

Ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng dịch vụ kiểm toán độc lập tại Việt Nam

Nguyễn Thị Hương Liên*, Nguyễn Thị Huyền Trang

*Trường Đại học Kinh tế, Đại học Quốc gia Hà Nội,
144 Xuân Thủy, Cầu Giấy, Hà Nội, Việt Nam*

Tóm tắt

Tình trạng cạnh tranh bằng giá phí kiểm toán không lành mạnh của các công ty kiểm toán (CTKT) cùng hàng loạt các vụ bê bối tài chính nghiêm trọng xảy ra những năm gần đây đã khiến dư luận ngày càng quan tâm tới chất lượng dịch vụ kiểm toán độc lập (DVKTĐL). Bằng phương pháp tổng thuật tài liệu, phỏng vấn chuyên gia và sử dụng mô hình hồi quy, bài viết thực hiện đo lường mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam. Trên cơ sở đó, bài viết đề xuất giải pháp nhằm hạn chế xu hướng cạnh tranh bằng giá phí kiểm toán thấp giữa các công ty kiểm toán, góp phần nâng cao chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam.

Nhận ngày 31 tháng 3 năm 2016, Chính sửa ngày 4 tháng 12 năm 2016, Chấp nhận đăng ngày 26 tháng 12 năm 2016

Từ khóa: Giá phí kiểm toán, chất lượng kiểm toán, kiểm toán độc lập, nhân tố ảnh hưởng.

1. Giới thiệu

Ngành kiểm toán độc lập Việt Nam đã trải qua hơn 20 năm hình thành và phát triển. So với lịch sử trăm năm của ngành kiểm toán độc lập trên thế giới, kiểm toán độc lập nước nhà thật sự là một ngành còn non trẻ, nhưng lại đóng vai trò rất quan trọng trong việc đảm bảo độ tin cậy và tăng cường tính minh bạch của thông tin báo cáo tài chính, góp phần lành mạnh hóa các quan hệ kinh tế trong nền kinh tế thị trường.

Thế giới đã chứng kiến hàng loạt các vụ bê bối tài chính lớn liên quan đến các CTKT thời gian qua, như sự sụp đổ của tập đoàn Enron năm 2001 và Worldcom năm 2002 tại Mỹ, vụ bê bối Olympus lớn nhất trong lịch sử thị trường kinh doanh ở Nhật Bản, vụ cáo buộc chống lại hãng kiểm toán E&Y do liên quan đến các gian lận của Tập đoàn Sino-Forest, một tập đoàn lâm sản lớn nhất của Trung Quốc. Tại Việt Nam, các gian lận báo cáo tài chính của

Công ty Cổ phần Bông Bạch Tuyết năm 2008, Công ty Cổ phần Dược Viễn Đông năm 2011... đã gây ra những hiểu lầm cho các nhà đầu tư, làm suy giảm niềm tin vào độ tin cậy báo cáo tài chính đã qua kiểm toán và ảnh hưởng tiêu cực đến hoạt động của các CTKT. Trong thực tế, nhân tố nào có ảnh hưởng đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam? Nhiều nghiên cứu đã chỉ ra các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ này, bao gồm trình độ của kiểm toán viên, áp lực công việc kiểm toán, uy tín CTKT, quy mô CTKT, tình trạng cạnh tranh giữa các CTKT hay các nhân tố thuộc về khách hàng kiểm toán... Tuy nhiên, khác với các quốc gia phát triển đã có bề dày phát triển dịch vụ kiểm toán lâu đời và các CTKT cạnh tranh với nhau bằng chất lượng kiểm toán, thực trạng cạnh tranh không lành mạnh bằng giá phí kiểm toán đang là vấn đề nhức nhối trong lĩnh vực kiểm toán tại nhiều quốc gia đang phát triển, trong đó có Việt Nam. Trong 10 năm trở lại đây, số lượng các CTKT tại Việt Nam tăng trưởng nhanh chóng, chủ yếu là các CTKT vừa và nhỏ nhưng lại bị áp đảo cả về doanh thu lẫn số

