

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

**PHẠM QUỐC ĐÔN**

**PHÂN TÍCH CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN  
KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN Ở  
VIỆT NAM**

**Chuyên ngành: Kế toán**

**Mã số: 60.34.03.01**

**TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN**

**Đà Nẵng - Năm 2017**

Công trình được hoàn thành tại  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ, ĐHQĐHN

**Người hướng dẫn khoa học: PGS.TS HOÀNG TÙNG**

Phản biện 1: TS. Đoàn Thị Ngọc Trai

Phản biện 2: PGS. TS. Võ Văn Nhị

Luận văn đã được bảo vệ trước Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp Thạc sĩ Kế toán học tại Đại học Kinh tế vào ngày 09 tháng 4 năm 2017.

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

- Trung tâm Thông tin – Học liệu, Đại học Đà Nẵng;
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong nền kinh tế thị trường, các thông tin tài chính của một doanh nghiệp nhận được sự quan tâm của rất nhiều đối tượng khác nhau từ bên trong đến bên ngoài doanh nghiệp. Tuy mỗi đối tượng quan tâm đến BCTC của doanh nghiệp ở mỗi góc độ khác nhau, nhưng tất cả đều có yêu cầu chung là các thông tin trong BCTC phải trung thực, hợp lý, và có thể tin cậy được. Điều đó đặt ra yêu cầu tất yếu khách quan cho sự ra đời của hoạt động kiểm toán BCTC. Kiểm toán độc lập đã tham gia tích cực vào việc kiểm tra, đánh giá, xác nhận độ tin cậy của các thông tin kinh tế tài chính, làm cơ sở cho hoạt động ra quyết định của Nhà đầu tư và ngày càng khẳng định được vị trí và vai trò quan trọng trong nền kinh tế. Với vai trò của mình, hoạt động kiểm toán BCTC nhận được nhiều sự kỳ vọng từ công chúng. Tuy nhiên, trên thực tế KTV không thể đáp ứng tất cả các kỳ vọng này. Với hàng loạt vụ phá sản, các bê bối tài chính trên thế giới và ở Việt Nam, đã làm suy giảm niềm tin của công chúng cũng như làm gia tăng đáng kể những lời chỉ trích và kiện tụng chống lại nghề kiểm toán. Thực tế cho thấy bản chất và mục tiêu của kiểm toán đã được nhìn nhận khác nhau bởi người sử dụng BCTC và những sự khác nhau này được gọi là "khoảng cách kỳ vọng kiểm toán". Khoảng cách kỳ vọng trong kiểm toán BCTC sinh ra trong sự tương tác của KTV và những đối tượng sử dụng BCKT thông qua BCKT. Nó luôn tồn tại trong nền kinh tế và không thể xóa bỏ hoàn toàn. Tuy nhiên, nếu khoảng cách kỳ vọng kiểm toán quá lớn sẽ làm suy giảm niềm tin của công chúng đối với hoạt động kiểm toán cũng như mức độ tin cậy của các thông tin tài chính được cung cấp làm cơ sở cho việc ra quyết định, gây ảnh hưởng nghiêm trọng đến nền kinh

tế. Việc xác định các nhân tố ảnh hưởng và tìm ra các giải pháp nhằm thu hẹp khoảng cách kỳ vọng kiểm toán là yêu cầu tất yếu và cấp thiết đối với nền kinh tế. Xuất phát từ lý luận và thực tiễn trên, tôi lựa chọn đề tài “*Phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam*” làm luận văn nghiên cứu của mình

## **2. Mục tiêu nghiên cứu**

Đề tài hướng đến mục tiêu phân tích, đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam. Từ đó nêu ra cũng như một số giải pháp nhằm giảm thiểu khoảng cách này.

## **3. Câu hỏi nghiên cứu**

Câu hỏi nghiên cứu đó là có tồn tại khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam, những nhân tố nào ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam.

## **4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là khoảng cách kỳ vọng kiểm toán và các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán trong hoạt động kiểm toán BCTC

Phạm vi nghiên cứu: Nghiên cứu thực hiện khảo sát nhận thức của KTV và người sử dụng BCKT ở Đà Nẵng và TPHCM.

## **5. Phương pháp nghiên cứu.**

Luận văn sử dụng phương pháp định lượng để đánh giá khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam. Từ đó, phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách này.

**Cơ sở dữ liệu nghiên cứu:** Thu thập từ bảng khảo sát, bao gồm những câu hỏi về quan điểm của các đối tượng khảo sát về khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam

**Công cụ phân tích:** Dữ liệu được xử lý bằng phần mềm SPSS 20.0. Sử dụng phương pháp Thống kê mô tả, phân tích phương sai ANOVA, phân tích sâu Post-hoc để xem xét sự khác biệt giữa các nhóm đối tượng khảo sát với nhau.

### **5. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài**

Nghiên cứu này góp phần cung cấp cái nhìn tổng quan về khoảng cách kỳ vọng kiểm toán, các nhân tố ảnh hưởng, thành phần tạo khoảng cách kỳ vọng kiểm toán

Trên cơ sở đánh giá khoảng cách kỳ vọng kiểm toán, phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán trong môi trường kiểm toán Việt Nam, đưa ra các một số gợi ý nhằm thu hẹp khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam

### **6. Kết cấu đề tài**

Chương 1: Cơ sở lý thuyết về kiểm toán và khoảng cách kỳ vọng kiểm toán

Chương 2: Thiết kế nghiên các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán

Chương 3: Kết quả khảo sát khoảng cách kỳ vọng và các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán

Chương 4: Một số gợi ý nhằm thu hẹp khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam

