

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

PHẠM LÊ NGỌC TUYẾT

**SAI SÓT VÀ THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH
KẾ TOÁN TẠI CÁC CÔNG TY XÂY LẮP
NIÊM YẾT TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG
KHOÁN VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số : 9.34.03.01

TÓM TẮT LUẬN ÁN TIẾN SĨ

Hanoi – 2021

Công trình được hoàn thành tại: **HỌC VIỆN TÀI CHÍNH**

Người hướng dẫn khoa học: PGS, TS. Mai Ngọc Anh

Phản biện 1:

.....

Phản biện 2:

.....

Phản biện 3:

.....

**Luận án sẽ được bảo vệ trước Hội đồng chấm luận án
cấp Học viện họp Học viện tài chính**

Time.....

**Có thể tìm hiểu luận án tại thư viện Quốc gia và thư viện
Học viện tài chính**

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Báo cáo tài chính (BCTC) là một trong những kênh thông tin vô cùng quan trọng trong việc kết nối doanh nghiệp với các cổ đông, nhà đầu tư và các bên liên quan. Tuy nhiên, BCTC luôn tiềm ẩn rủi ro xảy ra sai sót (chủ quan hoặc khách quan), làm sai lệch thông tin BCTC, ảnh hưởng đến tính trung thực, minh bạch của BCTC, từ đó ảnh hưởng đến các quyết định của đối tượng sử dụng thông tin. Cổ đông hoặc các nhà đầu tư có thể phải đối mặt với tình trạng thông tin không cân xứng (information asymmetry) dẫn đến sai lệch khi đưa ra quyết sách đầu tư do thông tin cung cấp không đúng, bị che giấu hoặc không được cung cấp đầy đủ.

Trong quy trình lập BCTC, các doanh nghiệp thường sử dụng rất nhiều các ước tính kế toán - một giá trị gần đúng của một chỉ tiêu liên quan đến BCTC được ước tính trong trường hợp thực tế đã phát sinh nhưng chưa có số liệu chính xác hoặc chưa có phương pháp tính toán chính xác hơn, hoặc một chỉ tiêu thực tế chưa phát sinh nhưng đã được ước tính để lập BCTC. Tuy nhiên, các doanh nghiệp cũng sử dụng các ước tính kế toán như là một công cụ đắc lực để “phù phép” lợi nhuận. Bên cạnh đó, đôi khi các ước tính không được ghi nhận đầy đủ trên BCTC do tồn tại khoảng cách giữa các quy định của chế độ kế toán và chính sách thuế thu nhập hiện hành trong việc ghi nhận chi phí, thu nhập liên quan đến ước tính kế toán, các doanh nghiệp sẽ có xu hướng loại bỏ ước tính kế toán khỏi BCTC, hạch toán theo các nội dung mà cơ quan Thuế chấp nhận, dẫn đến số liệu kế toán không trung thực, hợp lý và thông tin công bố tới người đọc không phản ánh đúng tình hình hoạt động kinh doanh.

Ở Việt Nam, ngành xây lắp là một trong những lực lượng chủ lực xây dựng cơ sở vật chất kỹ thuật, hạ tầng của nền kinh tế- xã hội, xây dựng các công trình dân dụng và công nghiệp rộng khắp cả nước. Tuy nhiên, trong bối cảnh chuẩn mực ngày càng phức tạp, hoạt động kinh doanh khó khăn, nhiều rủi ro, nợ xấu tăng cao, hàng tồn kho luân chuyển chậm, thị trường bất động sản đóng băng ... cũng là những áp lực khiến doanh nghiệp lâm vào tình điều chỉnh và “làm đẹp” thông tin BCTC.

Ngoài ra, từ khi ban hành Chuẩn mực kế toán năm 2000 đến nay đã có một số nghiên cứu trong bối cảnh Việt Nam về vấn đề này, các nghiên cứu đã bước đầu giúp nhận biết sai sót và thay đổi ước tính kế toán. Tuy nhiên, vấn đề này rất phức tạp, nhất là với đặc thù riêng biệt của công ty xây lắp, và hiện không có nhiều đề tài tập trung nghiên cứu lý luận và thực tiễn về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng

khoản Việt Nam. Do đó, tác giả lựa chọn đề tài nghiên cứu “Sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam” làm đề tài nghiên cứu cho luận án Tiến sĩ của mình.

2. Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài

2.1 Các nghiên cứu liên quan đến sai sót

W. R. Kinney (1979) đã tập trung phát hiện các sai sót thông qua thu thập dữ liệu khách hàng từ 7 công ty kiểm toán với khách hàng có doanh thu từ 5-10 triệu USD. Qua nghiên cứu nhận định có 25 tài khoản có sai sót trọng yếu được phân loại để nghiên cứu.

Nguyễn Công Phương, Nguyễn Trọng Hiền, Nguyễn Mạnh Cường (2018) nghiên cứu sai sót trong công bố thông tin trên Báo cáo tài chính (BCTC) chỉ ra thực trạng sai sót BCTC theo các chỉ tiêu trọng yếu như lợi nhuận và tài sản.

2.2 Các nghiên cứu về ước tính kế toán và thay đổi ước tính kế toán

Mai Ngọc Anh (2012) đưa ra kết quả nghiên cứu chung về ước tính kế toán và các phương pháp xác định từng ước tính quy định trong chuẩn mực kiểm toán quốc tế (ISA), chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS) và nguyên tắc kế toán Mỹ (US GAAPs) từ đó đưa ra các kinh nghiệm phù hợp với bối cảnh Việt Nam. Đề tài cũng nghiên cứu chuẩn mực và chế độ kế toán về ước tính kế toán và phương pháp xác định UTKT, đánh giá ưu nhược điểm từ đó đưa ra giải pháp hoàn thiện.

Đặng Thị Hồng Hà (2017) đã hệ thống hóa những lý luận cơ bản về kế toán ước tính bao gồm một số khoản dự phòng cơ bản tại các doanh nghiệp xây lắp bao gồm: Nội dung, đặc điểm của các khoản dự phòng và tổn thất tài sản; Cơ sở kế toán, loại hình kế toán và các nguyên tắc kế toán chi phối đến sự hình thành các khoản dự phòng.

Nguyễn Thị Ngọc Diệp và cộng sự (2020) nghiên cứu về “Các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng chuẩn mực kế toán Việt Nam của các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Thành phố Hồ Chí Minh” nhằm xác định các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán (CMKT) của các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Thành phố Hồ Chí Minh.