* Tác giả liên hệ chính. ĐT.: 84-988797510
Email: lienenth@vnu.edu.vn

lượng khách hàng bởi “tứ đại gia” Big4. Những con số trái ngược được công bố về doanh thu bình quân của 130 CTKT Việt Nam năm 2013 là 14 tỷ đồng/năm trong khi bình quân của Big4 là 599 tỷ đồng/năm, giá phí bình quân một khách hàng của Big4 là 360 triệu đồng, của CTKT trong nước là 49 triệu đồng (theo thống kê của Hiệp hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam - VACPA) và hiện trạng các CTKT vừa và nhỏ vẫn tiếp tục xu hướng hạ thấp giá phí kiểm toán để tiếp cận khách hàng khiến dư luận hoài nghi về chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam. Mặt khác, Vụ Chế độ Kế toán và Kiểm toán, Bộ Tài chính, VACPA cũng thừa nhận thực trạng cạnh tranh bằng giá phí kiểm toán thấp đã và đang làm suy giảm chất lượng DVKTĐL ở Việt Nam. Về mặt định lượng, giá phí kiểm toán có ảnh hưởng như thế nào đến chất lượng dịch vụ kiểm toán độc lập? Làm thế nào để hạn chế tình trạng cạnh tranh bằng giá phí kiểm toán thấp giữa các CTKT?

Trên cơ sở phỏng vấn sâu chuyên gia để xác định các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng DVKT độc lập tại Việt Nam, kết hợp với bộ số liệu thu thập từ trang thông tin điện tử của VACPA giai đoạn 2008-2012, nghiên cứu này sử dụng mô hình hồi quy để đo lường mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam trong mối quan hệ với một số nhân tố khác.

2. Tổng quan nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ kiểm toán độc lập

Theo quan điểm chất lượng kiểm toán là khả năng phát hiện và báo cáo các sai phạm trọng yếu trên các báo cáo tài chính, đã có nhiều công trình nghiên cứu xác định các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng DVKTĐL.

Về quy mô CTKT, nghiên cứu của Deangelo (1981) chỉ ra rằng chất lượng kiểm toán có mối quan hệ với quy mô CTKT, các CTKT có quy mô lớn và danh tiếng hơn sẽ cung cấp DVKTĐL chất lượng tốt hơn ngay cả khi các kiểm toán viên có khả năng kỹ thuật như nhau [1]. Nghiên cứu của Lennox (1999) cũng đưa ra kết luận quy mô CTKT có mối

quan hệ tích cực với chất lượng dịch vụ kiểm toán [2].

Bên cạnh đó, Deis và Giroux (1992) xác định các nhân tố như nhiệm kỳ của kiểm toán viên, hệ thống quản lý, quy mô, các nhân tố của doanh nghiệp khách hàng, hay sự kiểm soát kiểm toán của bên thứ ba đều có ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán [3]. Lospez và Peters (2001) chỉ ra áp lực, khối lượng công việc, tính mùa vụ kiểm toán có thể làm giảm chất lượng dịch vụ kiểm toán [4]. Beattie và cộng sự (2010) cũng chỉ ra rủi ro kinh tế, hoạt động của ủy ban kiểm toán, rủi ro của hoạt động pháp lý, đạo đức CTKT, sự độc lập kinh tế của kiểm toán viên, nguy cơ mất khách hàng, quy mô CTKT, các chuẩn mực kiểm toán quốc tế, việc soát xét kết quả kiểm toán và luân chuyển kiểm toán viên cũng được đánh giá là các nhân tố giúp nâng cao chất lượng kiểm toán độc lập [5].

Về giá phí kiểm toán, thông qua nghiên cứu mối quan hệ giữa phí trả cho kiểm toán viên với chất lượng kiểm toán độc lập ở Mỹ giai đoạn 2000-2003, Rani, Arie và Charles (2007) đưa ra kết luận, yếu tố kinh tế quyết định hành vi của kiểm toán viên, ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ kiểm toán [6]. Douglas (2010) cho rằng, một số CTKT thực hiện cắt giảm giá phí kiểm toán để giữ chân khách hàng, duy trì tăng trưởng doanh thu hoặc mở rộng thị phần và điều này có thể làm suy giảm tính độc lập của kiểm toán viên cũng như gây ra các vấn đề về chất lượng kiểm toán [7]. Nghiên cứu ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng dịch vụ kiểm toán, Madusanka (2015) cũng cho rằng, giá phí kiểm toán có ảnh hưởng đến tính độc lập của kiểm toán viên, từ đó ảnh hưởng đến chất lượng DVKTĐL [8].

