



NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN GIÁ PHÍ KIỂM TOÁN, CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN

PHAN THANH HẢI

Nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến giá phí và chất lượng kiểm toán đã được nhiều tác giả thực hiện từ trước đến nay. Tuy nhiên, dưới góc độ nhận thức của kiểm toán viên, nhân viên chuyên nghiệp tại Việt Nam các nghiên cứu về loại hình này chưa nhiều. Trong bài viết, tác giả sử dụng phương pháp định tính trên cơ sở khảo cứu các nghiên cứu có liên quan, phân tích, đánh giá và nhận định để rút ra cơ sở lý thuyết giải thích cho chủ đề giá phí, chất lượng kiểm toán và các nhân tố ảnh hưởng đến giá phí và chất lượng kiểm toán. Đồng thời, đề xuất mô hình nghiên cứu lý thuyết và các giả thuyết về vấn đề này cho các nghiên cứu thực nghiệm tiếp theo.

Từ khóa: Giá phí kiểm toán, chất lượng kiểm toán, mô hình lý thuyết, nhận thức của kiểm toán viên

FACTORS AFFECTING AUDIT COST AND QUALITY IN VIETNAM

Phan Thanh Hai

Recently, research on the factors affecting the audit cost and quality has been carried out by many scholars. However, from the perspective of the perception of auditors and professional staff in Vietnam, there are not many studies on this type. In this article, the author uses qualitative methods, studies related studies, analyzes, evaluates and draws conclusions to explain the topic of cost, audit quality and factors influencing audit cost and quality. At the same time, the article proposes a theoretical research model and hypotheses on this issue for further empirical studies.

Keywords: Cost, audit, audit quality, theoretical model, auditor

Ngày nhận bài: 8/7/2021

Ngày hoàn thiện biên tập: 15/7/2021

Ngày duyệt đăng: 22/7/2021

Khái niệm về giá phí và chất lượng kiểm toán

Giá phí kiểm toán được xem là thù lao kiểm toán hoặc chi phí kiểm toán tùy theo việc tiếp cận dưới quan điểm khách hàng sử dụng dịch vụ hoặc doanh nghiệp kiểm toán (DNKT). Đây thực chất là số tiền mà khách hàng dự kiến phải chi trả cho việc sử dụng các dịch vụ được cung cấp bởi các kiểm toán viên độc lập của DNKT (Kusharyanti, 2013). Như vậy, giá phí

kiểm toán luôn nhận được sự quan tâm đến từ phía khách hàng được kiểm toán và cả các DNKT, bởi vì đây là sự thỏa thuận giữa hai bên trong quá trình sử dụng dịch vụ.

Chất lượng kiểm toán (CLKT) là một khái niệm được tiếp cận dưới nhiều góc độ, quan điểm và tương đối phức tạp. Tuy nhiên, các nghiên cứu trên thế giới về chất lượng kiểm toán chủ yếu tập trung vào 3 quan điểm: (1) CLKT là mức độ đảm bảo khả năng phát hiện và báo cáo sai sót trên báo cáo tài chính; (2) CLKT là mức độ tuân thủ chuẩn mực kiểm toán; (3) Kết hợp mức độ tuân thủ chuẩn mực và mức độ đảm bảo về khả năng phát hiện và báo cáo sai sót trọng yếu trên CLKT (Phan Văn Dũng, 2015).

Một số lý thuyết nền giải thích cho giá phí và chất lượng kiểm toán

Lý thuyết lập quy

Các đại diện cơ bản của lý thuyết lập quy được thể hiện dưới nhiều dạng song cơ bản dưới 3 lý thuyết chính là: Lý thuyết lợi ích xã hội; Lý thuyết nắm giữ (còn gọi là lý thuyết nhóm lợi ích); Lý thuyết lợi ích cá nhân.

Áp dụng trong nghiên cứu này thì lý thuyết lập quy sẽ là lý thuyết nền giải thích cho việc các quy định về giá phí kiểm toán, các điều kiện đảm bảo CLKT, việc kiểm soát chất lượng từ bên trong, cũng như bên ngoài DNKT được cụ thể hóa thông qua các quy định trong nội dung các văn bản pháp lý như chuẩn mực, các quyết định, thông tư hướng dẫn thực hiện.

Trên thực tế, mỗi quốc gia khác nhau đều dựa trên các đặc điểm môi trường kinh doanh, pháp lý, văn hóa của mình để lựa chọn mô hình phù hợp. Chính vì vậy, lý thuyết nền tảng này đóng vai trò rất quan trọng trong việc xác lập khuôn khổ pháp lý về việc đảm bảo CLKT, kiểm soát chất lượng trong quá trình thực hiện việc cung cấp dịch vụ đối với các DNKT, KTV.