### **7. Tổng quan tài liệu nghiên cứu**

#### **a. Nghiên cứu nước ngoài**

- **Nghiên cứu về sự tồn tại của khoảng cách kỳ vọng kiểm toán**

Nghiên cứu của Lee (1970) [30]

Nghiên cứu của Low (1988) [33]

Nghiên cứu của Humprey (1993) [27]

**- Nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng và thành phần của khoảng cách kỳ vọng kiểm toán.**

Nghiên cứu của Porter (1993) [39]

Mahdi Salehi (2011) [43]

Nghiên cứu của Asare và Wright (2012). [8]

Nghiên cứu của Muiylder và cộng sự (2012) [37]

Nghiên cứu của Charles Guandaru Kamau (2013) [10]

Nghiên cứu của Chinwuba Okafor và John Otalor (2013) [11]

Nghiên cứu của Hasan Flayyeh (2014) [23]

Nghiên cứu của Kingsley, Raph Adeghe và Rachael (2015) [9]

***b. Nghiên cứu ở Việt Nam***

Nghiên cứu của Phan Thanh Trúc (2013) [4]

Nghiên cứu của Nguyễn Quốc Kịp, 2015) [3]

# CHƯƠNG 1

## CƠ SỞ LÝ THUYẾT VỀ KIỂM TOÁN VÀ KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN

### 1.1. KHÁI NIỆM KIỂM TOÁN

#### 1.1.1 Khái niệm kiểm toán

Kiểm toán là một quá trình do KTV đủ năng lực và độc lập tiến hành nhằm thu thập bằng chứng về những thông tin có thể định lượng của một tổ chức và đánh giá chúng nhằm thẩm định và báo cáo về mức độ phù hợp giữa những thông tin đó với các chuẩn mực đã được thiết lập

#### 1.1.2 Phân loại kiểm toán

Theo mục đích, kiểm toán được phân thành 3 loại:

- Kiểm toán báo cáo tài chính
- Kiểm toán hoạt động
- Kiểm toán tuân thủ

### 1.2 CÁC QUY ĐỊNH VỀ TRÁCH NHIỆM CỦA KIỂM TOÁN VIÊN

#### 1.2.1 Trách nhiệm của kiểm toán viên theo luật kiểm toán độc lập

#### 1.2.2 Trách nhiệm của kiểm toán viên theo chuẩn mực kiểm toán VSA 200

Chuẩn mực VSA 200 nêu rõ mục tiêu tổng thể của KTV và doanh nghiệp kiểm toán khi thực hiện kiểm toán và trách nhiệm của BGD và BQT trong việc lập và trình bày BCTC, cung cấp thông tin đầy đủ cho KTV

#### 1.2.3. Trách nhiệm của kiểm toán viên theo chuẩn mực kiểm toán VSA 240

Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của KTV đối với gian lận trong quá trình kiểm toán BCTC.

#### **1.2.4. Trách nhiệm của kiểm toán viên theo chuẩn mực kiểm toán VSA 260**

Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của KTV và DNKT trong việc trao đổi các vấn đề liên quan đến cuộc kiểm toán BCTC với ban quản trị của ĐVĐKT

#### **1.2.5. Trách nhiệm của kiểm toán viên theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam VSA 315**

Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của KTV là xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn ở cấp độ BCTC và cấp độ cơ sở dẫn liệu, thông qua hiểu biết về ĐVĐKT và môi trường của đơn vị.

#### **1.2.6. Trách nhiệm của kiểm toán viên theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam VSA 330**

Chuẩn mực này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của KTV là thu thập đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp liên quan đến các rủi ro có sai sót trọng yếu đã được đánh giá, thông qua việc thiết kế và thực hiện các biện pháp xử lý phù hợp đối với các rủi ro.

#### **1.2.7. Trách nhiệm của kiểm toán viên theo chuẩn mực kiểm toán VSA 700**

Chuẩn mực kiểm toán này quy định và hướng dẫn trách nhiệm của KTV và doanh nghiệp kiểm toán trong việc đưa ra ý kiến kiểm toán về báo cáo tài chính. Chuẩn mực này cũng quy định hình thức và nội dung của báo cáo kiểm toán được phát hành như là kết quả công việc kiểm toán báo cáo tài chính.

### **1.3. CƠ SỞ LÝ THUYẾT VỀ KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN**

#### **1.3.1. Khái niệm khoảng cách kỷ vọng kiểm toán**

Dù có những sự khác biệt nhỏ trong định nghĩa của các nhà



ngiên cứu nhưng tất cả đều khẳng định rằng có tồn tại khoảng cách kỳ vọng bắt nguồn từ nhận thức khác nhau của công chúng và KTV về trách nhiệm của KTV (Woodliff, 1995; Gramling và cộng sự, 1996; Sikka và cộng sự, 1998; Koh và Woo, 1998; McEnroe và Martens, 2001; Dixon và cộng sự, 2006).

### 1.3.2. Lịch sử phát triển của khoảng cách kỳ vọng kiểm toán

#### a. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán những năm 1970

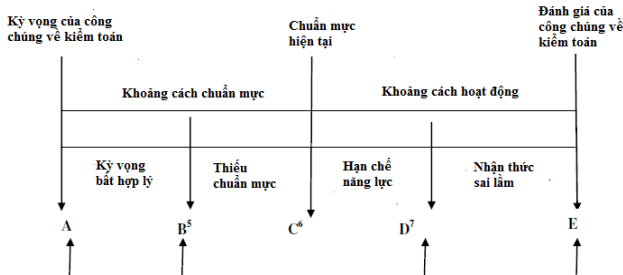
#### b. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán những năm 1980, 1990

### 1.3.3. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán

#### a. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán của Ligio (1974)

Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán gồm 2 yếu tố: (1) kỳ vọng của xã hội về trách nhiệm của kiểm toán viên và (2) quan điểm của kiểm toán viên về trách nhiệm của họ.

