

NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN TÍNH HỮU HIỆU CỦA HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC CÔNG TY CỔ PHẦN TẠI THÀNH PHỐ CẦN THƠ

Nguyễn Hữu Đặng¹ và Nguyễn Minh Châu^{2*}

¹Khoa Kinh tế, Trường Đại học Cần Thơ

²Quỹ Đầu tư phát triển thành phố Cần Thơ

(*Email: nguyenminhchaucantho@gmail.com)

Ngày nhận: 10/3/2021

Ngày phản biện: 13/5/2021

Ngày duyệt đăng: 15/6/2021

TÓM TẮT

Mục tiêu của nghiên cứu nhằm xác định các nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ (HTKSNB) trong các công ty cổ phần tại thành phố Cần Thơ. Trên cơ sở lý thuyết và mô hình nghiên cứu trước đây, nghiên cứu được thực hiện qua khảo sát 208 quản lý, kế toán trưởng, trưởng bộ phận của các công ty cổ phần tại thành phố Cần Thơ. Kết quả phân tích nhân tố khám phá EFA và mô hình hồi quy bội cho thấy mức độ và chiều hướng ảnh hưởng của từng nhân tố đến tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ. Mức độ ảnh hưởng được sắp xếp theo thứ tự quan trọng là môi trường kiểm soát, giám sát, hoạt động kiểm soát, thông tin và truyền thông, đánh giá rủi ro. Dựa trên kết quả nghiên cứu, tác giả đề xuất các hàm ý giúp các nhà quản lý xác định được các nhân tố cần quan tâm khi xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ để đạt tính hữu hiệu.

Từ khóa: Công ty cổ phần, hệ thống kiểm soát nội bộ, thành phố Cần Thơ, tính hữu hiệu

Trích dẫn: Nguyễn Hữu Đặng và Nguyễn Minh Châu, 2021. Nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các công ty cổ phần tại thành phố Cần Thơ. Tạp chí Nghiên cứu khoa học và Phát triển kinh tế Trường Đại học Tây Đô. 12: 111-128.

*PGS.TS. Nguyễn Hữu Đặng – Trưởng BM. Kế toán & Kiểm toán, Khoa Kinh tế, Trường ĐHTC

1. GIỚI THIỆU

Trong quá trình hoạt động, việc kiểm soát kém đối với chi phí, tài sản, vốn, chiến lược, kế hoạch kinh doanh của công ty là những nguyên nhân gây ra thiệt hại hay làm giảm hiệu quả hoạt động của công ty. Theo Tổng cục Thống kê, năm 2018 cả nước có 131.275 công ty đăng ký thành lập mới. Tuy nhiên, số lượng công ty cổ phần phải tạm ngừng hoạt động trong năm 2018 cũng lên tới 90.651 công ty, tăng 49,7% so với năm 2017. Trong đó, bao gồm 27.126 công ty cổ phần đăng ký tạm ngừng kinh doanh có thời hạn; 63.525 công ty cổ phần tạm ngừng hoạt động không đăng ký hoặc chờ giải thể; 16.314 công ty cổ phần hoàn tất thủ tục giải thể. Các vấn đề về kiểm soát nội bộ (KSNB) và ảnh hưởng KSNB đến tính hữu hiệu và hiệu quả hoạt động kiểm soát đã được quan tâm rất sớm, có nhiều nghiên cứu trên thế giới về đặc điểm chung của các công ty có hệ thống kiểm soát nội bộ (HTKSNB) yếu kém và ảnh hưởng của chúng đến giá trị doanh nghiệp như nghiên cứu của Ge và McVay (2005), Doyle (2005), Ashbough - Skaife cùng cộng sự (2007), Shenkir và Walker (2006), Hammersley (2007) và nghiên cứu tác động của từng nhân tố đến tính hữu hiệu và hiệu quả hoạt động như nghiên cứu của Lannoye (1999), Walker (1999), Springer (2004) và Hevesi (2005).

Tại Việt Nam, nghiên cứu ứng dụng hệ thống KSNB trong một đơn vị cụ thể ở các ngành được nhiều tác giả quan tâm. Ngô Trí Tuệ và cộng sự (2004) nghiên cứu xây dựng hệ thống KSNB với việc

tăng cường quản lý tài chính tại Tổng công ty Bru chính Viễn thông Việt Nam đề xuất thiết kế và vận hành HTKSNB phù hợp với đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp. Phạm Bình Ngọc (2011) nghiên cứu về tổ chức KSNB trong các đơn vị dự toán thuộc Bộ Quốc phòng, đã nêu rõ một số hạn chế trong KSNB tại đơn vị như nhận thức về HTKSNB của một số lãnh đạo chưa đầy đủ, phân cấp quản lý chưa đi đôi với quyền hạn và trách nhiệm, đội ngũ cán bộ có trình độ không đồng đều, hoạt động kiểm soát thiếu sự đồng bộ, hệ thống định mức không đầy đủ. Xác định nguyên nhân của hạn chế về HTKSNB như cơ sở pháp lý về tổ chức hoạt động của HTKSNB chưa hình thành đồng bộ, trình độ hiểu biết HTKSNB còn hạn chế, công tác chỉ đạo và kiểm tra còn thiếu cụ thể và chưa rõ ràng. Từ đó, tác giả đề xuất một số giải pháp hoàn thiện như xác định mô hình tổ chức HTKSNB, tạo dựng môi trường kiểm soát khoa học và có hiệu lực, nâng cao chất lượng công tác kiểm tra tài chính, hoàn thiện hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát. Tuy nhiên, đề tài còn chưa xác định được mối quan hệ giữa các nhân tố ảnh hưởng đến HTKSNB, chưa xây dựng được mô hình các nhân tố tác động đến hay các thang đo để đo lường các yếu tố trong HTKSNB. Nguyễn Thu Hoài (2011) nghiên cứu hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các công ty sản xuất xi măng thuộc Tổng công ty Công nghiệp Xi măng Việt Nam đề cập tới HTKSNB trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin, đồng thời chỉ ra đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất xi măng thuộc