Lý thuyết đại diện hay còn gọi là lý thuyết ủy nhiệm

Lý thuyết đại diện nhấn mạnh rằng, bên ủy nhiệm cần phải sử dụng các cơ chế thích hợp để hạn chế sự phân hóa lợi ích bằng cách: (i) Thiết lập những cơ chế đãi ngộ thích hợp cho các nhà quản trị; (ii) Thiết lập cơ chế giám sát hiệu quả để hạn chế những hành vi không bình thường, tư lợi của bên được ủy nhiệm.

Áp dụng trong nghiên cứu này thì lý thuyết ủy nhiệm sẽ là lý thuyết nền giải thích cho mối quan hệ cơ bản trong cấu trúc của các chủ thể tham gia vào hoạt động kiểm toán độc lập mà đầu tiên đó chính là mối quan hệ giữa KTV - Người sử dụng thông tin. Trong mối quan hệ này, rõ ràng tất cả các chủ thể đều có những lợi ích của riêng mình và đều mong muốn các lợi ích đó được tối đa hóa.

Tuy nhiên, để đảm bảo sự hài hòa và hạn chế sự phân hóa về lợi ích thì rõ ràng giữa bản thân các chủ thể này phải hình thành các cơ chế thích hợp đặc biệt là các cơ chế giám sát, liên kết. Theo đó, KTV chính là người đại diện được công chúng ủy nhiệm, thay mặt cho công chúng trong việc đánh giá, giám sát chất lượng công bố thông tin tài chính của các doanh nghiệp được kiểm toán. KTV và DNKT cũng phải đảm bảo duy trì CLKT đối với các dịch vụ được cung cấp, để đảm bảo duy trì niềm tin của công chúng đối với nghề nghiệp kiểm toán.

Lý thuyết cạnh tranh

Lý thuyết cạnh tranh là lý thuyết nền tảng cơ bản giải thích mối quan hệ tương tác lẫn nhau giữa các DNKT trong thị trường kiểm toán tại mỗi quốc gia, cũng như thị trường khu vực, thị trường chung toàn cầu. Sự tương tác này được thể hiện trong thực tiễn thông qua việc các DNKT thiết lập chính sách về chiến lược, xác định khung giá phí kiểm toán, tuyển dụng đãi ngộ nhân sự, sử dụng kỹ thuật công nghệ phục vụ cho việc cung cấp dịch vụ, áp dụng chính sách duy trì và kiểm soát chất lượng kiểm toán.

Áp dụng trong nghiên cứu này thì lý thuyết cạnh

tranh sẽ là lý thuyết nền giải thích rằng trong thực tế mỗi một DNKT tùy theo năng lực cạnh tranh của mình, để xây dựng một chính sách về xác định giá phí kiểm toán, duy trì và đảm bảo CLKT phù hợp với nguồn lực và điều kiện của mình trong suốt quá trình hoạt động.

Lý thuyết cung cầu

Lý thuyết cung cầu là một trong những nội dung quan trọng nhất của kinh tế học, được xây dựng dựa trên cơ sở của mô hình cung cầu, để phân tích hành vi của người sản xuất và người tiêu dùng tác động qua lại với nhau trên thị trường. Cùng với đó, mô hình cung cầu còn thể hiện sự tác động từ chính sách của cơ quan quản lý trên thị trường.

Áp dụng trong nghiên cứu này thì lý thuyết cung cầu sẽ là lý thuyết nền giải thích cơ chế về nhu cầu của khách hàng, khả năng đáp ứng của KTV và DNKT về CLKT, cũng như cơ chế giá cả trong mối quan hệ cung cầu giữa KTV và khách hàng, các yếu tố ảnh hưởng đến quan hệ cung - cầu về giá phí kiểm toán, CLKT.

Như vậy, tác động quan hệ cung cầu về CLKT giữa khách hàng và DNKT đã đặt ra yêu cầu đối với DNKT trong việc nâng cao CLKT nhằm thỏa mãn nhu cầu khách hàng và khả năng cung cấp của KTV, DNKT. Nhu cầu và khả năng này chịu ảnh hưởng bởi các yếu tố CLKT cả về phía cung (của DNKT và KTV) lẫn phía cầu (khách hàng).