Tại Việt Nam, nghiên cứu của Bùi Thị Thủy (2014) tập trung đề cập đến 3 nhóm nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán thông qua khảo sát đánh giá theo thang điểm từ thấp đến cao: nhóm các nhân tố bên ngoài (gồm 3 tiêu chí môi trường pháp lý, doanh nghiệp niêm yết và các yếu tố khác), nhóm các nhân tố thuộc về kiểm toán viên/nhóm kiểm toán (gồm 8 tiêu chí liên quan đến trình độ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp) và nhóm các nhân tố thuộc CTKT (gồm 5 tiêu chí là giá phí kiểm toán, quy

mô CTKT, phương pháp kiểm toán, hệ thống kiểm soát chất lượng và yếu tố khác) [9]. Nghiên cứu của Phan Thanh Hải (2012) chỉ ra một số hạn chế của dịch vụ kiểm toán Việt Nam trong quá trình hoạt động, bao gồm tình trạng hạ thấp giá phí, rút ngắn thời gian kiểm toán để giữ chân khách hàng ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán và tính minh bạch của báo cáo tài chính, đồng thời đề xuất khung giá phí cho hoạt động kiểm toán độc lập [10]. Nghiên cứu của Khánh Linh (2012) cũng chỉ ra giá phí kiểm toán có ảnh hưởng quan trọng đến chất lượng dịch vụ kiểm toán [11]. Tuy nhiên, các nghiên cứu trong nước mới dừng lại ở việc xác định các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán dựa trên kết quả khảo sát và phỏng vấn chuyên gia mà chưa đo lường được mức độ ảnh hưởng của các nhân tố này thông qua việc sử dụng phương pháp định lượng.

Tại Trung Quốc - thị trường vốn lớn trên thế giới, nghiên cứu của Lin và Yen (2010) chỉ ra rằng, trước khi chưa áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS), mức phí kiểm toán được xác định căn cứ vào nguy cơ kiện tụng và chi phí kiểm toán. Các doanh nghiệp nhà nước chủ yếu thuê các CTKT quy mô nhỏ hay các CTKT trong nước, CTKT địa phương với mức giá phí thấp hơn so với các Big4 hay CTKT liên doanh với các hãng quốc tế. Hậu quả là đã xảy ra rất nhiều vụ kiện tụng sau kiểm toán ở Trung Quốc, chất lượng kiểm toán độc lập bị đánh giá là thấp, nhiều kết luận kiểm toán không phù hợp làm ảnh hưởng đến uy tín của các CTKT trong nước. Sau khi thông qua và áp dụng IFRS năm 2006, giá phí kiểm toán đã tăng lên do phải bù đắp các thủ tục kiểm toán phức tạp hơn nhưng đồng thời chất lượng kiểm toán được đánh giá cao hơn trước [12]. Trung Quốc cũng đề xuất phải công khai chi phí kiểm toán thay vì cơ chế điều tiết giá cả cạnh tranh trong thị trường kiểm toán của Chính phủ, ban hành chuẩn mực kiểm soát chất lượng chặt chẽ, nghiêm ngặt nhằm tăng cường kiểm tra chất lượng của các CTKT, không phân biệt kiểm toán cho công ty niêm yết hay công ty không niêm yết ít nhất 3 năm một lần, đặc biệt là các CTKT có dấu hiệu cạnh tranh không lành mạnh bằng giá phí thấp để thu hút khách hàng.