Tổng công ty Xi măng, trên cơ sở đó đánh giá thực trạng và đề xuất giải pháp hoàn thiện HTKSNB như ứng dụng hệ thống ERP, hoàn thiện hệ thống đánh giá rủi ro, tăng cường môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán và thủ tục kiểm soát. Hạn chế của đề tài này là chưa nghiên cứu HTKSNB trong toàn ngành, chưa đánh giá được HTKSNB trên quan điểm định lượng để đề xuất các biện pháp hoàn thiện. Bùi Thị Minh Hải (2012) trong nghiên cứu hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các công ty may mặc Việt Nam, đã khái quát được lý luận chung về HTKSNB và tìm hiểu được một số kinh nghiệm của các nước quốc tế về tổ chức HTKSNB trong các doanh nghiệp may mặc. Tác giả đánh giá được thực trạng HTKSNB trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam, lập được mẫu bảng câu hỏi điều tra các doanh nghiệp. Ở phần giải pháp đưa ra được sự cần thiết và các giải pháp hoàn thiện HTKSNB tại đơn vị. Tuy nhiên, trong phần lý luận chưa phân biệt được kiểm soát, KSNB, HTKSNB, chưa nghiên cứu rõ HTKSNB trên quan điểm hiện đại.

Với đặc điểm và tầm quan trọng của vấn đề nêu trên, nghiên cứu được tiến hành nhằm xác định các nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu từ đó đề xuất các hàm ý nâng cao tính hữu hiệu của HTKSNB trong các công ty cổ phần tại thành phố Cần Thơ.

2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU

2.1. Cơ sở lý thuyết COSO

Báo cáo COSO (Committed of Sponsoring Organization - Ủy ban thuộc hội đồng quốc gia Mỹ về việc chống gian lận trên BCTC) năm 1992 là tài liệu đầu tiên trên thế giới đã đưa ra khuôn mẫu lý thuyết về KSNB một cách đầy đủ và có hệ thống. Đây là tài liệu đầu tiên trên thế giới đưa ra định nghĩa và các nhân tố tạo thành kiểm soát nội bộ một cách đầy đủ và có hệ thống. Báo cáo này đã thiết lập khuôn mẫu chung giúp đơn vị đạt được mục tiêu quan trọng nhất là nâng cao tính hữu hiệu và hiệu quả của hoạt động. Hệ thống KSNB bao gồm 5 bộ phận có mối liên hệ chặt chẽ với nhau, đó là Môi trường kiểm soát; Đánh giá rủi ro; Hoạt động kiểm soát; Thông tin và truyền thông và Giám sát.

Tính hữu hiệu là đánh giá mức độ thực hiện các mục tiêu, mục đích đã được định trước cho một hoạt động hoặc một chương trình đã được thực hiện (đạt được kết quả thoả đáng từ việc sử dụng các nguồn lực và các hoạt động của tổ chức). Vì vậy, điểm quan trọng trong đánh giá sự hữu hiệu là phải xem xét giữa kết quả mong đợi trong kế hoạch với kết quả thực tế qua hoạt động. Báo cáo COSO 2013 liệt kê 3 loại mục tiêu, tính hữu hiệu của một hệ thống KSNB có thể được xem xét theo một trong ba nhóm mục tiêu khác nhau nếu hội đồng quản trị và nhà quản lý đảm bảo hợp lý rằng:

Mục tiêu hoạt động: Liên quan đến tính hữu hiệu và hiệu quả của hoạt động của tổ chức, bao gồm các mục tiêu về hoạt động và tài chính, và bảo vệ tài sản chống mất mát. Trong báo cáo COSO 1992, mục tiêu hoạt động được giới hạn ở chỗ sử dụng có hiệu quả và hiệu quả các nguồn lực của tổ chức.

Mục tiêu báo cáo: Liên quan đến BCTC và phi tài chính trong và ngoài tổ chức cho các bên liên quan, bao gồm độ tin cậy, tính kịp thời, minh bạch, hoặc các điều khoản khác được thành lập bởi các nhà quản lý, người thiết lập tiêu chuẩn hoặc các chính sách của tổ chức. Trong báo cáo COSO 1992, mục tiêu báo cáo được gọi là mục tiêu BCTC liên quan đến việc lập các BCTC đáng tin cậy.

Mục tiêu tuân thủ: Liên quan đến các luật và quy định mà tổ chức phải tuân theo, liên quan đến sự tuân thủ pháp luật, các luật và quy định hiện hành.

Đây chính là thang đo tính hữu hiệu mà tác giả kế thừa và sử dụng trong nghiên cứu của mình khi đánh giá sự hiệu quả của HTKSNB trong các công ty cổ phần tại TP. Cần Thơ.

2.2. Các nghiên cứu thực nghiệm

Hồ Tuấn Vũ (2016) đã nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các ngân hàng thương mại Việt Nam. Tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính và định lượng, trên nền tảng lý thuyết của báo cáo COSO, BASEL và các tác giả khác, luận án tiến hành khảo sát các nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của hệ thống KSNB tại các ngân hàng thương

mại Việt Nam. Nghiên cứu kết luận các nhân tố: Môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, thông tin và truyền thông, hoạt động kiểm soát và giám sát có ảnh hưởng đến hiệu quả của hệ thống KSNB ngân hàng thương mại. Ngoài ra, nghiên cứu này đã chỉ ra rằng có hai yếu tố mới có tác động đến tính hữu hiệu của hệ thống KSNB trong các ngân hàng thương mại tại Việt Nam là thể chế chính trị và lợi ích nhóm.