#### b. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán của CICA (1988)



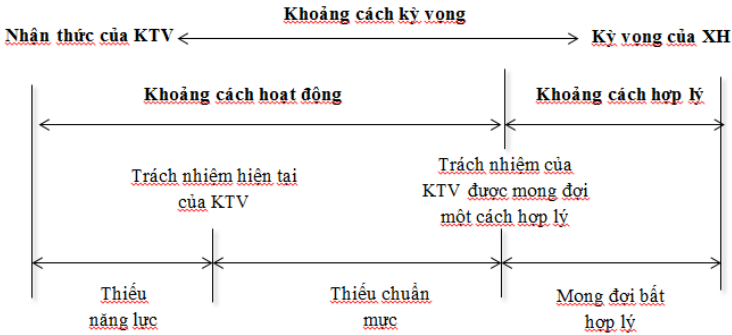
Hình 1.2. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán của CICA (1988)

#### c. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán Hatherly và cộng sự (1992)

Hatherly và cộng sự (1992) đưa ra một cấu trúc khác về khoảng cách kỳ vọng kiểm toán: Họ chỉ ra 3 cấp độ như sau (1) Cấp độ 1 đại diện cho vai trò và trách nhiệm lý tưởng mà KTV nên thực hiện. (2) Cấp độ 2 đại diện cho vai trò và trách nhiệm hiện tại theo quy định của pháp luật và tổ chức nghề nghiệp. (3) Cấp độ 3 đại diện

cho những trách nhiệm này hiện tại đã được thực hiện như thế nào.

***d. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán của Porter (1993)***



***Hình 1.4. Mô hình khoảng cách kỳ vọng kiểm toán của Porter (1993)***

**1.3.4. Ảnh hưởng của khoảng cách kỳ vọng kiểm toán đến nền kinh tế**

**1.3.5. Các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán**

***a. Năng lực của Kiểm toán viên.***

Năng lực của KTV là một trong những nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán. Theo Porter (1993), khoảng cách kỳ vọng kiểm toán tồn tại khi mà KTV chưa nhận thức được trách nhiệm của mình trong cuộc kiểm toán. Khoảng cách năng lực phát sinh do sự chênh lệch giữa mong đợi khách quan của công chúng về năng lực, những gì cần thể hiện của KTV trên cơ sở những chuẩn mực nghề nghiệp đã được xây dựng với khả năng đáp ứng thực tế của KTV. Bản thân KTV trong trường hợp này đã không nhận thức đầy đủ trách nhiệm và nghĩa vụ của mình trong cuộc kiểm toán mà các lý do chính có thể liệt kê gồm: KTV thiếu kiến thức, kỹ năng và kinh nghiệm, KTV vi phạm tính độc lập, lợi ích cá nhân và lợi ích kinh tế của KTV, các dịch vụ phi kiểm toán mà KTV cung cấp.

### ***b. Chuẩn mực kiểm toán.***

Porter và Gowthorpe (2004) kết luận rằng khoảng cách kỳ vọng kiểm toán tồn tại có thể được thu hẹp khi chuẩn mực kiểm toán đưa trách nhiệm của KTV và kết quả hoạt động kiểm toán đến gần hơn với mong đợi của công chúng.

Gee và cộng sự (1993) cho rằng báo cáo kiểm toán và kỳ vọng liên quan của nó có mối liên hệ chặt chẽ với khoảng cách kỳ vọng kiểm toán. Ông phát biểu rằng một số nguyên nhân tạo nên của khoảng cách kỳ vọng không phải là do các kiểm toán viên, mà là do những bất cập trong quá trình kiểm toán báo cáo tài chính theo quy định chuẩn mực kiểm toán quốc tế (ISA 700). Theo Humphrey và Turley (1992) khoảng cách này tồn tại khi các quy định và chuẩn mực kiểm toán không phản ánh đúng các tiêu chuẩn thích hợp của hoạt động kiểm toán được quy định bởi luật pháp. Mặt khác, Theo Lee & Azam (2008), các vụ bê bối tài chính đã tạo ra làn sóng chỉ trích của công chúng đối với nghề nghiệp kiểm toán. Một trong những nguyên nhân gây ra sự chỉ trích này đó là do các chuẩn mực kiểm toán không đáp ứng được với sự thay đổi liên tục của nền kinh tế.

### ***c. Hiểu biết của công chúng***

Nghiên cứu của Kamau (2013), Kingsley, Raph Adeghe và cộng sự (2015) cũng đều cho thấy hiểu biết của công chúng là một trong những nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán.

Theo Bailey, Bylinski, và Shield (1983), nhiều người dùng có kiến thức đặt ít kỳ vọng về trách nhiệm kiểm toán hơn người dùng ít hiểu biết. Những kết quả này cho thấy sự khác biệt về kích thước của khoảng cách kỳ vọng phụ thuộc vào các nhóm khác nhau. Humphrey và cộng sự (1993) kết luận vấn đề khoảng cách kỳ vọng gắn liền với các quan niệm sai lầm về bản chất, mục đích và chức năng kiểm toán và sự thiếu hiểu biết của công chúng về nhiệm vụ và trách nhiệm thực sự của kiểm toán viên, và ban quản lý được quy định bởi chuẩn

mục kiểm toán và luật pháp (Draghmeh và Aqil, 2011)

Asare (2009) chỉ ra rằng có sự bất đồng về cách giải thích các thuật ngữ trong BCKT giữa các đối tượng được khảo sát dẫn đến sự khác nhau trong việc tiếp nhận các thông tin truyền tải từ báo cáo kiểm toán, tạo ra sự khác nhau trong việc đánh giá chất lượng kiểm toán cũng như những kỳ vọng khác nhau giữa các đối tượng về kết quả của cuộc kiểm toán.