Lý thuyết thể chế

Lý thuyết thể chế trong lĩnh vực kiểm toán được hiểu là sự tác động ảnh hưởng của các tổ chức lập quy, giám sát với nhau trong mô hình tổ chức hoạt động kiểm toán của một quốc gia, cũng như ảnh hưởng giữa quốc gia này với quốc gia khác. Bởi lẽ, trong sự kỳ vọng của công chúng và xã hội, các tổ chức lập quy, giám sát tại các quốc gia đều hướng đến việc ban hành hệ thống các chuẩn mực, hệ thống pháp luật làm nền tảng pháp lý cho hoạt động kiểm toán theo định hướng hòa hợp với các tổ chức lập quy và giám sát khác trong điều kiện hội nhập để giữ vững được vị thế, uy tín của tổ chức lập quy và giám sát đó. Lý thuyết này cũng là cơ sở để giải thích cho việc trong quá trình cung cấp dịch vụ các DNKT luôn chịu sự kiểm soát của nhiều cơ quan, đơn vị. Chính vì vậy các DNKT luôn phải đảm bảo duy trì CLKT cũng như việc xác lập mức giá phí trong khuôn khổ hợp lý để đảm bảo không vi phạm các quy định, cơ sở pháp lý đã được ban hành cũng



như đảm bảo tính cạnh tranh giữa các tổ chức, đơn vị trong cùng lĩnh vực.

Lý thuyết niềm tin tín thác

Lý thuyết niềm tin tín thác hay còn gọi lý thuyết kỳ vọng hợp lý được trích dẫn và sử dụng rất nhiều trong các nghiên cứu hàn lâm về kiểm toán nhằm giải thích cơ sở nền tảng của kiểm toán là gì. Luận đề trung tâm của lý thuyết này cho rằng, kiểm toán là khoa học xã hội (có chức năng xã hội), vị trí phù hợp của kiểm toán đặt trên nền móng là niềm tin. Vì vậy, nghề nghiệp kiểm toán luôn cần phải được đánh giá, bổ sung và hoàn thiện liên tục nhằm đáp ứng nhu cầu và kỳ vọng thay đổi và tiến triển trong xã hội. Theo đó, nhu cầu và kỳ vọng của công chúng chính là một thành tố cấu thành nên triết lý kiểm toán.

Áp dụng trong nghiên cứu này lý thuyết niềm tin tín thác được sử dụng để giải thích cơ sở cho việc khẳng định niềm tin của nhiều bên liên quan đến trách nhiệm của KTV, từ đó tạo ra cho người KTV phải có nghĩa vụ để đảm bảo rằng cuộc kiểm toán được thực hiện có chất lượng qua đó nhằm cung cấp cho những người quan tâm các thông tin bằng chứng thuyết phục.

Mô hình và giả thuyết nghiên cứu

Giá phí kiểm toán và CLKT chịu ảnh hưởng tác động của nhiều nhân tố khác nhau, trong đó có các nhân tố thuộc về KTV, DNKT, DN được kiểm toán và các yếu tố khác. Qua khảo cứu và đánh giá tác giả lựa chọn một số các nhân tố thể hiện tại Hình 1.

Tuy nhiên, tác giả đi sâu vào phân tích một số các nhân tố tiêu biểu như sau:

- Danh tiếng của DNKT: Danh tiếng là thuật ngữ thể hiện niềm tin của công chúng về chất lượng và kết quả thực hiện công việc của DNKT, của KTV đối với dịch vụ mà họ cung cấp. Tại Việt Nam, nhiều nghiên cứu cũng đã xác định danh tiếng của DNKT (Big 4) là yếu tố có ảnh hưởng đến việc xác định mức giá phí kiểm toán cao hơn so các DNKT khác. Đồng thời cho rằng quy mô của DNKT là yếu tố tác động có ý nghĩa đến chất lượng kiểm toán.

- Quy mô của DNKT: Nhiều nghiên cứu đã chỉ ra rằng quy mô của DNKT có mối tác động tích cực đến cả giá phí và CLKT. DNKT có quy mô lớn, danh tiếng thì sẽ cung cấp dịch vụ kiểm toán có CLKT cao hơn so với các DNKT nhỏ hơn. Bên cạnh đó, các nghiên cứu khác cũng chỉ ra rằng các DN cần được kiểm toán có quy mô càng lớn thì họ có xu hướng lựa chọn các DNKT tương xứng, đồng thời sẵn sàng chấp nhận giá phí kiểm toán cao hơn.

Tại Việt Nam, có nhiều nghiên cứu đồng tình với quan điểm đều cho rằng quy mô của DNKT là nhân tố có ảnh hưởng đến giá phí kiểm toán và CLKT như nghiên cứu của Hai và các cộng sự (2019), Phan Văn Dũng (2015), Hong và My (2017)...