2.3. Các nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán

(1) *Quy mô doanh nghiệp*: Nghiên cứu của Agrawal (2005) chỉ ra không có mối liên hệ nào giữa quy mô doanh nghiệp và sai sót trong khi Larcker (2007) chỉ ra mối quan hệ ngược chiều. Watts & Zimmerman (1978), Perez (2004) chỉ ra rằng các công ty quy mô lớn sẽ có xu hướng tuân thủ các quy

định, công bố thông tin tự nguyện nhiều hơn nhằm bảo vệ uy tín, tránh sự can thiệp của Chính phủ và các kiện tụng khác.

(2) *Công ty Kiểm toán*: Nghiên cứu của Nguyễn Công Phương và Lâm Xuân Đào (2016), Trần Thị Giang Tân (2016) chỉ ra không có mối liên hệ nào giữa sai sót với công ty kiểm toán. Trái lại, Farber (2005) đã chỉ ra sai sót xảy ra do quản trị doanh nghiệp yếu kém có mối quan hệ với việc ít sử dụng công ty kiểm toán thuộc nhóm Big4.

(3) *Tính độc lập của Chủ tịch HĐQT*: Doanh nghiệp có người quản lý kiêm nhiệm chức Chủ tịch HĐQT sẽ làm có xu hướng che giấu sai phạm mà những thành viên khác khó phát hiện ra được. Agrawal và Chadha (2005) tìm thấy mối liên hệ thuận chiều giữa gian lận trong hành vi chi phối thu nhập với sự kiêm nhiệm này.

(4) *Tỷ lệ thành viên hội đồng quản trị độc lập*: Theo nghiên cứu của Yanesari (2012) chỉ ra rằng nếu các thành viên hội đồng quản trị đều tham gia điều hành hoặc có người thân tham gia điều hành công ty thì khả năng cao các thông tin bị che giấu nhằm tối đa hóa lợi ích cá nhân mà bỏ qua lợi ích của các cổ đông hoặc các nhà đầu tư khác và thị trường.

(5) *Kinh nghiệm và trình độ chuyên môn của kế toán*: Daniel Zeghal & Mhedhbi (2006) cho rằng để tuân thủ đúng quy định về áp dụng chính sách kế toán hoặc các quy định pháp luật khác, người kế toán cần được giáo dục đầy đủ kiến thức và kinh nghiệm thực tế.

(6) *Mức độ ứng dụng công nghệ thông tin của công ty*: Mức độ ứng dụng công nghệ thông tin trong xử lý thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán là nhân tố không được kế thừa từ các nghiên cứu mà tác giả đã tham khảo. Tuy nhiên, tác giả cho rằng mức độ ứng dụng công nghệ thông tin cao sẽ có tác động tích cực đến tính tuân thủ trong xử lý thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán.

(7) *Mức độ quan tâm và nhận thức của nhà quản trị*: Theo nghiên cứu của Page (1984) và Collis & Jarvis (2000) cho rằng chủ doanh nghiệp thường ưu tiên việc kê khai và thực hiện nghĩa vụ thuế hơn là tuân thủ chuẩn mực kế toán, do đó, làm ảnh hưởng đến chất lượng thông tin báo cáo tài chính.

(8) *Ý kiến tư vấn của các bên độc lập*: Sự tư vấn của tổ chức nghề nghiệp có ảnh hưởng rất lớn tới tính tuân thủ các quy định, chế độ, chuẩn mực kế toán. Các bên độc lập ở đây có thể hiểu là các hội kiểm toán viên hành nghề, ý kiến tư vấn của công ty kiểm toán, tư vấn của bộ phận tuyên truyền trong lĩnh vực kế toán...

(9) *Áp lực từ thuế*: Thuần (2016) cho rằng áp lực thuế được khái niệm như là sức ép từ cơ quan thuế làm cho doanh nghiệp phải áp dụng các quy định

thuế khi xử lý trình bày thông tin trên BCTC. Theo nghiên cứu của Alm & McKee (1998), doanh nghiệp thường sợ hãi với khả năng bị bắt và bị phạt hoặc ảnh hưởng đến uy tín của doanh nghiệp, do đó, buộc họ phải tuân thủ chính sách thuế hơn là tuân thủ chính sách kế toán doanh nghiệp.

2.4. Nhận xét các nghiên cứu trước

Qua nghiên cứu các công trình và luận án của tác giả trong nước và nước ngoài về sai sót và thay đổi ước tính kế toán, tác giả rút ra kết luận:

- Chưa có nghiên cứu nào về tính tuân thủ trong xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các doanh nghiệp xây lắp Việt Nam.
- Thực trạng sự tuân thủ xử lý về sai sót và thay đổi ước tính kế toán sẽ là nội dung không thể kế thừa ở các nghiên cứu trước cả trong và nước ngoài.
- Mỗi đề tài nghiên cứu phát hiện ra những nhân tố ảnh hưởng, tuy nhiên, các nhân tố nghiên cứu ở các nước khác nhau có thể cho kết quả khác nhau.
- Việc nghiên cứu nội dung xử lý thông tin sai sót và thay đổi ước tính kế toán là chủ đề không bị trùng lặp với các nghiên cứu trước đây. Đồng thời luận án sẽ sử dụng cả hai phương pháp định tính và định lượng để giải quyết vấn đề.

2.5. Khoảng trống nghiên cứu

Thứ nhất, Hiện tại, chưa ghi nhận nghiên cứu nào về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

Thứ hai, Việt Nam với địa lý khác biệt, là một nước có nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, các nhân tố ảnh hưởng đến nghiên cứu tại các nước phát triển có thể không phù hợp với thực tế ở Việt Nam.

Thứ ba, tính đến hiện tại, nghiên cứu về sai sót và thay đổi ước tính kế toán cùng với các nhân tố ảnh hưởng tại các công ty xây lắp niêm yết chỉ được tiến hành ở mức độ luận văn thạc sĩ tại các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán HOSE hoặc HNX. Do đó, cần thêm nhiều nghiên cứu tổng thể toàn thị trường chứng khoán Việt Nam để bổ sung bằng chứng thực nghiệm về việc xác định các nhân tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ trong xử lý thông tin sai sót và thay đổi ước tính kế toán.

3. Mục đích nghiên cứu

Mục đích chung:

- Nghiên cứu vấn đề về nhận diện, xử lý, công bố thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán trên phương diện lý luận và thực tiễn.

Mục đích cụ thể:

- Nghiên cứu Chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS), Chuẩn mực và Chế độ kế toán Việt Nam hiện hành về sai sót và thay đổi ước tính kế toán, đồng thời đánh giá thực trạng công tác nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót và thay

đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp, từ đó rút ra ưu điểm, hạn chế và nguyên nhân.