Lee và Azam (2008), các vụ bê bối tài chính đã làm suy giảm niềm tin của công chúng dẫn đến những yêu cầu khắt khe hơn từ họ. Điều này làm cho đánh giá của công chúng về chất lượng kiểm toán thấp hơn chất lượng thực tế mà KTV cung cấp cũng như làm gia tăng những kỳ vọng mới từ công chúng. Kết quả dẫn đến sự gia tăng đáng kể khoảng cách kỳ vọng kiểm toán.

### **1.3.6. Lý thuyết về khoảng cách kỳ vọng kiểm toán**

*a. Lý thuyết ủy nhiệm (Agency Theory)*

*b. Lý thuyết niềm tin kỳ thác (Theory of Inspired confidence)*

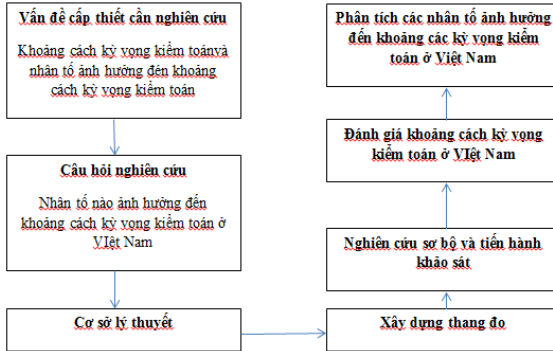
## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 1**

Có nhiều khái niệm về khoảng cách kỳ vọng nhưng tất cả đều khẳng định rằng có tồn tại khoảng cách kỳ vọng bắt nguồn từ nhận thức khác nhau của công chúng và KTV và trách nhiệm của KTV. Theo Porter (1993) khoảng cách kỳ vọng kiểm toán bao gồm khoảng cách hợp lý và khoảng cách hoạt động. Theo các nghiên cứu trước đây, các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán có thể khái quát bao gồm: Năng lực của KTV, chuẩn mực kiểm toán, hiểu biết công chúng.

## CHƯƠNG 2

### THIẾT KẾ NGHIÊN CỨU CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN

#### 2.1. QUY TRÌNH NGHIÊN CỨU

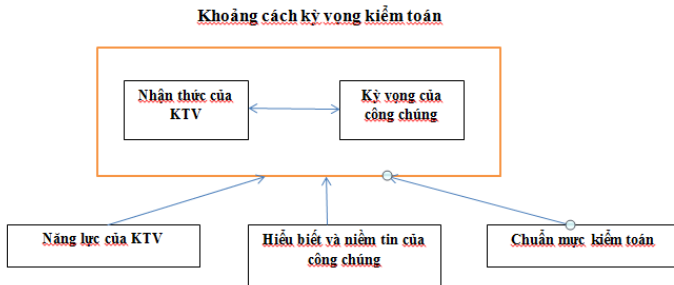


**Hình 2.1. Quy trình nghiên cứu**

(Nguồn: tác giả tự xây dựng)

#### 2.2. THIẾT KẾ NGHIÊN CỨU

##### 2.2.1. Mô hình nghiên cứu đề xuất



**Hình 2.2. Mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỷ vọng kiểm toán**

(Nguồn: tác giả tự tổng hợp)

### **2.2.2. Xây dựng bảng hỏi**

Bảng câu hỏi của nghiên cứu này được xây dựng dựa trên cơ sở tham khảo và kế thừa các nội dung có liên quan từ các nghiên cứu trên thế giới như “Evidence of the audit expectation gap in Singapore (Best và cộng sự, 2001) Financial Statement user’s perceptions of the IAASB’s ISA 700, Unqualified Auditor’s Report in Germani and the Netherlands (Gold và cộng sự, 2009), Investors, Auditors and Lenderss understanding of the message conveyed b1y the standard audit report on the financial statement (Asare và cộng sự, 2012), The expectation gap: Two remedies investigated (Muyllder và cộng sự, 2012), The ISA 700 Auditor’s report and the audit expectation gap: Do additional explanations matters (Gold và cộng sự, 2012). Bảng câu hỏi được chỉnh sửa nội dung cho phù hợp với điều kiện ở Việt Nam.

Nội dung bảng khảo sát gồm 2 phần:

Phần 1: Gồm các câu hỏi được thiết kế nhằm đánh giá nhận thức của các đối tượng khảo sát về các vấn đề liên quan đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán,

Phần 2: Bao gồm các câu hỏi về thông tin của đối tượng được khảo sát.

### **2.2.3. Thiết kế thang đo**

Câu trả lời cho bảng khảo sát sử dụng thang đo Likert 5 cấp độ từ hoàn toàn không đồng ý đến hoàn toàn đồng ý

### **2.2.4. Mẫu khảo sát**

Nghiên cứu sử dụng phương pháp chọn mẫu phi ngẫu nhiên. Đối tượng khảo sát là KTV và người sử dụng BCKT (Bao gồm nhân viên tín dụng và nhà đầu tư), Đối tượng khảo sát được chia thành 3 nhóm

Nhóm KTV: Bảng câu hỏi khảo sát được gửi cho KTV mà không kèm theo bất kỳ BCKT mẫu nào.

Nhóm người sử dụng BCKT 1: Bảng câu hỏi khảo sát được gửi kèm BCKT theo mẫu của chuẩn mực VSA 700 (1999)

Nhóm người sử dụng BCKT 2: Bảng câu hỏi khảo sát được gửi kèm BCKT theo mẫu của chuẩn mực VSA 700 (2012)

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**

Trong chương này tác giả đã trình bày chi tiết về quy trình nghiên cứu của luận văn, thiết kế mô hình nghiên cứu, xây dựng bảng câu hỏi, thiết kế thang đo cho mô hình nghiên cứu.