Tại thị trường kiểm toán có lịch sử phát triển lâu đời như Australia, việc kiểm soát chất lượng kiểm toán cũng là một bài học kinh nghiệm hữu ích cho Việt Nam. Douglas (2010) cho rằng, để ngăn chặn vấn đề cạnh tranh bằng giá phí kiểm toán thấp, Ủy ban Đầu tư và Chứng khoán Australia đã yêu cầu các CTKT cung cấp thông tin chi tiết về giá phí kiểm toán. Đồng thời, các công ty được kiểm toán phải công bố mức phí kiểm toán trong thuyết minh báo cáo tài chính, tạo cơ sở để đánh giá việc cắt giảm phí kiểm toán có gắn với việc thay đổi căn bản hoạt động kinh doanh của công ty hay không [7]. Theo nghiên cứu của Cao Việt Hồng - cán bộ chuyên môn VACPA (2012), tại Australia, nghề nghiệp kế toán, kiểm toán hoạt động theo cơ chế tự quản. Hội nghề nghiệp kế toán, kiểm toán đều có chương trình kiểm soát chất lượng riêng và có trách nhiệm quản lý các dịch vụ do hội viên hành nghề của họ cung cấp. Bên cạnh hội nghề nghiệp còn có các cơ quan quản lý nhà nước, hai bên “đồng điều tiết”, phối hợp để đưa ra các quy định quản lý chặt chẽ. Do vậy, các CTKT của Australia cạnh tranh với nhau bằng chất lượng kiểm toán chứ không phải bằng giá phí kiểm toán thấp; việc quảng cáo phí thấp, hạ giá phí để cạnh tranh không lành mạnh sẽ bị đưa vào danh sách theo dõi và xử phạt nghiêm minh [13].

Tại Mỹ, nơi xảy ra hàng loạt vụ bê bối tài chính lớn của thế giới, nhóm nghiên cứu Sewon và Wang (2012) cho thấy, các CTKT ở bang Texax đã giảm mức phí kiểm toán ban đầu 22% so với mức phí của các năm tiếp theo để cạnh tranh với các CTKT khác trong khu vực. Điều này làm giảm tính độc lập của kiểm toán viên và ảnh hưởng tiêu cực đến chất lượng kiểm toán độc lập, do vậy, chính quyền bang Texas đã tăng cường giám sát và ban hành các đạo luật nghiêm cấm hiện tượng này [14]. Nghiên cứu của Trần Thị Giang Tân (2009) chỉ ra kinh nghiệm kiểm soát chất lượng kiểm toán độc lập của Mỹ, đó là việc Chính phủ Mỹ tăng cường kiểm tra chất lượng từ bên ngoài được thực hiện bởi 3 tổ chức khác nhau là Ủy ban Giám sát hoạt động kiểm toán cho các công ty đại chúng (PCAOB), Hiệp hội Kế toán viên công chứng

Hoa Kỳ (AICPA) và Trung tâm Chương trình kiểm tra chéo các CTKT cho các công ty đại chúng (CPCAF) [15].

Nhằm bổ khuyết thông tin định lượng về mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến chất lượng kiểm toán tại Việt Nam, trên cơ sở tổng thuật các nghiên cứu trong và ngoài nước có liên quan, bài viết này chọn lọc một số nhân tố chủ yếu ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ kiểm toán và tập trung đo lường mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam thông qua việc sử dụng kết hợp phương pháp định tính và định lượng.

3. Phương pháp và mô hình nghiên cứu

3.1. Giả thuyết nghiên cứu

H1: Giá phí kiểm toán càng cao thì chất lượng dịch vụ kiểm toán độc lập càng cao.

H2: Nhóm các nhân tố khác bao gồm: áp lực kiểm toán, quy mô CTKT, trình độ kiểm toán viên và danh tiếng/uy tín của CTKT có tác động cùng chiều đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam.

3.2. Mô hình nghiên cứu và giải thích các biến trong mô hình

Mô hình nghiên cứu

Mô hình 1: Đo lường mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam:

$$XL = \beta_0 + \beta_1G$$

Mô hình 2: Đo lường mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán trong mối quan hệ với một số nhân tố khác đối với chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam:

$$XL = \beta_0 + \beta_1G + \beta_2AL + \beta_3QM + \beta_4CPA + \beta_5B4$$

Giải thích các biến trong mô hình

3.3. Dữ liệu

- Dữ liệu sơ cấp là kết quả phỏng vấn sâu và tham vấn ý kiến 12 chuyên gia gồm ban giám đốc, kiểm toán viên cao cấp của các CTKT độc lập tại Việt Nam, các chuyên gia

nghiên cứu trong lĩnh vực kiểm toán, chuyên gia công tác tại VACPA và Vụ Chế độ kế toán - Bộ Tài chính nhằm xác định các nhân tố ảnh hưởng và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam. Thang đo đánh giá được thiết kế gồm 5 mức: (1) Hoàn toàn không ảnh hưởng, (2) Không ảnh hưởng, (3) Bình thường, (4) Có ảnh hưởng và (5) Hoàn toàn có ảnh hưởng.