- Rủi ro kiểm toán: Một số các nghiên cứu đã chỉ rõ DNKT có thể phải chịu trách nhiệm pháp lý hoặc mất danh tiếng do rủi ro kiểm toán khách hàng ở mức cao. Chính vì vậy, rủi ro kiểm toán là một trong những yếu tố có ảnh hưởng tác động đến việc xác định phí kiểm toán của các DNKT. Nguyên nhân là khi rủi ro kiểm toán càng cao càng đòi hỏi nhiều KTV tham gia trong cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, vẫn có nhiều nghiên cứu có kết quả hoàn toàn ngược lại khi cho rằng rủi ro kiểm toán không có tác động đến giá phí.

- Mức độ chuyên sâu trong lĩnh vực: Mức độ chuyên sâu của kiểm toán đó là chính việc một DNKT vừa cung cấp dịch vụ kiểm toán bên cạnh các dịch vụ phi kiểm toán. Việc chuyên sâu trong lĩnh vực kiểm toán hơn sẽ giúp cho DNKT duy trì được quy trình kiểm toán hiệu quả, gia tăng được chất lượng dịch vụ và từ đó xác định mức giá phí cao hơn.

- Loại hợp đồng và độ phức tạp của cuộc kiểm toán: Hợp đồng kiểm toán có thể được chia làm 2 loại: hợp đồng có giá phí kiểm toán thỏa thuận cố định từ ban đầu và hợp đồng kiểm toán có giá phí kiểm toán biến đổi sau khi đã thực hiện việc thu thập các bằng chứng kiểm toán. Trong khi đó, độ phức tạp của cuộc kiểm toán liên quan đến việc xác minh tính trung thực và hợp lý của các thông tin, khoản mục trong quá trình thực hiện cuộc kiểm toán. Sự phức tạp của công việc kiểm toán với nguyên nhân là do hoạt động kinh doanh của khách hàng đa dạng, có yếu tố liên quan đến nước ngoài càng dẫn đến phí kiểm toán cao hơn. Như vậy, rõ ràng tùy theo từng loại hợp đồng kiểm toán và độ phức tạp của cuộc kiểm toán sẽ có ảnh hưởng đến giá phí và CLKT.

- Nhiệm kỳ KTV: Nhiệm kỳ kiểm toán là khoảng thời gian KTV liên tiếp thực hiện công việc kiểm toán trên một công ty nhất định. Nghiên cứu của Kusharyanti (2013) lại cho rằng nhiệm kỳ kiểm toán không có mối liên quan và tác động đến giá phí kiểm toán. Nhiều nghiên cứu cũng kết luận nhiệm kỳ kiểm toán không có tác động đến CLKT trong khi đó có một vài nghiên cứu thì cho rằng giữa nhiệm kỳ kiểm toán và giá phí, CLKT có mối quan hệ tiêu cực (Xu, 2011). Nhiệm kỳ kiểm toán càng dài thì giá phí kiểm toán càng giảm đồng thời tính độc lập của KTV càng giảm do mối quan hệ với khách hàng trở nên thân thiết từ đó dẫn đến CLKT sẽ càng thấp.

Trên cơ sở lý thuyết này, đề xuất mô hình nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến giá phí, CLKT và ảnh hưởng của giá phí đến CLKT qua nhận thức của cá nhân KTV đang công tác tại các DNKT và các giả thuyết được đặt ra như sau:

- Phương trình tuyến tính được thể hiện:

$$FEES = \alpha_0 + \alpha_1 X_1 + \alpha_2 X_2 + \dots + \alpha_6 X_6 + e_i$$

Trong đó: FEES : Giá phí kiểm toán; $X = \{X_1, \dots, X_6\}$ Các biến thang đo nhân tố ảnh hưởng đến giá phí kiểm toán ; $\alpha = \{\alpha_0, \dots, \alpha_7\}$ Hệ số hồi quy tác động đến FEES. e_i : Sai số.

$$QUAL = \alpha_0 + \alpha_1 X_1 + \alpha_2 X_2 + \dots + \alpha_6 X_6 + \alpha_7 FEES + e_i$$

Trong đó: QUAL : Chất lượng kiểm toán; $X = \{X_1, \dots, X_6, FEES\}$ Các biến thang đo nhân tố ảnh hưởng đến CLKT; $\alpha = \{\alpha_0, \dots, \alpha_7\}$ Hệ số hồi quy tác động đến QUAL; e_i : Sai số.

- Đặt giả thuyết cho mô hình:

Từ phân tích này tác giả đưa ra các giả thuyết:

+ H1a: Danh tiếng của DNKT có ảnh hưởng thuận chiều đến giá phí kiểm toán.