### CHƯƠNG 3

## KẾT QUẢ KHẢO SÁT KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN VÀ CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN

### 3.1. THỐNG KÊ MÔ TẢ MẪU KHẢO SÁT

Nghiên cứu thu được 91 mẫu khảo sát gồm nhóm KTV gồm 37 kiểm toán viên, Nhóm NSD1 gồm 32 nhân viên tín dụng và nhà đầu tư, nhóm NSD2 gồm 22 nhân viên tín dụng và nhà đầu tư.

### 3.2. KẾT QUẢ KHẢO SÁT KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN Ở VIỆT NAM

#### 3.2.1. Khoảng cách kỷ vọng kiểm toán liên quan đến trách nhiệm của KTV và BGD công ty được kiểm toán

Đối với câu hỏi về trách nhiệm của KTV, cả KTV và người sử dụng BCKT đều không đồng ý rằng trách nhiệm lập và trình bày BCTC (Điểm trung bình 1.73) là trách nhiệm thuộc về KTV mà là trách nhiệm của BGD. Tất cả cũng đều đồng ý rằng trách nhiệm đưa ra ý kiến về tính trung thực và hợp lý của BCTC được kiểm toán (điểm trung bình 4.21) mới là trách nhiệm của KTV.

Tuy tất cả các nhóm đều có nhận định rằng KTV chịu trách nhiệm về tính trung thực và hợp lý của BCTC được kiểm toán (điểm trung bình nhỏ hơn 3) nhưng phân tích ANOVA và Post-hoc có vẫn có sự khác biệt đáng kể về đánh giá của nhóm NSD1 so với nhóm KTV và nhóm NSD2, giữa nhóm KTV và nhóm NSD2 không có sự khác biệt đáng kể.

Có sự khác biệt đáng kể nhận thức giữa các nhóm khảo sát về trách nhiệm phát hiện và báo cáo tất cả các sai sót khi kiểm toán viên không cho rằng đây là trách nhiệm của mình (điểm trung bình 2.19) nhân viên tín dụng và nhà đầu tư ở cả 2 nhóm lại cho rằng đây là



trách nhiệm của KTV (điểm trung bình lần lượt là 3.47 và 3.45)

Kết quả khảo sát cho thấy các nhà đầu tư, nhân viên tính dụng còn quy trách nhiệm phát hiện và ngăn ngừa tất cả các gian lận trong công ty được kiểm toán thuộc về trách nhiệm của KTV (điểm trung bình đều trên 3.5) trong khi kiểm toán viên lại không đồng ý với nhận định này (điểm trung bình lần lượt là 1.30 và 1.57), họ cho rằng trách nhiệm này thuộc về BGD công ty được kiểm toán (điểm trung bình 4.08)

Bên cạnh đó, nhân viên tính dụng và các nhà đầu tư thuộc nhóm NSD1 cũng đồng ý rằng trách nhiệm về hiệu quả của hệ thống KSNB trong công ty được kiểm toán là trách nhiệm của KTV (điểm trung bình lần lượt là 3.47) thì KTV và nhóm NSD2 lại không đồng ý như vậy (điểm trung bình 2.03 và 2.64)

### **3.2.2. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán liên quan đến vai trò của Báo cáo kiểm toán**

Kết quả khảo sát cho thấy tất cả các nhóm đối tượng khảo sát đều cho rằng BCKT là quan trọng trong việc làm cơ sở đưa ra quyết định đầu tư và cho vay (điểm trung bình 4.09) và trong việc đánh giá BCTC có gian lận trọng yếu (điểm trung bình là 3.69). Không có sự khác biệt giữa các nhóm về vấn đề này (P value lần lượt là 0.453 và 0.257).

Với câu hỏi đánh giá về vai trò của BCKT trong việc giám sát hoạt động của đơn vị, kết quả cho thấy có sự khác biệt đáng kể giữa nhóm KTV và người sử dụng (p-value = 0.03). Các kiểm toán viên không đồng ý rằng BCKT có vai trò quan trọng trong việc giám sát hoạt động của đơn vị (điểm trung bình 2.68), khác biệt lớn so với nhóm NSD1 (điểm trung bình là 3.44, p-value = 0.01) và nhóm NSD2 (điểm trung bình 3.32 và p-value = 0.015)

### **3.2.3. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán liên quan đến mức độ tin tưởng của BCKT.**

Kết quả khảo sát cho thấy không có sự khác biệt về nhận thức của các nhóm đối tượng khác nhau về mức độ tin tưởng của BCKT (P-value đều lớn hơn 0.05). Tất cả các nhóm đối tượng khảo sát đều không đồng ý với các câu hỏi khảo sát

### **3.2.4. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán liên quan đến khả năng KTV phát hiện các sai sót và gian lận có ảnh hưởng trọng yếu trên BCTC.**

Kết quả thống kê mô tả và phân tích ANOVA cho thấy có sự khác biệt trong nhận thức giữa các nhóm khảo sát về khả năng phát hiện các gian lận trọng yếu trên BCTC. Phân tích Post-hoc cho thấy có sự khác biệt nhận thức giữa KTV và 2 nhóm còn lại. Điểm trung bình của KTV là 4.00 cao hơn nhiều so với nhóm NSD1 với điểm trung bình là 2.59 (p-value = 0.000) và nhóm NSD2 với điểm trung bình là 2.32 (p-value = 0.000). Điều này chứng tỏ KTV tin tưởng về khả năng phát hiện các sai sót và gian lận có ảnh hưởng trọng yếu trên BCKT cao hơn người sử dụng BCKT.