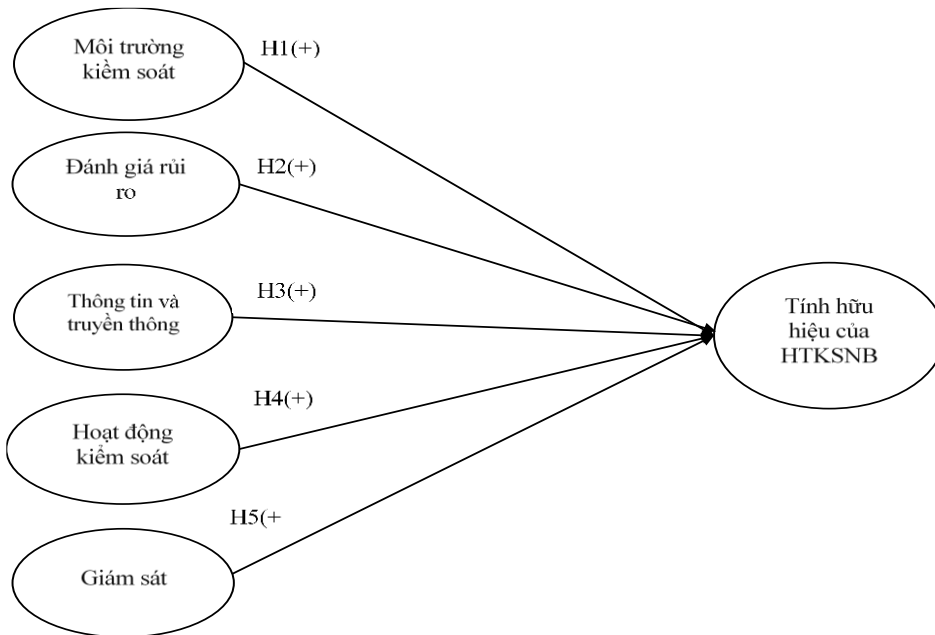
Nguyễn Thị Phương Dung (2016) nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các công ty có vốn đầu tư nước ngoài trong Khu chế xuất Linh Trung 1. Luận văn xây dựng giả thuyết các yếu tố ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các công ty có vốn đầu tư nước ngoài trong Khu chế xuất Linh Trung 1 bao gồm: Môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, thông tin và truyền thông, giám sát. Tiến hành khảo sát tại 25 công ty cổ phần trên tổng số 29 công ty cổ phần có vốn đầu tư nước ngoài tại Khu chế xuất Linh Trung 1. Thống kê phân tích bảng trả lời câu hỏi, nghiên cứu kết luận: Tất cả năm yếu tố đánh giá rủi ro, môi trường kiểm soát, hoạt động kiểm soát, thông tin và truyền thông, giám sát đều ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các công ty có vốn đầu tư nước ngoài trong Khu chế xuất Linh Trung 1, mức độ ảnh hưởng quan trọng giảm dần: Đánh giá rủi ro, môi trường kiểm soát, giám sát, thông tin và truyền thông, hoạt động kiểm soát.

Mỗi nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của hệ thống KSNB với mức độ khác nhau. Môi trường kiểm soát tại các công ty có vốn đầu tư nước ngoài mang nhiều sắc thái văn hóa riêng biệt, yếu tố này cũng tác động đến ý thức của toàn nhân viên. Phần lớn các công ty cổ phần chưa thành lập đội chuyên trách cho việc dự báo rủi ro, chưa đầu tư đúng mức cho hệ thống thông tin. Thêm vào đó hoạt động giám sát còn tồn tại nhiều mâu thuẫn bởi

sự đa dạng văn hóa. Cuối cùng hoạt động kiểm soát tuy được tạo điều kiện thuận lợi nhờ vào sự phát triển khoa học và công nghệ nhưng vẫn tồn tại nhiều rủi ro tiềm ẩn trong việc bảo mật hay sự cố bất thường.

2.3. Mô hình nghiên cứu

Trên cơ sở các lý thuyết và kế thừa các nghiên cứu trước, tác giả đưa ra mô hình nghiên cứu ở Hình 1.



Hình 1. Mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của HTKSNB trong các công ty cổ phần tại thành phố Cần Thơ

(Nguồn: Tác giả nghiên cứu, 2019)

2.4. Giả thuyết nghiên cứu

Biến độc lập	Giả thuyết	Phát biểu	Kỳ vọng
Môi trường kiểm soát	H1	Môi trường kiểm soát có sự tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB	+
Đánh giá rủi ro	H2	Đánh giá rủi ro có sự tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB	+
Thông tin và truyền thông	H3	Thông tin và truyền thông có sự tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB	+
Hoạt động kiểm soát	H4	Hoạt động kiểm soát có sự tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB	+
Giám sát	H5	Giám sát có sự tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB	+

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

2.5. Phương pháp nghiên cứu

Phỏng vấn 7 chuyên gia, nhà quản lý được thực hiện. Trong nghiên cứu có tất cả 34 biến quan sát cần tiến hành phân tích, vì vậy số mẫu tối thiểu cần thiết là

$34 \times 5 = 170$ mẫu. Để đảm bảo số mẫu phân tích, nghiên cứu thu số lượng mẫu là 208 quan sát, đối tượng điều tra là người chủ doanh nghiệp (giám đốc), kế toán trưởng, trưởng các bộ phận.

Bảng 1. Cấu trúc mẫu khảo sát

Lĩnh vực hoạt động	Tần suất	Tỷ lệ (%)
Thương mại/Dịch vụ	50	24,0
Xây dựng	106	51,0
Nông lâm nghiệp/ thủy sản	5	2,40
Đa ngành nghề	47	22,6
Cộng	208	100,0
Quy mô nguồn vốn	Tần suất	Tỷ lệ (%)
Dưới 10 tỷ	6	2,90
Từ 10-20 tỷ	53	25,50
Từ 20-50 tỷ	30	14,40
Từ 50-100 tỷ	49	23,60
Trên 100 tỷ	70	33,70
Cộng	208	100,0
Trình độ học vấn	Tần suất	Tỷ lệ (%)
Trung cấp chuyên nghiệp	17	8,20
Cao đẳng	21	10,10

Đại học	100	48,10
Sau đại học	62	29,80
Khác	8	3,80
Cộng	208	100,0
Chức vụ	Tần suất	Tỷ lệ (%)
Chủ doanh nghiệp	19	9,10
Kế toán trưởng	37	17,80
Quản lý bộ phận	151	72,60
Khác	1	0,50
Cộng	208	100,0
Thâm niên công tác	Tần suất	Tỷ lệ (%)
Dưới 5 năm	60	28,80
Từ 5 đến dưới 10 năm	89	42,80
Trên 10 năm	59	28,40
Cộng	208	100,0

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

3.2. Phương pháp phân tích

3.2.1. Phân tích thống kê mô tả

Phương pháp phân tích thống kê mô tả là phương pháp tổng hợp và xử lý dữ liệu. Phương pháp phân tích thống kê mô tả được sử dụng để thống kê về lĩnh vực hoạt động, quy mô về vốn, phân tích thống kê các biến.