– Xác định các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

– Đề xuất một số khuyến nghị nhằm tăng cường sự tuân thủ xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán.

4. Câu hỏi nghiên cứu

Câu 1: Có các quan điểm lý luận nào về nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán?

Câu 2: Các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam đang nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại như thế nào?

Câu 3: Những nhân tố nào ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ xử lý thông tin (nhận diện, xử lý và công bố) về sai sót và thay đổi ước tính kế toán?

Câu 4: Các giải pháp nào nhằm tăng cường mức độ tuân thủ trong xử lý thông tin (nhận diện, xử lý và công bố) về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam?

5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án

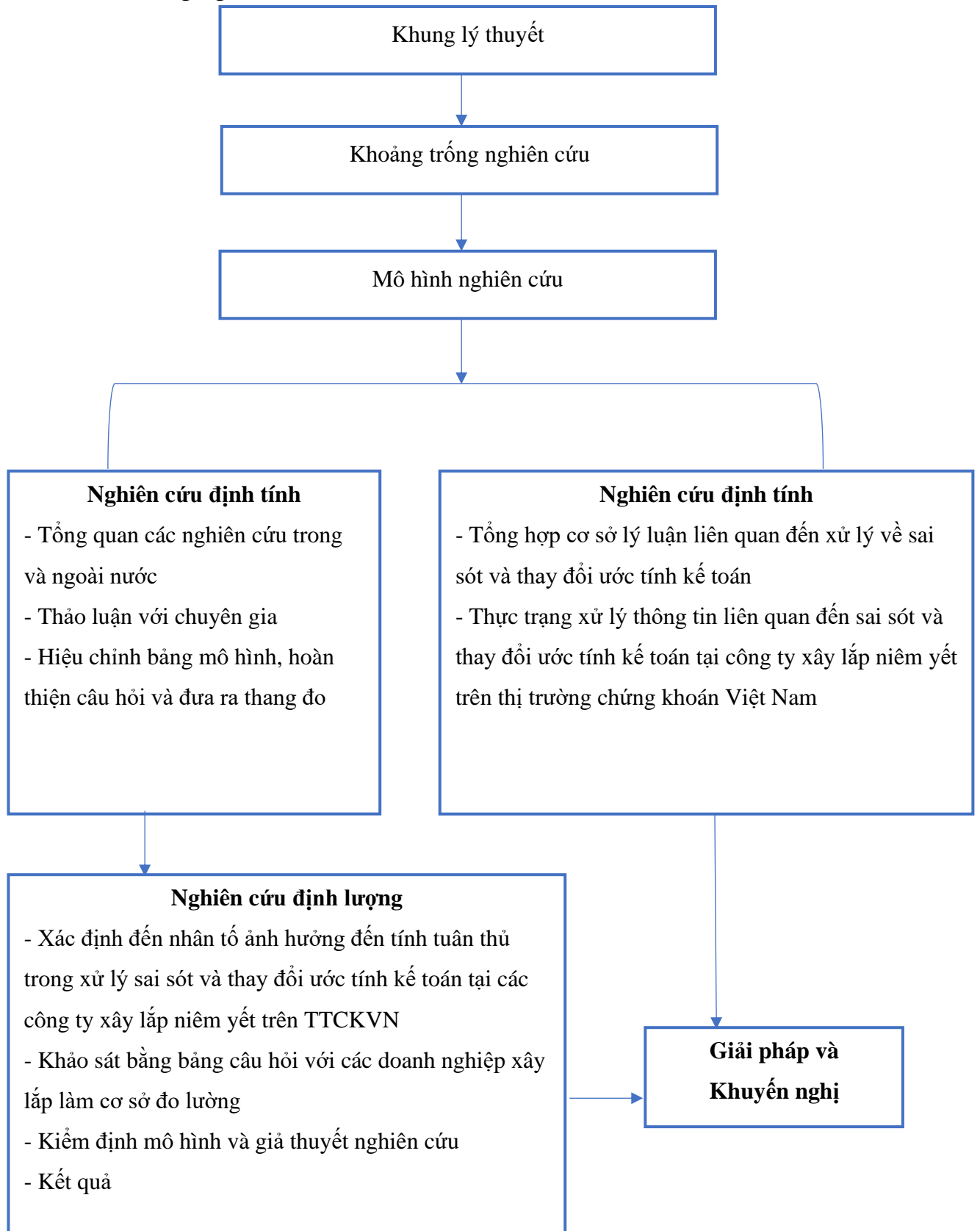
Luận án này nghiên cứu về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

Phạm vi nghiên cứu:

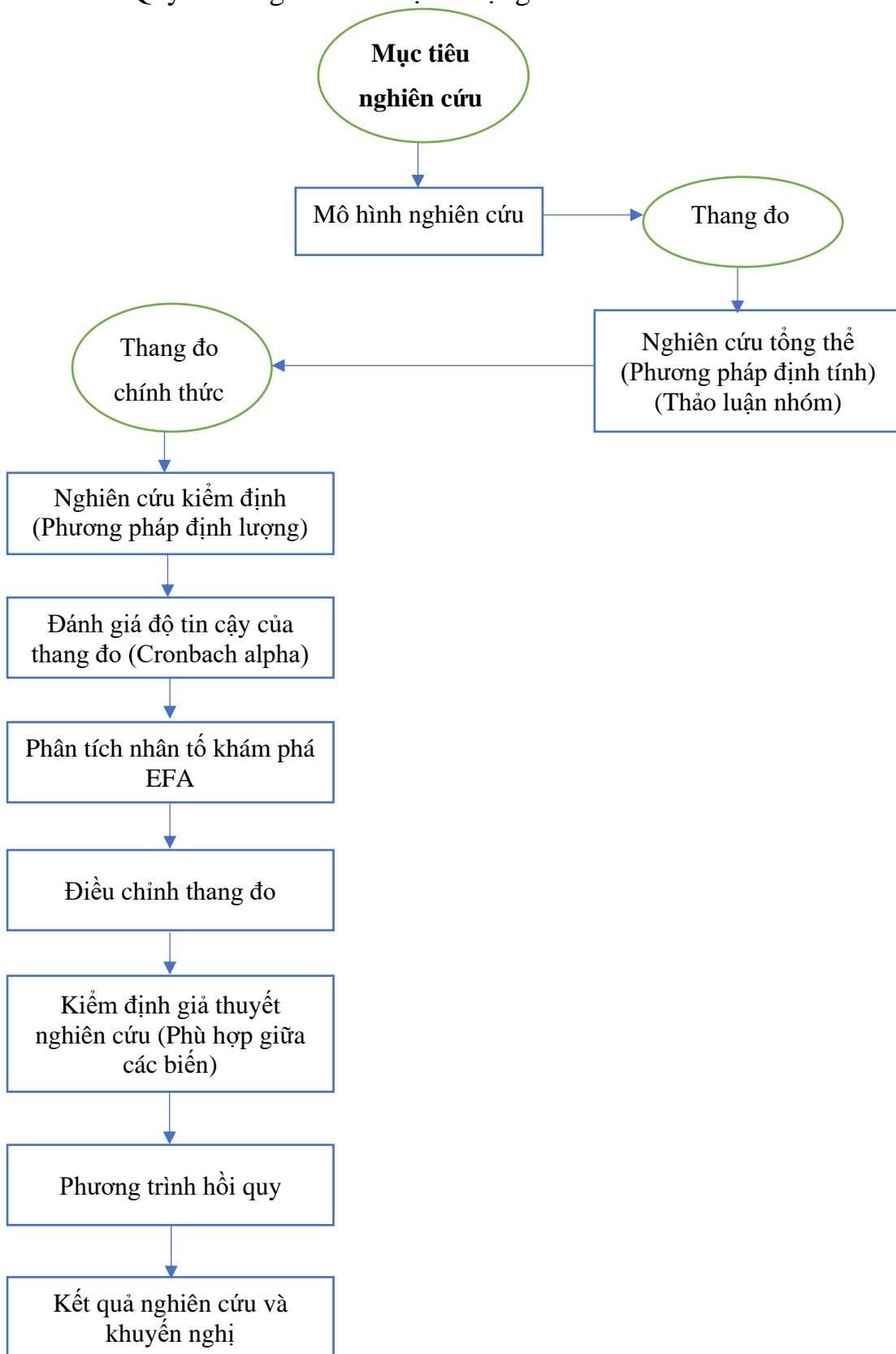
Các chỉ tiêu được cung cấp trên Báo cáo tài chính của các công ty xây lắp niêm yết trên HNX và HOSE giai đoạn 5 năm từ 2015-2019.