### **3.2.5. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán liên quan đến việc giải thích các thuật ngữ trên BCKT**

Kết quả khảo sát cho thấy có sự bất đồng giữa các nhóm đối tượng khảo sát trong việc giải thích ý nghĩa của thuật ngữ “đảm bảo hợp lý” thể hiện rằng BCTC không có bất cứ sai sót nào (p-value = 0.000). Các KTV không đồng ý với nội dung này (điểm trung bình 1.51) trong khi nhân viên tín dụng và nhà đầu tư ở cả 2 nhóm có mức độ đồng ý khá cao (điểm trung bình lần lượt là 3.41 và 3.23)

Các nhóm đối tượng tham gia đồng ý rằng thuật ngữ “trình bày trung thực và hợp lý” thể hiện các nghiệp vụ kế toán được ghi

nhận đúng về bản chất kinh tế với điểm trung bình là 3.41 và không có sự khác biệt giữa các nhóm ( $p$ -value = 0.104).

Kết quả khảo sát câu hỏi số 24 cho thấy có sự khác biệt giữa các nhóm khảo sát về giải thích ý nghĩa thuật ngữ “Bảng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp”. Nhân viên tín dụng và nhà đầu tư ở cả 2 nhóm đồng ý rằng Bảng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp thể hiện kiểm toán viên đã thực hiện kiểm tra tất cả các nghiệp vụ phát sinh (điểm trung bình lần lượt là 3.09 và 3.36) trong khi KTV lại không đồng ý với phát biểu này (điểm trung bình 1.46)

### **3.3. PHÂN TÍCH CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KHOẢNG CÁCH KỲ VỌNG KIỂM TOÁN**

#### **3.3.1. Hiểu biết của công chúng.**

Kết quả khảo sát cho thấy nhóm người sử dụng BCKT cho rằng chính KTV phải chịu trách nhiệm về tính hiệu quả của hệ thống KSNB, trong khi đó KTV lại cho rằng đây là trách nhiệm của BGD. Đây là mong đợi quá mức và chưa hợp lý từ người sử dụng do hạn chế về hiểu biết của họ. Theo chuẩn mực kiểm toán VSA 315 quy định, khi xác định và đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu, KTV phải tìm hiểu về KSNB liên quan đến cuộc kiểm toán. Trong quá trình đánh giá rủi ro, KTV phải xem xét hệ thống KSNB để thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với thực tế của đơn vị được kiểm toán nhưng không nhằm mục đích đưa ra ý kiến của mình về tính hữu hiệu của hệ thống KSNB.

Người sử dụng BCKT cho rằng KTV phải có trách nhiệm ngăn ngừa các hành vi gian lận. Theo chuẩn mực kiểm toán VSA 240 thì việc ngăn ngừa và phát hiện gian lận trước hết thuộc về trách nhiệm của BQT và BGD đơn vị được kiểm toán. Ngoài ra, các nhân viên tín dụng và nhà đầu tư còn mong đợi các KTV phát hiện tất cả

các gian lận và sai sót dù không trọng yếu được phát hiện bởi KTV. Mong đợi này là chưa hợp lý bởi vì KTV chịu trách nhiệm đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng BCTC xét về phương diện tổng thể không còn sai sót trọng yếu.

Các nhóm đối tượng khảo sát đều cho rằng BCKT là quan trọng trong việc đưa ra các quyết định đầu tư và cho vay và trong việc đánh giá BCTC không có các gian lận và sai sót có ảnh hưởng trọng yếu lên BCTC. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán không tồn tại ở vấn đề này. Tuy nhiên, nhóm nhân viên tín dụng và nhà đầu tư lại đồng ý với nhận định BCKT có vai trò trong việc giám sát hoạt động của đơn vị, cao hơn đáng kể so với nhận định của KTV. Đây là sự kỳ vọng chưa hợp lý từ người sử dụng BCKT vì công việc của KTV chỉ là đưa ra sự đảm bảo về tính trung thực và hợp lý của những thông tin được trình bày trên BCTC, BCKT không thể hiện bất cứ thông tin về giám sát hoạt động của của đơn vị, những thông tin này có thể được trình bày trên các loại báo cáo khác như báo cáo hoạt động của ban kiểm soát. Người sử dụng có nhận thức như vậy là do họ chưa hiểu được vai trò và bản chất của kiểm toán BCTC cũng như các thông tin được trình bày trên BCKT.

Có sự khác biệt giữa đánh giá của KTV và người sử dụng BCKT liên quan đến khả năng KTV có thể phát hiện các sai sót và gian lận có ảnh hưởng trọng yếu trên BCTC cho thấy người sử dụng đặt ít niềm tin hơn đối với kết quả công việc của KTV.

Kết quả khảo sát cho thấy có sự bất đồng trong việc giải thích các thuật ngữ trên BCKT giữa các nhóm đối tượng khảo sát như “đảm bảo hợp lý”, Người sử dụng tin rằng mức độ “đảm bảo hợp lý” của KTV tức là BCTC không còn bất kỳ sai sót nào dù là không trọng yếu. Tuy nhiên, theo quy định của chuẩn mực kiểm toán VSA

200 thì “đảm bảo hợp lý” là sự đảm bảo ở mức độ cao và chỉ đạt được khi KTV đã thu thập được đầy đủ bằng chứng kiểm toán thích hợp nhằm làm giảm rủi ro kiểm toán tới mức độ có thể chấp nhận được. Sự đảm bảo hợp lý không phải là đảm bảo tuyệt đối, do luôn tồn tại những hạn chế vốn có của cuộc kiểm toán làm cho hầu hết các bằng chứng kiểm toán mà KTV có thể dựa vào để đưa ra kết luận và ý kiến của KTV đều mang tính thuyết phục hơn là khẳng định (đoạn 5 VSA 200). Vì vậy, do những hạn chế vốn có của KTV nên KTV không thể nào cung cấp một sự đảm bảo tuyệt đối như mong đợi của người sử dụng.