3.2.2. Kiểm định chất lượng thang đo

Trước khi phân tích nhân tố khám phá EFA, các thang đo cần phải được kiểm tra độ tin cậy Cronbach's Alpha. Hệ số Cronbach's Alpha có giá trị biến thiên trong khoảng $[0,1]$, Cronbach's Alpha càng cao càng tốt. Tuy nhiên, Cronbach's Alpha quá lớn ($\alpha > 0.95$) cho thấy có nhiều biến đo lường trong thang đo không có sự khác biệt gì nhau. Một thang đo có độ tin cậy đạt yêu cầu khi Cronbach's Alpha ≥ 0.6 . Bên cạnh đó, nếu thang đo

có Cronbach's Alpha đạt yêu cầu thì cần phải xem xét giá trị của hệ số tương quan biến tổng (corrected item – total correlation) của các biến đo lường trong thang đo, nếu hệ số của biến đo lường nào ≥ 0.3 thì biến đó có thể được chấp nhận (Nguyễn Đình Thọ, 2011).

3.2.3. Phân tích nhân tố khám phá (EFA)

Sau khi đã đánh giá độ tin cậy của thang đo, bước tiếp theo là thang đo của các nhân tố được đánh giá giá trị thông qua công cụ phân tích EFA (Exporatory Factor Analysis). Mục đích của việc phân tích EFA là để (1) loại bỏ các biến đo lường không đạt yêu cầu (có trọng số nhân tố < 0.5), (2) loại các nhân tố giả, (3) khám phá nhân tố mới. Các chỉ số quan trọng trong phân tích nhân tố EFA bao gồm:

Thứ nhất, chỉ số KMO (KaiserMeyer-Olkin measure of sampling adequacy): Là chỉ số dùng để xem xét sự thích hợp của phân tích nhân tố. Trị số của KMO lớn ($0,5 < KMO < 1$) là điều kiện đủ để cho thấy phân tích nhân tố là phù hợp. Kiểm định Bartlett's xem xét giả thuyết về độ tương quan giữa các biến quan sát bằng không trong tổng thể. Nếu kiểm định này có ý nghĩa ($Sig < 0,05$) thì các biến quan sát có tương quan với nhau trong tổng thể (Hoàng Trọng et al., 2008). Thứ hai, trọng số của các biến quan sát (Factor loading): Theo Hair et al. (1998), hệ số tải nhân tố factor loading là chỉ tiêu để đảm bảo mức ý nghĩa thiết thực của EFA. Factor loading lớn hơn 0,3 được xem là đạt được mức tối thiểu, factor loading lớn hơn 0,4 được xem là trọng, lớn hơn 0,5 được xem là có ý nghĩa thực tiễn (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Để đạt được mức độ giải thích thì phương sai trích cần phải lớn hơn 50% (Gerbing và Anderson, 1988). Thứ ba, hệ số Eigenvalue (đại diện cho phần biến thiên được giải thích bởi mỗi nhân tố) lớn hơn 1.

3.2.4. Phân tích hồi quy

Trên cơ sở các kết quả lượt khảo lý thuyết và mô hình đề xuất có 5 nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của HTKS NB là Môi trường kiểm soát (MTKS), Đánh giá rủi ro (DGRR), Hoạt động kiểm soát (HDKS), Giám sát (GS), Thông tin & truyền thông (TTTT).

$$(THH \text{ HTKS NB}_i = \beta_0 \pm \beta_1 * MTKS_i \pm \beta_2 * DGRR_i \pm \beta_3 * HDKS_i \pm \beta_4 * TTTT_i \pm \beta_5 * GS_i + \epsilon_i) \quad (3.1)$$

Trong đó:

Y: Biến phụ thuộc (Tính hữu hiệu HTKS NB)

Môi trường kiểm soát (MTKS), Đánh giá rủi ro (DGRR), Hoạt động kiểm soát (HDKS), Giám sát (GS), Thông tin & truyền thông (TTTT) là các biến độc lập tương ứng.

4. KẾT QUẢ VÀ THẢO LUẬN

4.1. Kiểm định độ tin cậy của thang đo

Kết quả kiểm định lại sau khi loại biến thì hệ số Cronbach's Alpha tổng các thang đo thành phần đều gần 0,7. Nunnally và Burnstein (1994) cho rằng "Nếu một biến đo lường có hệ số tương quan biến tổng (hiệu chỉnh) $\geq 0,3$ thì biến đó đạt yêu cầu". Nguyễn Đình Thọ (2011) cho rằng "Trong đánh giá độ tin cậy thang đo, cần ghi nhận rằng Cronbach's Alpha đo lường độ tin cậy của cả thang đo chứ không tính độ tin cậy cho từng biến quan sát. Hơn thế, các biến trong cùng một thang đo dùng để đo lường cùng một khái niệm nghiên cứu nên chúng phải có tương quan chặt chẽ với nhau. Vì vậy, khi kiểm tra từng biến đo lường người ta sử dụng hệ số tương quan biến tổng".