6. Khung nghiên cứu và quy trình nghiên cứu

Sơ đồ 1: Khung nghiên cứu



Sơ đồ 2: Quy trình nghiên cứu định lượng



7. Phương pháp nghiên cứu

7.1. Phương pháp thu thập dữ liệu nghiên cứu

Dữ liệu sơ cấp: Phương pháp tiếp cận và thu thập dữ liệu theo hướng chủ quan bao gồm bảng câu hỏi, phiếu khảo sát, phỏng vấn... Đối tượng trả lời các câu hỏi hoặc các phiếu phải là người trực tiếp làm công tác kế toán công ty, chuyên gia.

Dữ liệu thứ cấp: Dữ liệu thứ cấp luận án sử dụng trong nghiên cứu được cung cấp bởi Vietstock là báo cáo tài chính (hợp nhất) sau kiểm toán so sánh dữ liệu với báo cáo tài chính (hợp nhất) Quý IV.

7.2. Phương pháp xử lý dữ liệu

Nghiên cứu này áp dụng các phương pháp nghiên cứu hỗn hợp bao gồm cả định tính và định lượng. Cụ thể:

– Phương pháp định tính:

+ Nghiên cứu tài liệu trong và nước ngoài để xác định những nhóm nhân tố ảnh hưởng đến tính tuân thủ trong xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán.

+ Thảo luận nhóm gồm 13 người, là những người am hiểu và có kinh nghiệm thực tiễn về tình hình hoạt động của công ty xây lắp niêm yết trên TTCK VN (tiêu chí lựa chọn chuyên gia gồm giảng viên đại học có kinh nghiệm, kế toán trưởng, kế toán viên tổng hợp...);

– Phương pháp định lượng: Từ kết quả nghiên cứu của phương pháp nghiên cứu định tính tác giả tiếp tục đưa vào đo lường, kiểm định thông qua bảng khảo sát và phỏng vấn.

Công cụ nghiên cứu bao gồm: Bảng câu hỏi khảo sát, Câu hỏi phỏng vấn, phần mềm SPSS.

8. Đóng góp của luận án

Về mặt học thuật:

– Hệ thống hóa được cơ sở lý thuyết về chuẩn mực kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán.

– Hoàn thiện thang đo về mức độ tuân thủ về xử lý thông tin và xác định được 9 nhân tố ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ xử lý thông tin sai sót và thay đổi ước tính kế toán

Về mặt ứng dụng:

– Nghiên cứu là một kênh tham khảo có giá trị trong việc tuân thủ quy định chuẩn mực kế toán nói chung và chuẩn mực kế toán 29 nói riêng.

– Nghiên cứu là căn cứ có giá trị trong việc đánh giá sự tuân thủ trong xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại doanh nghiệp xây lắp niêm yết, giúp ích cho người đọc, nhà đầu tư và các cơ quan chức năng.

9. Kết cấu của luận án:

Chương 1: Những vấn đề lý luận cơ bản về sai sót và thay đổi ước tính kế toán trong các công ty xây lắp; Chương 2: Thực trạng các sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam; Chương 3: Hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

CHƯƠNG 1: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ SAI SÓT VÀ THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TRONG CÁC CÔNG TY XÂY LẮP

1.1 Tổng quan về sai sót và thay đổi ước tính kế toán

1.1.1 Tổng quan về sai sót

1.1.1.1 Khái niệm sai sót

Edwin Hardin Sutherland (1883-1950)- một nhà xã hội học người Mỹ nổi tiếng với thuật ngữ do ông sáng lập là White Collar Crime để chỉ loại hình tội phạm liên quan đến kinh doanh, không có tính chất bạo lực mà thường liên quan đến tiền bạc, phạm tội vì mục đích kiếm lợi cho bản thân.

Theo cách tiếp cận của Chuẩn mực kế toán quốc tế 08 (IAS 08)- Các chính sách kế toán, các thay đổi ước tính kế toán và các sai sót: “Sai sót có thể phát sinh từ việc ghi nhận, xác định giá trị, trình bày hoặc thuyết minh các khoản mục trên báo cáo tài chính”.

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam 29 (VAS)- Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót: “Sai sót xuất phát từ lỗi do tính toán, áp dụng sai các chính sách kế toán, bỏ quên, hiểu hoặc diễn giải sai các sự việc và gian lận”.

Trong phạm vi nghiên cứu của luận án nhất quán cho rằng sai sót (error) bao gồm nội hàm gian lận (fraud) và không phân tách hai nội dung dựa trên yếu tố cố ý (intention) hoặc vô ý (unintention).