- Dữ liệu thứ cấp là thông tin về số lượng CTKT, số lượng kiểm toán viên hành nghề, tổng số nhân viên, số khách hàng, số kiểm toán viên có chứng chỉ hành nghề, doanh thu của các CTKT được thu thập từ các báo cáo tổng kết tình hình hoạt động hàng năm, báo cáo kiểm tra hàng năm của 123 CTKT được VACPA kiểm tra hàng năm giai đoạn 2008-2012.

Các biến	Giải thích (Đo lường)
Biến chặn β_0	Các yếu tố không được kể đến trong mô hình ảnh hưởng đến biến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam. Các yếu tố này có thể thuộc về các nguồn lực bản thân công ty được kiểm toán; các yếu tố khác thuộc về chất lượng kiểm toán của CTKT mà không được đo lường trong mô hình; các yếu tố khác thuộc về nền kinh tế vĩ mô.
XL - Biến phụ thuộc	Thông qua tính tổng điểm: khái quát chung về CTKT, lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán và lập báo cáo kiểm toán của các CTKT (Dựa trên kết quả đánh giá của VACPA, tổng điểm = 100).
G - Giá phí	Doanh thu/ Số khách hàng.
QM - Quy mô	Tổng số nhân viên của CTKT.
CPA - Trình độ kiểm toán viên	Số nhân viên chuyên nghiệp có chứng chỉ hành nghề kiểm toán. Căn cứ vào tên CTKT. Nếu không phải các CTKT trong hệ thống Big4 thì dựa vào doanh thu và phân loại top 10, top 20 theo doanh thu của CTKT trong bảng báo cáo tổng kết hàng năm của VACPA.
B4 - Danh tiếng/uy tín CTKT	

4. Đo lường tác động của giá phí kiểm toán đến chất lượng dịch vụ kiểm toán độc lập tại Việt Nam

4.1. Kết quả phỏng vấn sâu chuyên gia

Qua phỏng vấn sâu 12 chuyên gia, các nhân tố ảnh hưởng và mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến chất lượng DVKTĐL ở Việt Nam được tổng hợp trong Bảng 1.

Kết quả phỏng vấn sâu được xử lý, tính điểm để xếp hạng mức độ ảnh hưởng của các

nhân tố đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam (Bảng 2).

Theo Bảng 2, các chuyên gia đều cho rằng, giá phí kiểm toán có ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam, đạt mức 3,75 điểm tương đương với mức điểm ảnh hưởng của trình độ kiểm toán viên. Có thể thấy, giá phí kiểm toán thuộc top 5 nhân tố có tác động đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam.

Bảng 1. Kết quả phỏng vấn sâu chuyên gia

STT	Nhân tố	Tỷ lệ lựa chọn (%)					Điểm trung bình
		1	2	3	4	5	
1	Giá phí kiểm toán	-	16,7	8,3	58,3	16,7	3,75
2	Quy mô CTKT	-	25	25	50	-	3,25
3	Thương hiệu và uy tín trên thị trường (Big 4 và các CTKT trong nước có lịch sử hoạt động lâu năm)	8,3	16,7	25	41,7	8,3	3,25
4	Trình độ kiểm toán viên (có chứng chỉ hành nghề kiểm toán viên hoặc có chứng chỉ nghề nghiệp khác như ACCA)	-	-	41,7	41,7	16,6	3,75
5	Kinh nghiệm của kiểm toán viên (đã tham gia ít nhất 3 cuộc kiểm toán tương tự)	-	-	16,7	33,3	50	4,33
6	Phương pháp kiểm toán	-	-	16,7	50	33,3	4,17
7	Sự hợp tác của khách hàng (trong cuộc kiểm toán khách hàng sẵn sàng cung cấp đầy đủ thông tin cần thiết khi kiểm toán viên yêu cầu)	-	-	25	50	25	4
8	Áp lực công việc (số lượng công việc và thời gian phải hoàn thành báo cáo kiểm toán cho khách hàng)	-	8,4	25	33,3	33,3	3,92
9	Các quy định, chuẩn mực kiểm toán của Nhà nước	-	16,7	16,7	41,6	25	3,75

Ghi chú: Điểm trung bình = $\sum_{i=1}^5 i * \% \text{ chuyên gia chọn}$
 Nguồn: Tổng hợp kết quả phỏng vấn

4.2. Kết quả đo lường sử dụng mô hình hồi quy

Trên cơ sở số liệu thu thập từ trang web của VACPA, kết quả đo lường mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam được thể hiện trong mô hình 1 và mô hình 2.