Bảng 2. Kiểm định Cronbach's Alpha các thang đo

Biến quan sát	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai thang đo nếu loại biến	Tương quan biến tổng	Cronbach's alpha nếu loại biến
Môi trường kiểm soát (MTKS)			Cronbach's Alpha = 0,853	
MTKS1	24,399	6,85	0,611	0,8340
MTKS2	24,4615	6,907	0,597	0,8360
MTKS3	24,4375	6,866	0,632	0,8310
MTKS4	24,4615	6,868	0,646	0,8290
MTKS5	24,3894	7,041	0,589	0,8370
MTKS6	24,4183	6,621	0,666	0,8250
MTKS7	24,4327	7,155	0,567	0,8400
Hoạt động kiểm soát (HDKS)			Cronbach's Alpha = 0,703	
HDKS1	23,9952	3,251	0,405	0,672
HDKS2	23,9904	3,256	0,395	0,675
HDKS3	24,0433	3,365	0,391	0,676
HDKS4	23,9663	3,221	0,439	0,663
HDKS5	23,9904	3,15	0,435	0,664
HDKS6	23,9808	3,207	0,426	0,667
HDKS7	24,0337	3,337	0,394	0,675
Thông tin và truyền thông (TTTT)			Cronbach's Alpha = 0,866	
TTTT1	20,524	6,463	0,658	0,844
TTTT2	20,5096	6,251	0,668	0,842
TTTT3	20,5	6,367	0,639	0,847
TTTT4	20,5721	6,265	0,656	0,844
TTTT5	20,4856	6,222	0,669	0,842
TTTT6	20,5577	6,306	0,681	0,84
Đánh giá rủi ro (DGRR)			Cronbach's Alpha = 0,749	
DGRR1	15,8702	2,22	0,491	0,713
DGRR2	15,8173	2,121	0,535	0,696
DGRR3	15,8125	2,288	0,526	0,70
DGRR4	15,8365	2,205	0,462	0,725
DGRR5	15,8558	2,298	0,573	0,687
Giám sát (GS)			Cronbach's Alpha = 0,744	
GS1	12,7452	1,978	0,538	0,685
GS2	12,7356	1,993	0,534	0,687
GS3	12,7452	1,978	0,538	0,685

Biến quan sát	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai thang đo nếu loại biến	Tương quan biến tổng	Cronbach's alpha nếu loại biến
GS4	12,7452	1,978	0,538	0,685
Tính hữu hiệu của HTKS NB (HH)			Cronbach's Alpha = 0,78	
HH1	16,4952	3,865	0,509	0,754
HH2	16,5192	3,681	0,554	0,74
HH3	16,4712	3,661	0,578	0,732
HH4	16,5577	3,755	0,542	0,744
HH5	16,4952	3,633	0,589	0,728

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

4.3. Phân tích nhân tố khám phá EFA

Bảng 3. Điều kiện Phân tích EFA

STT	Chỉ tiêu	Giá trị tối thiểu
1	Hệ số KMO	0,6
2	Hệ số Factor Loading	0,5
3	Phương sai trích (%)	50
4	Hệ số Eigenvalues	1
5	Chênh lệch hệ số tải nhân tố của một biến quan sát giữa các nhân tố	0,3

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp theo Hair và cộng sự, 1998)

Kết quả phân tích các thang đo nhân tố tác động đến tính hữu hiệu của HTKS NB cho thấy 29 biến được nhóm thành 5 nhóm (phương pháp trích: Principal Componet, phép xoay Varimax). Cột trị

số phương sai trích là 51,9 % điều này có nghĩa là các biến quan sát giải thích được 51,9 % sự thay đổi của biến phụ thuộc trong tổng thể.

Bảng 4. KMO và kiểm định Bartlett's các nhân tố tác động đến tính hữu hiệu của HTKS NB

Thước đo (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy)		0,877
Kiểm định Bartlett's (Bartlett's Test of Sphericity)	Approx. Chi-Square	2022,476
	Bậc tự do (df)	406
	Mức ý nghĩa (Sig)	,000

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

Bảng 5. Tổng phương sai trích các nhân tố tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB

Nhân tố	Giá trị Eigenvalues			Chỉ số sau khi trích			Chỉ số sau khi xoay		
	Tổng	% phương sai trích	Tích lũy %	Tổng	% phương sai trích	Tích lũy %	Tổng	% phương sai trích	Tích lũy %
1	7,568	26,097	26,097	7,568	26,097	26,097	3,823	13,181	13,181
2	2,373	8,182	34,279	2,373	8,182	34,279	3,724	12,842	26,023
3	2,006	6,919	41,198	2,006	6,919	41,198	2,655	9,155	35,179
4	1,702	5,868	47,066	1,702	5,868	47,066	2,577	8,888	44,066
5	1,418	4,888	51,954	1,418	4,888	51,954	2,287	7,888	51,954
6	,990	3,414	55,368						
29	,268	,925	100,000						

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

Bảng 6. Kết quả phân tích EFA thang đo các thành phần biến độc lập

Các biến quan sát	Hệ số tải nhân tố				
	1	2	3	4	5
MTKS6	0,736				
MTKS3	0,723				
MTKS4	0,719				
MTKS5	0,705				
MTKS1	0,667				
MTKS2	0,665				
MTKS7	0,622				
TTTT6		0,761			
TTTT1		0,756			
TTTT4		0,751			
TTTT5		0,722			
TTTT3		0,707			
TTTT2		0,701			
HDKS4			0,622		
HDKS6			0,619		
HDKS1			0,580		
HDKS7			0,573		
HDKS5			0,560		
HDKS3			0,509		
HDKS2			0,504		

Các biến quan sát	Hệ số tải nhân tố				
	1	2	3	4	5
DGRR5				0,781	
DGRR2				0,679	
DGRR3				0,672	
DGRR1				0,627	
DGRR4				0,528	
GS3					0,737
GS4					0,677
GS1					0,626
GS2					0,585

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

Bảng 7. KMO và kiểm định Bartlett's của thang đo tính hữu hiệu của HTKSNB

Thước đo (Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy)	0,827
Kiểm định Bartlett's (Bartlett's Test of Sphericity)	Approx. Chi-Square 243,709
	Bậc tự do (df) 10
	Mức ý nghĩa (Sig) ,000

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

Bảng 8. Tổng phương sai trích của thang đo tính hữu hiệu của HTKSNB

Nhân tố	Giá trị Eigenvalues			Chỉ số sau khi trích		
	Tổng	% phương sai	Tích lũy %	Tổng	% phương sai	Tích lũy %
1	2,663	53,263	53,263	2,663	53,263	53,263
2	,678	13,559	66,822			
5	,511	10,215	100,000			

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

Nhận xét: Kết quả phân tích nhân tố khám phá EFA ở Bảng 6 cho thấy chỉ có một nhóm nhân tố được rút trích ra với giá trị Eigen lớn hơn 1 và trị số phương

sai trích là 53,2%. Điều này có nghĩa là biến Tính hữu hiệu của HTKSNB giải thích được 53,2% sự biến thiên của các biến quan sát.