1.1.1.2 Khái niệm sai sót trong báo cáo tài chính

Theo R K Elliot; J J Willingham; Peat, Marwick, Mitchell (1980): Hành vi gian lận BCTC là hành vi chủ đích thay đổi thông tin hoặc trình bày sai lệch trọng yếu, gây tổn hại cho nhà đầu tư và chủ nợ.

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam 29 (VAS 29)- Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót: “Sai sót xuất phát từ lỗi do tính toán, áp dụng sai các chính sách kế toán, bỏ quên, hiểu hoặc diễn giải sai các sự việc và gian lận”. Sai sót sẽ được coi là trọng yếu nếu chúng có thể làm sai lệch đáng kể BCTC, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng BCTC.

Như vậy, sai sót trong báo cáo tài chính bao hàm ý nghĩa gian lận, có thể phát sinh từ việc thu thập, xử lý dữ liệu không chính xác hoặc cố tình bỏ sót hoặc ước tính kế toán không chính xác hoặc áp dụng sai các chính sách chuẩn mực do sự thiếu hiểu biết hoặc thực hiện các sai phạm một cách chủ đích... từ đó ảnh hưởng tới tính chính xác và trung thực của BCTC.

1.1.1.3 Đặc điểm của sai sót

Các thủ đoạn sai sót hoặc gian lận báo cáo tài chính đều theo hai hướng là giảm lợi nhuận doanh nghiệp nhằm tránh thuế TNDN phải đóng hoặc tăng lợi nhuận. Các lỗi gian lận được Hiệp hội các nhà điều tra gian lận Mỹ (ACFE) cụ thể cách thức làm tăng hoặc giảm lợi nhuận báo cáo tài chính như sau: Tăng/giảm lợi nhuận; Ghi nhận công nợ và chi phí không đầy đủ; Ghi nhận sai niên độ; Công bố thông tin không đầy đủ; Ghi tăng/giảm doanh thu.

1.1.2 Tổng quan thay đổi ước tính kế toán

1.1.2.1 Ước tính kế toán

Về bản chất, ước tính kế toán là một giá trị gần đúng của các chỉ tiêu liên quan đến báo cáo tài chính gồm tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí. Trên thực tế việc sử dụng UTKT với độ tin cậy hợp lý là một phần không thể thiếu bởi lý do sau:

Thứ nhất, ước tính kế toán mặc dù dựa trên xét đoán nghề nghiệp mang tính chủ quan, chứa đựng nguy cơ về rủi ro nhưng hiện tại không có phương pháp hoặc cách thức khả thi hơn để doanh nghiệp áp dụng.

Thứ hai, ước tính kế toán làm cho thông tin báo cáo tài chính tại thời điểm lập được chính xác nhất.

1.1.2.2 Thay đổi ước tính kế toán

Thay đổi ước tính kế toán là việc điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản, nợ phải trả hoặc giá trị tiêu hao định kỳ của tài sản được tạo ra từ việc đánh giá tình trạng hiện thời và lợi ích kinh tế trong tương lai cũng như nghĩa vụ liên quan đến tài sản và nợ phải trả đó.

1.1.2.3 Phân loại ước tính kế toán

Việc phân loại các ước tính kế toán sẽ gắn với từng tiêu thức phân loại khác nhau, cụ thể: theo nội dung kinh tế và theo thời gian phát sinh

1.1.2.4 Phương pháp xác định ước tính kế toán: Phương pháp so sánh trực tiếp, Phương pháp so sánh điều chỉnh, Phương pháp thu thập, Phương pháp hồi quy.

1.1.2.5 Nội dung ước tính kế toán trên báo cáo tài chính doanh nghiệp

Các UTKT bao gồm các khoản mục ước tính trên BCTC như: Khấu hao tài sản cố định; Các khoản dự phòng tổn thất tài sản (Dự phòng phải thu khó đòi, Dự phòng giảm giá hàng tồn kho; Dự phòng phải trả; Dự phòng bảo hành công trình xây lắp; Dự phòng hợp đồng có rủi ro lớn ...

1.1.3 Ảnh hưởng của sai sót và thay đổi ước tính kế toán đến BCTC doanh nghiệp

Mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp thông tin trung thực, hợp lý về tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và dòng tiền, do đó, các thông tin bị sai sót dù do nhầm lẫn hay cố ý gian lận cũng đều tiềm ẩn những hậu quả đối với báo cáo tài chính, nhà đầu tư, các doanh nghiệp ...

1.2 Nguyên tắc xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán

1.2.1 Nguyên tắc xử lý kế toán đối với sai sót

Nhận diện sai sót: Cách xử lý của kế toán khi nhận diện hoặc phát hiện sai sót được khái quát như sau: Sai sót có thể phát sinh từ việc ghi nhận, xác định giá trị, trình bày và thuyết minh các khoản mục trên báo cáo tài chính. Sai sót bao gồm sai sót trọng yếu và không trọng yếu.

Xử lý sai sót: Đối với các sai sót được phát hiện, doanh nghiệp cần xử lý các sai sót bằng cách điều chỉnh hồi tố bằng cách điều chỉnh lại số liệu so sánh nếu sai sót thuộc kỳ lấy số liệu so sánh; hoặc điều chỉnh số dư đầu kỳ của tài sản, nợ phải trả và các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu của kỳ lấy số liệu so sánh, nếu sai sót thuộc kỳ trước kỳ lấy số liệu so sánh.

Công bố sai sót: Trong trường hợp các doanh nghiệp đã phát hiện sai sót, xử lý sai sót thì việc trình bày và công bố các sai sót cũng như những ảnh hưởng tới khoản mục báo cáo tài chính là yêu cầu bắt buộc.

1.2.2 Nguyên tắc xử lý thay đổi ước tính kế toán

Nhận diện thay đổi ước tính kế toán

Thay đổi ước tính kế toán khi có thêm thông tin hoặc kinh nghiệm mới hoặc các căn cứ thực hiện ước tính có thay đổi. Khi khó xác định một thay đổi là thay đổi chính sách kế toán hay thay đổi ước tính kế toán thì thay đổi này được coi là thay đổi ước tính kế toán.

Xử lý thay đổi ước tính kế toán

Trong trường hợp ước tính kế toán có thay đổi thì các doanh nghiệp sẽ xử lý bằng cách áp dụng phi hồi tố và ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh: của kỳ có thay đổi, nếu thay đổi chỉ ảnh hưởng đến kỳ hiện tại; hoặc của kỳ có thay đổi và các kỳ sau đó, nếu thay đổi ảnh hưởng đến các kỳ này.