+ H1b: Danh tiếng của DNKT có ảnh hưởng thuận chiều đến CLKT.

+ H2a: Quy mô của DNKT có ảnh hưởng thuận chiều đến giá phí kiểm toán.

+ H2b: Quy mô của DNKT có ảnh hưởng thuận chiều đến CLKT.

+ H3a: Rủi ro kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến giá phí kiểm toán.

+ H3b: Rủi ro kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến CLKT.

+ H4a: Mức độ chuyên sâu trong lĩnh vực kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến giá phí kiểm toán.

+ H4b: Mức độ chuyên sâu trong lĩnh vực kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến CLKT.

+ H5a: Loại hợp đồng và độ phức tạp của cuộc kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến giá phí kiểm toán.

+ H5b: Loại hợp đồng và độ phức tạp của cuộc kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến CLKT.

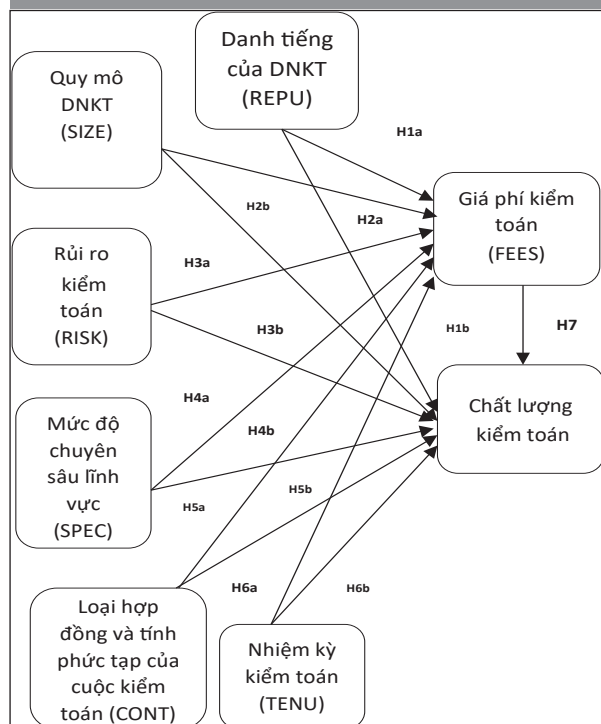
+ H6a: Nhiệm kỳ kiểm toán có ảnh hưởng nghịch chiều đến giá phí kiểm toán.

+ H6b: Nhiệm kỳ kiểm toán có ảnh hưởng nghịch chiều đến CLKT.

+ H7: Giá phí kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến CLKT.

Mô hình và các giả thuyết nghiên cứu lý thuyết đề xuất này sẽ là căn cứ để tiến hành các nghiên cứu thực hiện với các phạm vi khảo sát và đối tượng khảo sát khác nhau trong thời gian đến.

HÌNH 1: CÁC NHÂN TỐ TRONG MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU



Nguồn: Nghiên cứu của tác giả

**Công trình được thực hiện trong khuôn khổ đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở mã số Đ20-21_KT1-7 của Trường Đại học Duy Tân*

Tài liệu tham khảo:

1. Phan Văn Dũng (2015), Các nhân tố tác động đến chất lượng kiểm toán của các doanh nghiệp kiểm toán Việt Nam theo định hướng tăng cường năng lực cạnh tranh trong điều kiện hội nhập quốc tế, Luận án Tiến sĩ, Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh;
2. DeAngelo, L.E. (1981), Auditor size and audit quality, *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-99;
3. Hai, P. T., Tu, C. A., & Toan, L. D. (2019), Research on factors affecting organizational structure, operating mechanism and audit quality: An empirical study in Vietnam. *Journal of Business Economics and Management*, 20(3), 526-545;
4. Hong, N. T. P., & My, T. L. H. (2017), The Determinants of Audit Fees for Companies in Vietnam, *Journal of Economics and Development*, 19(2), 68-88;
5. Kusharyanti, K. (2013), Analysis of the factors determining the audit fee, *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, 16(1), 147-160;
6. Skinner, D. J., & Srinivasan, S. (2012), Audit quality and auditor reputation: Evidence from Japan. *Frthcoming, The Accounting Review*, Chicago Booth Research Paper No. 10-15; Harvard Business School Accounting & Management Unit Working Paper No. 10-088.

Thông tin tác giả:

PGS., TS. Phan Thanh Hải

Trường Kinh tế - Đại học Duy Tân

Email: phanthanhhai@duytan.edu.vn