Theo kết quả mô hình 1 với 123 mẫu, có thể thấy giá phí kiểm toán có ảnh hưởng tích cực đến chất lượng DVKTĐL và có ý nghĩa thống kê. Tuy nhiên, kết quả mô hình chỉ giải thích được 22% sự biến động của biến phụ thuộc XL (thể hiện chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam) do sự tác động của giá phí kiểm toán (G). Vì

vậy, nghiên cứu này sẽ bổ sung một số nhân tố khác có ảnh hưởng đến chất lượng DVKTĐL (dựa trên kết quả phỏng vấn sâu chuyên gia) bao gồm áp lực công việc của kiểm toán viên (AL), quy mô CTKT (QM), trình độ kiểm toán viên (CPA) và danh tiếng/uy tín của CTKT (B4) để xem xét mức độ ảnh hưởng của giá phí kiểm toán đến chất lượng dịch vụ kiểm toán trong mối quan hệ với các nhân tố này.

Bảng 2. Xếp hạng mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam

TT	Nhân tố	Mức độ ảnh hưởng
1	Kinh nghiệm của kiểm toán viên	4,33
2	Phương pháp kiểm toán	4,17
3	Sự hợp tác của khách hàng	4
4	Áp lực công việc	3,92
5	Giá phí kiểm toán	3,75
6	Trình độ kiểm toán viên	3,75
7	Các quy định, chuẩn mực của Nhà nước	3,75
8	Thương hiệu và uy tín CTKT	3,25
9	Quy mô CTKT	3,25

Nguồn: Tổng hợp kết quả phỏng vấn

Mô hình 1: Đo lường tác động của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam:

$$XL = 0,807303 + 0,573251G$$

(2,63) (6,02)

$$\text{Adjusted } R^2 = 0,22; \text{ Durbin Watson} = 1,63$$

Mô hình 2: Đo lường tác động của giá phí kiểm toán đến chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam trong mối quan hệ với một số nhân tố khác:

$$XL = 0,684942 + 0,216727G - 0,047757AL + 0,084730QM + 0,259228CPA + 0,316822B4$$

(1,39) (2,02) (-0,54) (0,63) (2,54) (2,17)

$$\text{Adjusted } R^2 = 0,5; \text{ Durbin Watson} = 1,8$$

Kết quả mô hình 2 cho thấy, chất lượng DVKTĐL tại Việt Nam không chỉ chịu ảnh hưởng bởi giá phí kiểm toán mà còn bởi nhân tố trình độ kiểm toán viên và danh tiếng/uy tín CTKT, các kết quả có ý nghĩa về mặt thống kê. Các nhân tố áp lực và quy mô CTKT tuy không có ý nghĩa về mặt thống kê nhưng cũng có tác động cùng chiều đến chất lượng DVKTĐL. Mô hình 2 giải thích được 50% sự biến động của biến phụ thuộc XL phụ thuộc vào giá phí kiểm toán, trình độ kiểm toán viên, danh tiếng/uy tín CTKT, cải thiện độ tin cậy hơn so với mô hình 1.

Như vậy, có thể kết luận ngoài giá phí kiểm toán thì các nhân tố khác như quy mô CTKT, trình độ kiểm toán viên và danh tiếng, uy tín của CTKT có tác động cùng chiều tới chất lượng DVKTĐL, đúng với các giả định thực tế. Chiều hướng tác động của giá phí kiểm toán chỉ rõ giá phí kiểm toán càng cao càng đảm bảo chất lượng DVKTĐL, do đó tình trạng cạnh tranh không lành mạnh bằng giá phí thấp sẽ làm suy giảm chất lượng DVKTĐL, ảnh hưởng tới việc ra quyết định của các nhà đầu tư và các bên liên quan.