Công bố thay đổi ước tính kế toán

Trường hợp doanh nghiệp ghi nhận các thay đổi ước tính kế toán trong năm tài chính thì việc công bố và trình bày thông tin liên quan là việc cần thực hiện. Theo đó, doanh nghiệp cần trình bày tính chất và giá trị của các thay đổi ước tính kế toán có ảnh hưởng đến kỳ hiện tại, dự kiến ảnh hưởng đến các kỳ trong tương lai, trừ khi không thể xác định được thì phải trình bày lý do.

1.3 Đặc điểm của các công ty xây lắp ảnh hưởng đến các sai sót và thay đổi ước tính kế toán

Thứ nhất, sản phẩm là những công trình từ xây dựng công nghiệp đến dân dụng, cầu đường, cơ sở hạ tầng, nhà cửa, xây lắp điện...). Sản phẩm của các công ty xây lắp mang tính chất riêng lẻ, quy mô lớn, giá trị lớn, kỹ thuật sản xuất phức tạp, thời gian sản xuất dài...

Thứ hai, sản phẩm xây lắp có tính chất cố định, gắn liền nơi sản xuất với nơi tiêu thụ sản phẩm, sản phẩm hoàn thành không nhập kho quản lý như các ngành sản xuất khác.

Thứ ba, sản phẩm xây lắp thường được tiến hành ngoài trời chịu tác động lớn từ các yếu tố, điều kiện thiên nhiên, khí hậu, địa chất...

Thứ tư, sản phẩm xây lắp có đặc thù thời gian thi công kéo dài nên thường dẫn đến rủi ro liên quan đến hợp đồng xây lắp.

1.4 Lý thuyết nền nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng

Các lý thuyết nền được sử dụng bao gồm: Lý thuyết ủy nhiệm, Lý thuyết tín hiệu, Lý thuyết kế toán thực chứng, Lý thuyết tâm lý.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương 1 trình bày lý luận những vấn đề cơ bản sai sót và thay đổi ước tính kế toán, các ảnh hưởng tới báo cáo tài chính và nguyên tắc xử lý và công bố thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán. Chương 1 cũng đưa ra một số đặc điểm của công ty xây lắp ảnh hưởng đến sai sót và thay đổi ước tính kế toán. Ngoài ra, Chương 1 tổng hợp các lý thuyết nền từ đó đưa ra một số nhân tố ảnh hưởng đến tính tuân thủ trong xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán.

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG SAI SÓT VÀ THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TẠI CÁC CÔNG TY XÂY LẮP NIÊM YẾT TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG KHOÁN VIỆT NAM

2.1 Tổng quan về công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.1.1 Khái quát chung về ngành xây lắp, công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam và sản phẩm xây lắp

Ngành xây lắp: Ngành xây lắp cũng được coi là một ngành công nghiệp đặc biệt khi là tiền đề phát triển các ngành công nghiệp khác. Trong hơn 30 năm từ cải cách đổi mới, ngành xây lắp Việt Nam đạt tăng trưởng trung bình 8,8%/năm, có những bước phát triển vượt bậc theo hướng hiện đại, đáp ứng ngày càng tốt hơn nhu cầu thị trường với công nghệ ngày càng tiên tiến.

Công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Hiện nay, các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên TTCK Việt Nam có 118 công ty xây lắp niêm yết (chiếm khoảng 19% tổng số công ty niêm yết), bao gồm 49 công ty niêm yết tại sở giao dịch chứng khoán Hồ Chí Minh và 69 công ty xây dựng niêm yết tại sở giao dịch chứng khoán Hà Nội.

2.1.2 Phân loại công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Phân loại công ty xây lắp niêm yết theo thời gian niêm yết; theo vốn điều lệ thực tế; theo quy mô doanh nghiệp

2.1.3 Đặc điểm về tổ chức quản lý của doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Về tổ chức quản lý, công ty được tổ chức theo mô hình ba cấp (Công ty-Xí nghiệp-Đội), hoặc tổ chức quản lý theo mô hình hai cấp, đây là kiểu tổ chức mà công ty chỉ có các đội sản xuất (đội thi công cơ giới, đội xây dựng...), dưới đội xây dựng là các tổ.

2.1.4 Đặc điểm về tình hình kế toán, tài chính của doanh nghiệp xây lắp

Tình hình kế toán

Do ngành xây lắp có những đặc thù nên cách ghi nhận doanh thu cũng sẽ những đặc điểm khác. Cụ thể với các mặt hàng hay sản phẩm thông thường, doanh thu chỉ được xác định sau khi đã bán sản phẩm. Các DNXL thường xác định doanh thu, chi phí và lợi nhuận theo 2 cách sau: Xuất phát từ doanh thu xác định rồi dự kiến lợi nhuận và trên cơ sở đó mới xác định chi phí phát sinh, hoặc; Xuất phát từ chi phí đã tập hợp được rồi dự kiến lợi nhuận và trên cơ sở đó mới xác định doanh thu.

Tình hình tài chính

Nhu cầu vốn lưu động thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng nhu cầu vốn cho hoạt động sản xuất kinh doanh trong khi vốn tự chủ chỉ khoản 5-20% tổng nguồn vốn. Bên cạnh đó, tại các doanh nghiệp xây lắp tình trạng tiêu cực xảy ra khá phổ biến làm ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng các công trình.

2.2 Đánh giá thực trạng sai sót và thay đổi ước tính kế toán trên BCTC tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.2.1 Thực trạng công tác nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót trên báo cáo tài chính tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.2.1.1 Nhận diện sai sót tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Việc nhận diện sai sót BCTC có thể thông qua số liệu trước và sau kiểm toán, sự chênh lệch số liệu trước và sau kiểm toán không phải là cơ sở chắc chắn khẳng định có hay không có gian lận. Tuy nhiên, đây có thể được coi như

xuất phát từ động cơ chủ đích để “làm đẹp” báo cáo tài chính và đưa ra thông tin lãi ảo và ngược lại.