Người sử dụng BCKT cũng có nhận thức không đúng về thuật ngữ “Bằng chứng kiểm toán đầy đủ và thích hợp” khi họ cho rằng KTV đã thực hiện kiểm tra tất cả các nghiệp vụ phát sinh. Đoạn 8 VSA 500 thể hiện “Sự đầy đủ và thích hợp luôn đi liền với nhau và được áp dụng cho các bằng chứng kiểm toán, thu thập từ các thủ tục kiểm soát và thử nghiệm cơ bản. “Đầy đủ” là tiêu chuẩn thể hiện số lượng bằng chứng kiểm toán, “Thích hợp” là tiêu chuẩn thể hiện chất lượng, độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán.

### **3.3.2. Năng lực của Kiểm toán viên.**

Kết quả khảo sát cho thấy tồn tại khoảng cách kỳ vọng liên quan đến khả năng KTV có thể phát hiện các gian lận và sai sót có ảnh hưởng trọng yếu đến BCTC. Nhóm KTV tin tưởng cao hơn về khả năng này. Nguyên nhân có thể do KTV hiểu rõ công việc của mình nên họ tự tin hơn trong vấn đề này. Tuy nhiên với việc đánh giá thấp từ phía đối tượng là người sử dụng BCKT cho thấy thái độ hoài nghi của họ về năng lực của KTV, chất lượng kiểm toán mà KTV cung cấp đặc biệt là sau hàng loạt vụ tai tiếng liên quan đến kiểm toán trên thế giới như (Worldcom, Enron) và ở Việt nam như Bông

Bạch Tuyết, Bibica, Habubank, Dược Viễn Đông,... Do vậy để thu hẹp khoảng cách này, kiểm toán viên cần phải nâng cao năng lực của mình cũng như chất lượng kiểm toán mà mình cung cấp.

### **3.3.3. Chuẩn mực kiểm toán**

Kết quả khảo sát cũng cho thấy có sự khác biệt trong nhận thức giữa các nhóm người sử dụng BCKT. Cụ thể, nhóm NSD2 được cung cấp mẫu BCKT theo VSA 700 ban hành năm 2012 có nhận thức đúng đắn hơn về trách nhiệm của KTV và BGĐ đơn vị so với nhóm NSD1 được cung cấp mẫu BCKT theo chuẩn mực VSA cũ, ban hành năm 1999.

Nhóm khảo sát được cung cấp BCKT theo chuẩn mực VSA700 hiện hành có nhận thức đúng đắn hơn khi không đồng ý rằng KTV chịu trách nhiệm về tính trung thực và hợp lý của BCTC được kiểm toán, tính hiệu quả của hệ thống KSNB ở đơn vị và cho rằng đây là trách nhiệm của BGĐ đơn vị. Trong khi đó, nhóm người sử dụng BCKT được cung cấp BCKT theo chuẩn mực VSA700 cũ (1999) lại cho rằng những trách nhiệm này thuộc về KTV

Như vậy, có thể thấy rằng, chuẩn mực VSA700 sửa đổi giúp cho người sử dụng BCKT có nhận thức đúng đắn hơn về trách nhiệm của KTV cũng như BGĐ đơn vị được kiểm toán. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán cũng giảm đi đáng kể khi không còn sự khác biệt nhận thức ở một số câu hỏi so với nhóm người sử dụng BCKT theo chuẩn mực kiểm toán VSA700 ban hành năm 1999.

### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Kết quả khảo sát cho thấy tồn tại khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam. Từ việc đánh giá khoảng cách kỳ vọng kiểm toán, cho thấy rằng nhân tố hiểu biết của công chúng có ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng, khi mà sự thiếu hiểu biết của công chúng đối với nghề nghiệp kiểm toán là nguyên nhân tạo nên khoảng cách kỳ vọng. Kết quả khảo sát cũng cho thấy tác động của CMKT trong việc nâng cao nhận thức của người sử dụng BCKT, làm thu hẹp khoảng cách kỳ vọng giữa kiểm toán viên và người sử dụng BCKT.

## **CHƯƠNG 4**

### **MỘT SỐ GỢI Ý NHẪM THU HẸP KHOẢNG CÁCH KỶ VỌNG KIỂM TOÁN Ở VIỆT NAM**

#### **4.1. NÂNG CAO HIỂU BIẾT CỦA NGƯỜI SỬ DỤNG BÁO CÁO KIỂM TOÁN**

Để thu hẹp khoảng cách kỳ vọng kiểm toán cần phải nâng cao hiểu biết của công chúng về bản chất nghề nghiệp kiểm toán, mục tiêu và trách nhiệm của KTV trong cuộc kiểm toán thông qua một số giải pháp như sau:

Cơ quan quản lý nhà nước, hiệp hội nghề nghiệp, công ty kiểm toán tổ chức các buổi hội thảo, phổ biến kiến thức về kiểm toán cho người sử dụng, ban hành cuốn sổ tay về các vấn đề liên quan đến kiểm toán BCTC, sử dụng các phương tiện truyền thông như báo chí, truyền hình phát thanh để tuyên truyền về kiến thức kiểm toán đến với người sử dụng, sử dụng mạng xã hội tạo các diễn đàn trao đổi thông tin giữa người sử dụng, kiểm toán viên và cả cơ quan quản lý, chia sẻ, phổ biến kiến thức kiểm toán góp phần nâng cao nhận thức của người sử dụng BCKT. Nâng cao chất lượng giảng dạy các kiến thức về kế toán, kiểm toán tại các trường Đại học, cao đẳng trên cả nước.