5. Giải pháp hạn chế xu hướng cạnh tranh bằng giá phí thấp giữa các CTKT tại Việt Nam

Thứ nhất, cần xây dựng căn cứ cụ thể để tính giá phí kiểm toán độc lập, xác định một khung giá phí cơ bản tham chiếu cho DVKTĐL tại Việt Nam. Dựa vào quy mô doanh nghiệp khách hàng, tính chất lĩnh vực sản xuất kinh doanh (sản xuất, dịch vụ, xây dựng...), phạm vi hoạt động, số lượng chứng từ, trên cơ sở đó xây dựng kế hoạch về số lượng kiểm toán viên tham gia kiểm toán cũng như số giờ làm việc của kiểm toán viên cho một cuộc kiểm toán làm cơ sở tính giá phí kiểm toán.

Thứ hai, theo kinh nghiệm của Australia, các doanh nghiệp được kiểm toán cần công khai mức phí kiểm toán trong thuyết minh báo cáo tài chính, tạo cơ sở để đánh giá việc cắt giảm phí kiểm toán có gắn với việc thay đổi căn bản hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp hay không. Việc hạ thấp giá phí kiểm toán có thể

giúp doanh nghiệp tiết kiệm chi phí trong ngắn hạn nhưng lại tiềm ẩn hậu quả nghiêm trọng lâu dài xuất phát từ sự suy giảm về chất lượng kiểm toán, ảnh hưởng đến độ tin cậy và tính minh bạch của thông tin công bố, làm xói mòn lòng tin của các nhà đầu tư và các bên liên quan. Do vậy, cần tăng cường các chế tài mạnh để xử lý nghiêm việc quảng cáo phí thấp, hạ thấp giá phí kiểm toán để tranh giành khách hàng, cạnh tranh không lành mạnh giữa các CTKT.

Thứ ba, tăng cường áp dụng đầy đủ các chuẩn mực kế toán và kiểm toán quốc tế, đòi hỏi việc kiểm toán báo cáo tài chính phải xử lý các giao dịch kế toán phức tạp bao gồm các ước tính kế toán, giá trị hợp lý, giảm giá trị tài sản, các khoản nợ tiềm tàng có liên quan đến các sự kiện không chắc chắn trong tương lai và mang tính chủ quan. Kiểm toán viên cần mất nhiều thời gian và công sức để thực hiện nhiều thủ tục kiểm toán hơn nhằm thu thập bằng chứng kiểm toán đầy đủ, thích hợp làm cơ sở đưa ra ý kiến của mình, đảm bảo độ tin cậy của báo cáo tài chính cũng như chất lượng kiểm toán. Do đó, bản thân CTKT khó có thể hạ thấp mức phí kiểm toán do không đủ bù đắp chi phí kiểm toán cho các thủ tục phức tạp, góp phần làm giảm tình trạng cạnh tranh không lành mạnh bằng giá phí kiểm toán giữa các CTKT.

Thứ tư, cần tăng cường thanh tra, kiểm tra chất lượng kiểm toán của các CTKT độc lập bằng cách xây dựng hệ thống kiểm soát chất lượng kiểm toán từ bên ngoài như Ủy ban Chứng khoán Nhà nước, Bộ Tài chính, VACPA và các tổ chức khác dựa trên kinh nghiệm của Mỹ. Đồng thời, cần tăng cường kiểm tra chéo giữa các CTKT nhằm ngăn chặn tình trạng các CTKT cạnh tranh lẫn nhau bằng cách đưa các thông tin quảng cáo không trung thực về mình và đối thủ cạnh tranh. Bộ Tài chính cần rà soát nghiêm ngặt hoạt động cấp giấy phép hoạt động và thành lập các CTKT quy mô quá nhỏ, yếu về nguồn lực dẫn đến tình trạng giành giật khách hàng bằng giá phí kiểm toán thấp.