Tóm lại: Các hệ số đạt yêu cầu, thang đo cho từng nhân tố là phù hợp.

phần vào mô hình hồi quy. Kết quả phân tích tương quan được thể hiện ở Bảng 9.

4.4. Kiểm định hệ số tương quan

Kết quả phân tích tương quan sẽ cho ta thấy được sự phù hợp khi đưa các thành

Nhận xét: Từ Bảng Ma trận hệ số tương quan, hệ số tương quan giữa các biến độc lập tác động đến biến phụ thuộc đều đạt mức ý nghĩa.

Bảng 9. Ma trận hệ số tương quan

	TB Hữu hiệu	TB MTKS	TB TTTT	TB HDKS	TB DGRR	TB GS
TB Hữu hiệu	1					
TB MTKS	0,614**	1				
TB TTTT	0,562**	0,374**	1			
TB HDKS	0,489**	0,342**	0,330**	1		
TB DGRR	0,510**	0,397**	0,393**	0,394**	1	
TB GS	0,617**	0,453**	0,453**	0,397**	0,346**	1

** . Tương quan có ý nghĩa thống kê ở mức 1%; N= 208.

(Nguồn: Số liệu khảo sát, 2019)

Như vậy tất cả các hệ số đạt yêu cầu, đủ điều kiện tiến hành hồi quy.

4.5. Phân tích hồi quy tuyến tính

Bảng 10. Kết quả hệ số hồi quy

STT	Nhân tố	Hệ số	Sai số chuẩn	Mức ý nghĩa	Thống kê tương quan		Thứ tự ảnh hưởng
					Độ chấp nhận của biến (Tolerance)	VIF	
1	Hằng số	-0,970	0,314	0,002			
2	Môi trường kiểm soát	0,323	0,056	0,000	0,706	1,416	1
3	Thông tin truyền thông	0,207	0,048	0,000	0,710	1,408	4
4	Hoạt động kiểm soát	0,233	0,080	0,004	0,750	1,334	3
5	Đánh giá rủi ro	0,200	0,066	0,003	0,722	1,386	5
6	Giám sát	0,283	0,055	0,000	0,662	1,510	2
7	F	67,05					
8	Mức ý nghĩa mô hình (Sig)	,000					
8	R ²	0,615					

(Nguồn: Tác giả tổng hợp từ số liệu khảo sát, 2019)

Kết quả cho thấy R²= 0,615 nghĩa là năm nhân tố giải thích 61,5% độ biến thiên của biến phụ thuộc, phần còn lại là do sai số và các nhân tố khác không có

trong mô hình hồi quy, có thể kết luận rằng mô hình đưa ra là phù hợp với dữ liệu thực tế. Hệ số Sig. của tất cả các nhân tố trong mô hình đều có giá trị $< 0,05$ do đó tất cả các biến độc lập Môi trường kiểm soát, Đánh giá rủi ro, Hoạt động kiểm soát, Giám sát, Thông tin & truyền thông đều tương quan có ý nghĩa với biến phụ thuộc là Tính hữu hiệu của HTKSNB với độ tin cậy là 95%. Thông qua kết quả phân tích hồi quy nêu trên 05 biến độc lập là Môi trường kiểm soát, Đánh giá rủi ro, Hoạt động kiểm soát, Giám sát, Thông tin và truyền thông đều có ảnh hưởng cùng chiều đến biến phụ thuộc là tính hữu hiệu của HTKSNB.

Và mức độ ảnh hưởng của các biến độc lập đến tính hữu hiệu của HTKSNB, cụ thể như sau:

- Biến Môi trường kiểm soát có hệ số $\beta = 0,323$ và quan hệ cùng chiều với tính hữu hiệu của HTKSNB. Với giả định các yếu tố khác không đổi, khi yếu tố môi trường kiểm soát tăng thêm 1 điểm thì kết quả tính hữu hiệu của HTKSNB tổng quát sẽ tăng thêm 0,323 điểm, là nhân tố mạnh thứ nhất.

- Biến Giám sát có hệ số $\beta = 0,283$ và quan hệ cùng chiều với tính hữu hiệu của HTKSNB. Với giả định các yếu tố khác không đổi, khi yếu tố giám sát tăng thêm 1 điểm thì kết quả tính hữu hiệu của HTKSNB tổng quát sẽ tăng thêm 0,283 điểm, là nhân tố mạnh thứ hai.

- Biến Hoạt động kiểm soát có hệ số $\beta = 0,233$ và quan hệ cùng chiều với tính hữu hiệu của HTKSNB. Với giả định các yếu tố khác không đổi, khi yếu tố hoạt

động kiểm soát tăng thêm 1 điểm thì kết quả tính hữu hiệu của HTKSNB tổng quát sẽ tăng thêm 0,233 điểm, là nhân tố mạnh thứ ba.

- Biến Thông tin và truyền thông có hệ số $\beta = 0,207$ và quan hệ cùng chiều với tính hữu hiệu của HTKSNB. Với giả định các yếu tố khác không đổi, khi yếu tố thông tin truyền thông tăng thêm 1 điểm thì kết quả tính hữu hiệu của HTKSNB tổng quát sẽ tăng thêm 0,207 điểm, nhân tố mạnh thứ tư.