Bảng 1: Thống kê các công ty xây lắp niêm yết có sai sót lợi nhuận sau thuế TNDN

BCTC trước và sau kiểm toán	2015		2016		2017		2018		2019	
	SL	Tỷ lệ	SL	Tỷ lệ	SL	Tỷ lệ	SL	Tỷ lệ	SL	Tỷ lệ
1.Lệch so với số liệu kiểm toán:	76	70%	89	75%	90	73%	97	80%	85	72%
BCTC cao hơn	50	46%	49	41%	58	47%	56	46%	49	42%
BCTC thấp hơn	26	24%	40	34%	32	26%	41	34%	36	31%
2.Không thay đổi	32	30%	30	25%	33	27%	25	20%	33	28%
Tổng	108	100%	119	100%	123	100%	122	100%	118	100%
3.Sai do tính toán	1		1		2		2		4	

(Nguồn: Tác giả thống kê)

Sự thay đổi này có thể là do doanh nghiệp đưa ra lợi nhuận cao hơn hoặc thấp hơn so với số liệu kiểm toán chấp nhận. Các công ty có sai sót lợi nhuận chiếm một tỷ lệ tương đối cao, dao động quanh mức 74% tổng số các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

Bảng 2: Quy mô sai sót lợi nhuận, trường hợp các công ty xây lắp niêm yết báo cáo lợi nhuận thấp hơn số liệu sau kiểm toán

(ĐVT: Triệu đồng)

Chỉ tiêu	2015	2016	2017	2018	2019
Median lợi nhuận sai sót	228	357	382	300	169
Minimum lợi nhuận sai sót	4	0	0	0	0
Maximum lợi nhuận sai sót	43.761	15.265	50.446	2.560	5.816
Số lượng công ty	26	40	32	41	36

(Nguồn: Tác giả thống kê)

Bảng 3: Quy mô sai sót lợi nhuận, trường hợp các công ty xây lắp niêm yết báo cáo lợi nhuận cao hơn số liệu sau kiểm toán

(ĐVT: Triệu đồng)

Chỉ tiêu	2015	2016	2017	2018	2019
Tổng lợi nhuận sai sót	-144.379	-297.516	-128.914	-243.937	-250.176
Median lợi nhuận sai sót	-648	-777	-549	-408	-470
Minimum lợi nhuận sai sót	-69.769	-65.433	-30.531	-104.312	-16.340
Maximum lợi nhuận sai sót	0	0	0	-1	0
Số lượng công ty	50	49	58	56	49

(Nguồn: Tác giả thống kê)

Qua nghiên cứu từ Bảng 2 và 3 cho thấy số liệu trước và sau kiểm toán vẫn có sự thay đổi và chênh lệch đáng kể. Một số sai sót có thể được nhận diện và lý giải như sau:

Thứ nhất, sai sót do lỗi tính toán hoặc bỏ sót các giao dịch.

Thứ hai, sai sót do công tác đánh giá và tính toán các khoản dự phòng không phù hợp.

Thứ ba, Các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán không lập dự phòng đầy đủ.

Thứ tư, Các doanh nghiệp xây lắp có xu hướng không trích lập Dự phòng hợp đồng có rủi ro lớn và Dự phòng tổn thất máy móc thi công.

Thứ năm, Các doanh nghiệp xây lắp trích lập dự phòng không đúng quy định do hiểu nhầm hoặc áp dụng nhầm quy định, chuẩn mực kế toán; không cập nhật những quy định mới.

Thứ sáu, Các doanh nghiệp xây lắp có tình trạng sau một thời gian trích lập dự phòng lại hoàn nhập toàn bộ số tiền đó.

2.2.1.2 Xử lý sai sót tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Với những sai sót của kỳ hiện tại, 100% các doanh nghiệp sửa chữa sai sót trước khi công bố báo cáo tài chính và số liệu này các doanh nghiệp sẽ không chi tiết cụ thể ở mục thuyết minh. Với những sai sót phát hiện ở kỳ trước, doanh nghiệp sẽ tiến hành điều chỉnh báo cáo tài chính.

2.2.1.3 Công bố các sai sót tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Theo khảo sát, 80,5% doanh nghiệp công bố thông tin đầy đủ về các sai sót và tiến hành thuyết minh đầy đủ thông tin theo Chuẩn mực kế toán 29. Phòng vấn sâu kế toán cho thấy 1/5 kế toán trưởng cho rằng có tình trạng xử lý sai sót kỳ trước theo cách thức sửa trực tiếp vào hệ thống sổ sách và không tiến hành thuyết minh và công bố thông tin.

2.2.2 Thực trạng công tác nhận diện, xử lý và công bố thông tin về thay đổi ước tính kế toán trên báo cáo tài chính tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.2.2.1 Thực trạng công tác nhận diện thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Thứ nhất, Một số doanh nghiệp thay đổi ước tính kế toán không phải do có kinh nghiệm mới hoặc thông tin mới mà nhằm chỉnh lỗ/lãi trong năm tài chính.

Thứ hai, qua khảo sát số liệu các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán trong thời gian 5 năm từ năm 2015-2019 cho thấy, số liệu lập dự phòng có sự thay đổi đáng kể giữa trước và sau kiểm toán. Cụ thể như sau:

Bảng 4: Các khoản dự phòng từ dữ liệu trước và sau kiểm toán

Báo cáo tài chính trước và sau Báo cáo kiểm toán	2015			2016			2017			2018			2019		
	Cao hơn	Thấp hơn	Không đổi	Cao hơn	Thấp hơn	Không đổi	Cao hơn	Thấp hơn	Không đổi	Cao hơn	Thấp hơn	Không đổi	Cao hơn	Thấp hơn	Không đổi
1. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh	2	6	100	4	3	112	4	2	117	3	1	118	4	1	113
2. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi	32	15	61	33	8	80	35	15	73	9	1	112	20	8	90
3. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	10	6	92	10	3	108	3	2	118	2	2	118	6	1	111
4. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi	1	0	107	4	2	115	1	4	118	2	2	118	1	2	115
5. Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn	4	10	94	10	11	100	15	6	102	9	8	105	0	0	118
6. Dự phòng phải trả ngắn hạn	0	0	108	0	0	121	0	0	123	0	0	122	0	0	118
7. Dự phòng phải trả dài hạn	0	0	108	0	0	121	0	0	123	0	0	122			118
Tổng số công ty	108			119			123			122			118		

2.3 Đánh giá thực trạng xử lý thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán trên BCTC tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.3.1 Những kết quả đạt được

Hệ thống chuẩn mực kế toán và khung pháp lý về kế toán đang dần hoàn thiện đáp ứng những nhu cầu về phát triển và hội nhập của Việt Nam. Bộ Tài chính sau nhiều lần nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung, ban hành các chuẩn mực kế toán, dần tiệm cận với chuẩn mực kế toán Quốc tế và phù hợp với thực tế tại Việt Nam. Chuẩn mực kế toán 29 về thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót, đã hướng dẫn về cách nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót tại báo cáo tài chính doanh nghiệp.

