn mực Kế toán đầu tư vào công ty liên doanh liên kết, chuẩn mực kế toán các khoản đầu tư vào công ty con và báo cáo tài chính hợp nhất.

Thứ ba, vai trò của cộng đồng nghề nghiệp cũng là một nhân tố cần xem xét trong phát triển kế toán ở nước ta. Việc phát triển các tổ chức nghề nghiệp là một cơ hội để những người làm kế toán có thể trao đổi, học hỏi và đó cũng là môi trường phát hiện những bất cập trong thiết lập chuẩn mực kế toán. Bộ Tài chính cần có cơ chế chính sách giúp các hiệp hội nghề nghiệp phát triển.

Thứ tư, ở góc độ doanh nghiệp, người chủ doanh nghiệp sẽ phải thay đổi nhìn nhận của mình về vai trò của thông tin kế toán để có thể tác động đến việc vận dụng chuẩn mực kế toán. Doanh nghiệp cần mở rộng quy mô, nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh để giúp doanh nghiệp có đủ nguồn lực trong việc áp dụng đầy đủ các chuẩn mực kế toán, đồng thời việc áp dụng chuẩn mực kế toán đầy đủ sẽ giúp doanh nghiệp quản lý tốt nguồn tài chính, tăng khả năng tiếp cận nguồn vốn với chi phí thấp và tạo được uy tín đối với các nhà đầu tư, chủ nợ và khách hàng. □

Tài liệu tham khảo

- Belkaoui, Ahmed & A. Kahl (1978), *Corporate Financial Disclosure in Canada*, Research Monograph of the Canadian Certified General Accountants Association, Vancouver.
- Choi, F. D., & Meek, G. K. (2011), *International Accounting*, 7th ed., Prentice Hall, New York.
- Chow, C.W., & Wong-Boren (1987), 'Voluntary financial disclosure by Mexican corporations', *The Accounting Review*, 62 (3), 533-541.
- Collis, J. & Jarvis, R. (2000), *How Owner-Managers Use Accounts*, Centre for Business Performance, ICAEW, London.
- Cooke, T. (1989), 'Disclosure in the corporate annual reports of Swedish companies', *Accounting and Business Research*, 19 (74), 113-124.
- Cooke, T. (1991), 'An assessment of voluntary disclosure in annual reports of Japanese corporations', *International Journal of Accounting*, 26 (3), 174-189.
- Gerbing, W. D., & Anderson, J. C. (1988), 'An update paradigm for scale development in corperating unidimensionality and its assessments', *Journal of Marketing Research*, 25 (2), 186-192.
- Gray, S. J. (1988), 'Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally', *Abacus*, 24 (1), 1-15.
- Hunh Adams & Nguyễn Thùy Linh (2005), *Hệ thống các quy định kế toán và Kiểm toán Việt Nam-Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*, Nhà xuất bản chính trị Quốc Gia.
- John, O.P., & Benet-Martinez, V. (2000), 'Measurement: Reliability, construct validtion, and scale construction', In H.T. Reis & C. M. Judd (Eds), *Handbook of Research Methods in Social Psychology*, 33-369, New York, Cambridge University Press.
- McNally, G., Eng, L., & Hasseldine, C. (1982), 'Corporate financial reporting in New Zealand: An analysis of users preferences, corporate characteristics and disclosure practices for discretionary information', *Accounting and Business Research*, 13 (49), 11-20.
- Meek, G. K., Roberts, C. B., & Gray, S. J. (1995), 'Factors influencing voluntary annual report disclosures by U.S., U.K. and Continental European multi-national corporations', *Journal of International Business Studies*, 26 (1), 555-572.
- Nguyễn Công Phương, (2013), 'Về mô hình chuẩn mực - chế độ kế toán của Việt Nam', *Tạp chí Kinh tế và Phát triển*, 194 (1), 31-37.
- Nunnally, J. & Bernstein, I. H. (1994), *Psychometric Theory*, 3rd, ed., McGraw- Hill, New York.
- Page, M. (1984), 'Corporate financial reporting and the small independent company', *Accounting and Business Research*, 14 (1), 55-89.
- Trần Đình Khôi Nguyên, (2010), 'Bàn về mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng chế độ kế toán trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ tại Đà Nẵng', *Tạp chí Khoa học và Công nghệ, Đại học Đà Nẵng*, 40(1), 225-233.
- Trần Đình Khôi Nguyên, (2013), 'Bàn về thang đo các nhân tố phi tài chính ảnh hưởng vận dụng chuẩn mực kế toán trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa ở Việt Nam', *Tạp chí Kinh tế và Phát triển*, 190(1), 55-60.
- Wallace, R. & Naser, K. (1995), 'Firm-specific determinants of the comprehensiveness of mandatory disclosure in the corporate annual reports of firms listed on the stock exchange of Hong Kong', *Journal of Accounting and Public Policy*, 14 (4), 311-368.

Thông tin tác giả:

***Đặng Ngọc Hùng**, Tiến sỹ

- Tổ chức tác giả công tác: Khoa Kế toán-Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội

- Lĩnh vực nghiên cứu chính: Phân tích báo cáo tài chính, Kế toán quản trị, Kế toán tài chính

- Một số tạp chí tiêu biểu tác giả đã đăng tải công trình nghiên cứu: *Tạp chí Kinh tế & Phát triển; Tạp chí Khoa học & Công nghệ (Đại học Công nghiệp Hà Nội); Tạp chí Nghiên cứu khoa học Kiểm toán...*

- Địa chỉ email: hungdangngoct@yahoo.com.vn