- Biến Đánh giá rủi ro có hệ số $\beta = 0,200$ và quan hệ cùng chiều với tính hữu hiệu của HTKSNB. Với giả định các yếu tố khác không đổi, khi yếu tố đánh giá rủi ro tăng thêm 1 điểm thì kết quả tính hữu hiệu của HTKSNB tổng quát sẽ tăng thêm 0,200 điểm, là nhân tố mạnh thứ năm.

Tóm lại, không có biến nào bị loại bỏ khỏi mô hình hồi quy (Sig. $< 0,05$ và các biến độc lập trong có tương quan tuyến tính với biến phụ thuộc ở mức ý nghĩa 95%) kết quả phân tích cho thấy cả năm nhân tố có tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB trong các công ty cổ phần ở thành phố Cần Thơ là Môi trường kiểm soát, Giám sát, Hoạt động kiểm soát, Thông tin và truyền thông, Đánh giá rủi ro. So sánh với nghiên cứu của Phan Xuân Thiện (2016), kết quả nghiên cứu cho thấy tám nhân tố đều có ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của HTKSNB các công ty dịch vụ công ích thành phố Hồ Chí Minh. Theo nghiên cứu trong tám nhân tố này thì nhân tố Nhận dạng sự tiềm tàng ảnh hưởng mạnh nhất, nhân tố Giám sát

ảnh hưởng mạnh thứ hai, tiếp theo là nhân tố Phản ứng rủi ro, tiếp đến là nhân tố Hoạt động kiểm soát, nhân tố Thông tin và truyền thông, nhân tố Đánh giá rủi ro, đến nhân tố Thiết lập mục tiêu và cuối cùng là nhân tố Môi trường kiểm soát. Từ kết quả nghiên cứu nêu trên, tác giả đã đề xuất một số giải pháp có tác động trực tiếp đến các nhân tố nhằm có giải pháp tốt nhất để nâng cao sự hữu hiệu của HTKSNB trong các công ty dịch vụ công ích thành phố Hồ Chí Minh.

Kết quả nghiên cứu phù hợp với nghiên cứu của Nguyễn Thị Phương Dung (2016), là có năm nhân tố tác động đến tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ: (1) Đánh giá rủi ro, (2) Môi trường kiểm soát, (3) Giám sát, (4) Thông tin và truyền thông, (5) Hoạt động kiểm soát. Tuy nhiên mức độ tác động của hai nghiên cứu có sự khác nhau. Theo nghiên cứu của Nguyễn Thị Phương Dung thì nhân tố đánh giá rủi ro tác động mạnh nhất, nhưng các nhân tố còn lại thì mức độ tác động khác nhau. Điểm khác biệt này chấp nhận được vì trong thực tiễn hoạt động các công ty có hệ thống kiểm soát nội bộ khác biệt nhau do nhiều yếu tố mục đích hoạt động, do đó mức độ tác động của các nhân tố tùy thuộc vào đặc thù hoạt động của đơn vị.

So với nghiên cứu của Hồ Tuấn Vũ (2016), nghiên cứu cho thấy có bảy nhân tố tác động đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ: (1) Môi trường kiểm soát, (2) Đánh giá rủi ro, (3) Thông tin và truyền thông, (4) Hoạt động kiểm soát, (5) Giám sát, (6) Thể chế chính trị và (7) Lợi ích nhóm. Tuy nhiên, kết quả nghiên

cứ cho thấy mức độ tác động chủ yếu là các nhân tố từ số một đến số năm. Hệ thống KSNB dù được thiết kế và hoạt động tốt đến đâu cũng chỉ cung cấp một sự đảm bảo hợp lý cho nhà quản lý để đạt được các mục tiêu hoạt động.

5. KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý QUẢN TRỊ

Kết quả phân tích cho thấy năm nhân tố có tác động đến tính hữu hiệu của HTKSNB trong các công ty cổ phần ở thành phố Cần Thơ với mức độ ảnh hưởng được sắp xếp theo thứ tự quan trọng giảm dần là Môi trường kiểm soát, Giám sát, Hoạt động kiểm soát, Thông tin và truyền thông, Đánh giá rủi ro. Trên cơ sở kết quả này, các hàm ý quản trị được đề xuất đối với nhà quản nhằm cải thiện tính hữu hiệu của HTKSNB:

- Xây dựng môi trường kiểm soát chú trọng đạo đức: Cần ban hành quy tắc đạo đức, quy định quy chuẩn đạo đức, có bản mô tả công việc cụ thể cho từng vị trí việc làm; cần có kênh thông tin phù hợp nhằm khuyến khích nhân viên báo cáo kịp thời các sai phạm.

- Đẩy mạnh hiệu quả trong công tác giám sát: Giám sát là việc đánh giá hoạt động kiểm soát mà đơn vị đang thực hiện, có thể đánh giá riêng biệt hay kết hợp giữa giám sát thường xuyên và định kỳ. Theo báo cáo COSO 2013, có 2 nguyên tắc liên quan hoạt động giám sát: Tiến hành đánh giá thường xuyên liên tục hoặc định kỳ; Thông báo các khiếm khuyết cho các đối tượng có liên quan.

- Tăng cường hiệu quả hoạt động kiểm soát:

+ Tích hợp hoạt động kiểm soát với đánh giá rủi ro: Hoạt động kiểm soát hỗ trợ tất cả các bộ phận khác của KSNB, vì thế cần xây dựng hoạt động kiểm soát phù hợp với đánh giá rủi ro.

+ Đổi mới phương thức đánh giá về kết quả của các hoạt động KSNB: Hiện nay, một số đơn vị vẫn còn sử dụng các chỉ tiêu đánh giá mang tính định tính và dựa vào ý chủ quan của người đánh giá, vì vậy để tăng cường hiệu quả của các hoạt động kiểm soát, đòi hỏi nhà quản lý phải đổi mới tư duy trong việc xây dựng các tiêu thức đánh giá.

+ Phân công trách nhiệm đầy đủ: Phân chia trách nhiệm làm giảm khả năng xảy ra gian lận, sai sót, với một hệ thống kiểm soát nội bộ hiệu quả thì thông thường một cá nhân không kiêm nhiệm nhiều nhiệm vụ, mà những nhiệm vụ này cùng nằm trong quy trình của một hoạt động cụ thể.