Đối với bản thân người sử dụng BCKT cũng cần phải có ý thức tự nâng cao hiểu biết của mình. Người sử dụng BCKT cần phải tìm hiểu, tra cứu và nâng cao kiến thức cơ bản về kiểm toán để có những hiểu biết nhất định về vai trò, trách nhiệm của KTV, của công ty kiểm toán, hiểu được những hạn chế tiềm tàng hay những rủi ro có thể phát sinh trong một cuộc kiểm toán,

#### **4.2. GIẢI THÍCH RÕ TRÁCH NHIỆM CỦA BAN GIÁM ĐỐC VÀ KIỂM TOÁN VIÊN TRÊN BÁO CÁO KIỂM TOÁN.**

Mặc dù trên BCKT đã có đoạn giới thiệu trách nhiệm của BGD và KTV nhưng người sử dụng vẫn nhầm lẫn về vấn đề này. Vì vậy cần phải cần phải làm rõ hơn nữa trách nhiệm của hai bên trong BCKT.

#### **4.3. GIẢI THÍCH CÁC THUẬT NGỮ ĐƯỢC SỬ DỤNG TRONG BÁO CÁO KIỂM TOÁN.**

Kết quả khảo sát cho thấy có sự bất đồng giữa các đối tượng trong việc giải thích các thuật ngữ được sử dụng trong BCKT như “đảm bảo hợp lý”, “bằng chứng đầy đủ và thích hợp” Do vậy khoảng cách kỳ vọng sẽ thu hẹp bằng cách thêm các định nghĩa về các thuật ngữ trên BCKT nhằm giúp các đối tượng có cùng một cách hiểu về chúng.

#### **4.4. NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN**

Mục tiêu tổng thể của KTV và doanh nghiệp kiểm toán khi thực hiện kiểm toán BCTC là: “Đạt được sự đảm bảo hợp lý rằng liệu BCTC, xét trên phương diện tổng thể, có còn sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn hay không, từ đó giúp KTV đưa ra ý kiến về việc liệu BCTC có được lập phù hợp với khuôn khổ về lập và trình bày BCTC được áp dụng, trên các khía cạnh trọng yếu hay không”. Tuy nhiên theo kết quả khảo sát, người sử dụng BCKT đánh giá khả năng phát hiện các gian lận trên BCTC thấp hơn so với chính các KTV. Điều này có thể là do người sử dụng giảm niềm tin vào



ngành nghiệp kiểm toán, về năng lực của KTV. Vì vậy, ngành nghiệp kiểm toán cần phải nâng cao chất lượng kiểm toán để lấy lại niềm tin của công chúng. Điều này có thể thực hiện qua các công việc sau:

Hoàn thiện CMKT và các quy định có liên quan:

Tăng cường hơn nữa KSCL đối với các KTV và công ty kiểm toán: Nâng cao năng lực và trình độ chuyên môn của KTV.

Tăng cường các hoạt động thông tin và truyền thông giữa KTV và đơn vị kiểm toán.

#### **4.5. HẠN CHẾ CỦA ĐỀ TÀI VÀ ĐỊNH HƯỚNG NGHIÊN CỨU TRONG TƯƠNG LAI.**

##### **4.5.1. Hạn chế của đề tài.**

Hạn chế liên quan đến vấn đề chọn mẫu nghiên cứu.

Trên thực tế, khoảng cách kỳ vọng kiểm toán tồn tại ở rất nhiều vấn đề, liên quan đến các trách nhiệm khác nhau của KTV, tuy nhiên nghiên cứu chỉ mới tập trung vào một vài vấn đề được kế thừa từ các nghiên cứu trước đó trên thế giới.

Nghiên cứu chỉ mới xác định các nhân tố có ảnh hưởng tới khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam nhưng chưa đánh giá được mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tới khoảng cách này.

##### **4.5.2 Định hướng nghiên cứu trong tương lai**

Để nâng cao hiệu quả nghiên cứu, một số đề xuất hướng nghiên cứu tiếp theo như sau:

Một là , mở rộng mẫu nghiên cứu cho nhiều đối tượng khác nhau trong xã hội, tăng số lượng mẫu để đánh giá đúng hơn về khoảng cách kỳ vọng kiểm toán, và các nhân tố ảnh hưởng

Hai là, mở rộng nghiên cứu theo hướng xem xét sự khác biệt nhận thức giữa các đối tượng khác nhau trong xã hội liên quan đến nhiều vấn đề hơn nữa

Ba là, nghiên cứu sâu để đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam

#### KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Dựa vào kết quả nghiên cứu ở chương 3, chương 4 đã đưa ra một số giải pháp nhằm thu hẹp khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam và nêu ra một số hạn chế của đề tài và đưa ra một số kiến nghị cho hướng nghiên cứu tiếp theo.

#### KẾT LUẬN

Với sự phát triển liên tục của nền kinh tế thế giới, nghề nghiệp kiểm toán cũng đã phát triển và ngày càng khẳng định vai trò của mình. Sự phát triển của nền kinh tế đặt ra những kỳ vọng mới từ công chúng đối với nghề nghiệp kiểm toán. Tuy nhiên, trên thực tế, xuất phát từ những hạn chế vốn có, sự thiếu năng lực, chuẩn mực nghề nghiệp và các quy định liên quan, hoạt động kiểm toán không thể đáp ứng được tất cả những kỳ vọng này. Điều này đã tạo nên khoảng cách kỳ vọng kiểm toán giữa công chúng và nghề nghiệp kiểm toán. Trong nghiên cứu này, tác giả đã cho thấy có sự tồn tại của khoảng cách kỳ vọng kiểm toán ở Việt Nam. Qua đó phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến khoảng cách kỳ vọng kiểm toán và đề ra một số giải pháp nhằm thu hẹp khoảng cách này