Thứ năm, cần xây dựng các dấu hiệu chỉ báo về hành vi hạ giá phí thấp hơn chi phí kiểm

toán bao gồm: (1) có sự chuyển đổi CTKT mới với mức phí kiểm toán mới thấp hơn nhiều so với phí kiểm toán cũ; (2) mức phí kiểm toán năm đầu tiên thấp hơn nhiều so với phí kiểm toán các năm tiếp theo trong khi phạm vi, khối lượng công việc không thay đổi đáng kể; (3) mức phí kiểm toán thấp nhưng lại phát sinh các phí dịch vụ khác như phí dịch vụ tư vấn thuế, tư vấn kế toán và các dịch vụ khác. Khi nhận thấy các dấu hiệu này, VACPA cần tăng cường kiểm tra chất lượng, yêu cầu các CTKT công khai và giải trình thông tin về giá phí kiểm toán trong báo cáo kiểm tra định kỳ và đột xuất. Nếu chất lượng kiểm toán không đảm bảo, các CTKT vi phạm cần được xử lý nghiêm theo các chế tài đã được thiết lập, đồng thời công bố thông tin để cảnh báo cho khách hàng.

Lời cảm ơn

Nghiên cứu này được tài trợ bởi Đại học Quốc gia Hà Nội, thuộc đề tài mã số QG.16.57.

Tài liệu tham khảo

- [1] Deangelo, L. E., "Audit Size and Audit Quality", *Journal of Accounting and Economic*, 3 (1981) 3, 183.
- [2] Lennox, C. S., "Audit Quality and Auditor Size: An Evaluation of Reputation and DeepPockets Hypotheses", *Journal of Business Finance & Accounting*, 26 (1999) 7.
- [3] Deis, D. R. Jr. & Giroux, G. A., "Determinants of audit quality in the public sector", *The Accounting Review*, 67 (1992) 3, 462.
- [4] Lospes, D. M. & Peters, G. F., "The Effect of Workload Compression on Audit Quality", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31 (2001) 4, 139.
- [5] Beattie, V., Fearnley, S. & Hines, T., "Factors Affecting Audit Quality in the 2007 UK Regulatory Environment", *Accounting and Business Research*, 43 (2010) 1, 56.
- [6] Hoitash, R. Markelevich, A. & Barragato, C. A., "Auditor fees and audit quality", *Managerial Auditing Journal*, 22 (2007) 8, 761.

- [7] Douglas, N., “Audit fees and maintaining audit quality”, Australian Securities and Investments Commission Technical Focus, 67.
- [8] Madusanka, A. P., “Effect of auditor fee on audit quality”, 2015.
- [9] Bùi Thị Thủy, “Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng tới chất lượng kiểm toán báo cáo tài chính các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam”, Luận án Tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, 2014.
- [10] Phan Thanh Hải, “Xây dựng khung giá phí cho hoạt động kiểm toán độc lập - Giải pháp góp phần nâng cao tính minh bạch và chất lượng dịch vụ kiểm toán trong bối cảnh hội nhập”, Tạp chí kế toán & Kiểm toán, 108 (2012).
- [11] Khánh Linh, “Giá phí kiểm toán không quyết định chất lượng kết quả kiểm toán”, <http://vacpa.org.vn/Page/Detail.aspx?newid=479>, 2012.
- [12] Lin, H. L. & Yen, A. R., “The effects of IFRS adoption on audit fees for listed companies in China”, Illinois International Accounting Symposium, Taipei, June (2010).
- [13] Cao Việt Hồng, “Kinh nghiệm về kiểm soát chất lượng hội viên của CPA Australia”, <http://vacpa.org.vn/Page/Detail.aspx?newid=4558>, 2010.
- [14] Sewon, O. & Wang, K., “Competition and Low-Balling: Evidence from Texas Municipalities”, 2012.
- [15] Trần Thị Giang Tân, Kiểm soát chất lượng từ bên ngoài đối với hoạt động kiểm toán độc lập - Bài học kinh nghiệm từ Hoa Kỳ, NXB. Tài chính, Hà Nội, 2009.

The Effect of Audit Fees on the Quality of Independent Audit Services in Vietnam

Nguyen Thi Huong Lien, Nguyen Thi Huyen Trang

*VNU University of Economics and Business,
144 Xuan Thuy Str., Cau Giay Dist., Hanoi, Vietnam*

Abstract: Unfair competition due to low fees in the audit industry and serious financial scandals in recent years have caught the attention of the public regarding independent audit service quality. Based on a literature review, in-depth expert interviews, and the use of the regression model, the degree of influence of fees on independent audit service quality in Vietnam is measured in this paper and several solutions are proposed to reduce low-fee competition among audit firms so as to enhance the independent audit service quality in Vietnam.

Keywords: Audit fee, audit quality, independent audit, influential factors.