+ Ủy quyền các nghiệp vụ và hoạt động: Nhà quản lý cần trao quyền cho một hay nhiều người khác thực hiện. Ví dụ như giám sát việc sản xuất có giám đốc sản xuất và bộ phận kỹ thuật xưởng.

- Rà soát chất lượng thông tin và truyền thông: Để thông tin và truyền thông được hiệu quả trong toàn doanh nghiệp thì đơn vị cần phải thông tin phản ánh, báo cáo cần được phản hồi, xử lý kịp thời, việc truyền thông phải đảm bảo cấp dưới nhận đầy đủ, chính xác chỉ thị từ cấp trên hay cấp trên nhận được phản hồi từ cấp dưới; Cấp quản lý cần được cung cấp đầy đủ thông tin cần thiết để thực hiện

công việc; Những sai phạm của nhân viên khi thực hiện công việc trong quy trình sản xuất cần được báo cáo kịp thời với người có trách nhiệm.

- Nhận dạng rủi ro đe dọa mục tiêu và quản trị đánh giá rủi ro: Để việc đánh giá rủi ro đạt hiệu quả các nhà quản lý cần phổ biến cho cấp dưới và nhân viên về vai trò của việc kiểm soát rủi ro và cần chú trọng đến việc nhận diện, phân tích và đánh giá, kiểm soát rủi ro có hiệu quả; có bộ phận dự báo, nhận dạng, đối phó với các sự kiện bất thường.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Alvin A. Arens & James K. Loebbecke, 2000. Kiểm toán. Hà Nội: NXB Thống kê.
2. Ashbaugh-Skaife, H., Collins, D. W., Kinney, W. R., & LaFond, R., 2008. The effect of SOX internal control deficiencies and their remediation on accrual quality. *The Accounting Review*, 83 (1): 217-250.
3. Bùi Thị Minh Hải, 2012. Hoàn thiện HTKSNB trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam. Luận án tiến sĩ kinh tế. Trường Đại học Kinh tế quốc dân.
4. Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (COSO), 1992. Internal control-integrated framework. New York, NY: AICPA.
5. Doyle, J., Ge, W., & McVay, S, 2005. Accruals quality and internal control over financial reporting, Working paper, Utah State University.

6. Ge, W., & McVay, S., 2005. The disclosure of material weaknesses in internal control after the Sarbanes-Oxley Act. *Accounting Horizons* , 19 (3): 137-158.
7. Hammersley, J. S., Myers, L. A., & Shakespeare, C., 2008. Market reactions to the disclosure of internal control weaknesses and to the characteristics of those weaknesses under Section 302 of the Sarbanes Oxley Act of 2002. *Review of Accounting Studies* , 13 (1): 141-165.
8. Hevesi G., 2005. *Internal Control Standards in New York States Government*
9. Hồ Tuấn Vũ, 2016. Các nhân tố ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các ngân hàng thương mại Việt Nam. Luận án tiến sĩ kinh tế. Trường Đại học Kinh tế TP.HCM.
10. Hoàng Trọng và Chu Nguyễn Mộng Ngọc, 2008. *Thống kê ứng dụng trong kinh tế - xã hội*. Nhà xuất bản Thống kê. Hà Nội.
11. Lannoye .M.A, 1999. *Evaluation of internal Controls*.
12. Ngô Trí Tuệ, 2004. *Xây dựng HTKSNB với việc tăng cường quản lý tài chính tại Tổng công ty Bưu chính - Viễn thông Việt Nam*. Đề tài NCKH cấp bộ, Đại học Kinh tế quốc dân.
13. Nguyễn Đình Thọ & Nguyễn Thị Mai Trang, 2009. *Nghiên cứu khoa học trong quản trị kinh doanh*, Nhà xuất bản Thống kê.
14. Nguyễn Đình Thọ, 2011. *Phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*, Nhà xuất bản khoa học xã hội.
15. Nguyễn Thị Phương Dung, 2016. *Các yếu tố ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các Công ty có vốn đầu tư nước ngoài trong khu chế xuất Linh Trung 1*. Luận văn thạc sĩ kinh tế. Trường Đại học Kinh tế TP.HCM.
16. Nguyễn Thu Hoài, 2011. *Hoàn thiện HTKSNB trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng thuộc Tổng công ty Công nghiệp xi măng Việt Nam*. Luận án tiến sĩ kinh tế. Học viện Tài chính.
17. Phạm Bính Ngọc, 2011. *Tổ chức HTKSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng*. Luận án tiến sĩ kinh tế. Trường Đại học Kinh tế quốc dân.
18. Phan Xuân Thiện, 2016. *Các nhân tố tác động đến sự hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các công ty dịch vụ công ích thành phố Hồ Chí Minh*, Luận văn Thạc sĩ, Trường Đại học Công nghệ thành phố Hồ Chí Minh.
19. Shenkir, W.G., and P.L. Walker, 2006. *Implementing Enterprise Risk Management*, Statement on Management Accounting, Institute of Management Accountants.

FACTORS AFFECTING EFFICIENCY OF INTERNAL CONTROL SYSTEM OF JOINT STOCK COMPANIES IN CAN THO CITY

Nguyen Huu Dang¹ and Nguyen Minh Chau^{2*}

¹*School of Economics, Can Tho University*

²*Can Tho City Development Investment Fund*

(*Email: nguyenminhchaucancho@gmail.com)

ABSTRACT

The objective of this study was to identify the factors affecting the effectiveness of the internal control system in joint stock companies in Can Tho city. On the basis of the theory and previous research model, the research was performed through surveying 208 managers, chief accountants, department heads of joint stock companies in Can Tho city. The results of factor analysis exploratory EFA and multiple regression model indicated the effect of each factor on the effectiveness of the internal control system in order of descending importance: Control environment, monitoring, control activities, information and communication, risk assessment. Based on the results, administrative implications were suggested to support managers for building effectively the internal control system.

Keywords: *Can Tho city, effectiveness, internal control system, joint stock company*