2.3.2 Hạn chế

– **Tồn tại trong xử lý (nhận diện, xử lý và công bố) thông tin về sai sót:**

Một là, nhiều doanh nghiệp chưa phân loại sai sót một cách phù hợp để lựa chọn áp dụng phương pháp xử lý tương thích. Các sai sót kế toán thường được xử lý theo cùng một phương pháp là điều chỉnh trực tiếp vào sổ kế toán kỳ phát hiện ra sai sót.

Hai là, vẫn còn tình trạng chênh lệch chỉ tiêu lợi nhuận sau thuế rõ rệt giữa báo cáo tài chính trước và sau kiểm toán.

Ba là, các doanh nghiệp còn nhầm lẫn giữa thông tin kế toán và thông tin sử dụng vì mục đích thuế.

Bốn là, việc công bố và thuyết minh về sai sót trong kế toán còn hạn chế dẫn đến làm giảm tính minh bạch và khả năng so sánh của thông tin kế toán.

– **Tồn tại trong xử lý (nhận diện, xử lý và công bố) thông tin về thay đổi ước tính kế toán**

Thứ nhất, doanh nghiệp xây lắp còn nhầm lẫn giữa thay đổi ước tính kế toán và thay đổi chính sách kế toán.

Thứ hai, còn tồn tại một số trường hợp doanh nghiệp xây lắp thay đổi ước tính kế toán không dựa trên kinh nghiệm mới hoặc thông tin mới mà nhằm điều chỉnh lợi nhuận.

Thứ ba, trong việc trình bày công bố về thay đổi ước tính kế toán, các doanh nghiệp chỉ đưa ra cơ sở ghi nhận, xác định giá trị, phương pháp... mà thiếu đi đánh giá riêng trong tình hình thực tế của doanh nghiệp.

2.3.3 Nguyên nhân của hạn chế

– **Hạn chế các chuẩn mực, quy định pháp luật sai sót:**

Thứ nhất, Hệ thống chuẩn mực nói chung và chuẩn mực sai sót còn sử dụng từ ngữ trừu tượng, mang tính khái quát, gây khó khăn cho người thực hiện kế toán.

Thứ hai, Tình trạng thao túng BCTC cũng có nguyên nhân là chế tài còn yếu.

– **Hạn chế các chuẩn mực, quy định pháp luật với ước tính kế toán:**

Thứ nhất, Hệ thống chuẩn mực nói chung và chuẩn mực về ước tính kế toán hay thay đổi ước tính kế toán còn sử dụng từ ngữ trừ tượng, mang tính khái quát.

Thứ hai, Hiện nay, các quy định về ghi nhận và xác định các khoản dự phòng nói chung vẫn chịu ảnh hưởng của cơ chế tài chính và chính sách Thuế của Nhà nước thay vì dựa trên tình hình thực tế của doanh nghiệp.

Thứ ba, Hiện các phương pháp áp dụng tính ước tính chỉ dừng lại ở phương pháp và mô hình ước tính đơn giản mà thiếu đi thông tin so sánh từ giá thị trường (market price).

Thứ tư, Việc tuyệt đối hóa nguyên tắc giá gốc trong đánh giá và đo lường các khoản mục cũng là một điểm yếu trong việc xác định và ghi nhận các ước tính kế toán.

Thứ năm, Hệ thống chuẩn mực kế toán và kiểm toán Việt Nam vẫn còn thiếu nhiều chuẩn mực, những quy định, hướng dẫn mang tính đồng bộ và cụ thể từ cơ quan chức năng.

2.4 Các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ về nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót, thay đổi ước tính kế toán của các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.4.1 Giả thuyết nghiên cứu

Luận án xây dựng các giả thuyết về nhân tố ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết gồm 9 nhân tố gồm: 1) Quy mô doanh nghiệp; (2) Công ty Kiểm toán; (3) Tính độc lập của Chủ tịch HĐQT; (4) Tỷ lệ thành viên hội đồng quản trị độc lập; (5) Kinh nghiệm và trình độ chuyên môn của kế toán; (6) Mức độ ứng dụng công nghệ thông tin của công ty; (7) Mức độ quan tâm và nhận thức của nhà quản trị; (8) Ý kiến tư vấn của các bên độc lập; (9) Áp lực từ thuế

2.4.2 Xây dựng mô hình nghiên cứu

Luận án sử dụng các tham số thống kê mô tả để phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ trong xử lý thông tin tại các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam. Tham số thống kê theo phương pháp này gồm số tương đối, số tuyệt đối, số bình quân, độ lệch chuẩn...

2.4.3 Xây dựng thang đo: Tác giả xây dựng thang đo có điều chỉnh phù hợp với tình hình nghiên cứu ở Việt Nam. Cấp độ thang đo qua mô hình hồi quy, nghiên cứu sử dụng thang đo Likert (quãng) 5. Việc xây dựng thang đo dựa vào chuẩn mực kế toán và thảo luận nhóm với chuyên gia.

2.4.4 Đánh giá số liệu

2.4.4.1 Mô tả doanh nghiệp

Qua mô tả thống kê số liệu các doanh nghiệp xây lắp niêm yết từ 2015-2019, mẫu khảo sát bao gồm 118 doanh nghiệp với 110 doanh nghiệp lớn, chiếm 93,2% và 8 doanh nghiệp vừa, chiếm 6,8% trong toàn mẫu. Số lượng các doanh nghiệp xây lắp niêm yết lựa chọn các đơn vị kiểm toán ngoài Big4 chiếm 82,2% với 97 đơn vị, trong khi đó chỉ 21 đơn vị lựa chọn Big4 với tỷ lệ 17,8%. Về tính độc lập của chủ tịch HĐQT, có tới 73,7% các doanh nghiệp có chủ tịch HĐQT là kiêm nhiệm, chỉ 31 doanh nghiệp trên tổng số 118 doanh nghiệp (chiếm 26,3%) có chủ tịch HĐQT không đồng thời đảm nhiệm hai chức vụ này.

2.4.4.2 Kiểm định sự tin cậy thang đo các nhân tố trong mô hình nghiên cứu

Luận án sử dụng thang đo bằng hệ số Cronbach's Alpha để phân tích và đánh giá sơ bộ độ tin cậy khi đo lường 5 biến quan sát: Kiểm định sự tin cậy thang đo cho nhân tố Kinh nghiệm và trình độ chuyên môn của kế toán (KNTDKT); Ứng dụng công nghệ thông tin (UDCNTT); Mức độ quan tâm và nhận thức của nhà quản trị (NQQT); Ý kiến tư vấn (YKTV); Áp lực từ thuế (ALTT). Kết quả: các biến đều độ tin cậy khi Cronbach's Alpha lớn hơn 0,6 trở lên và hệ số tương quan biến tổng phải lớn hơn 0,3.

2.4.4.3 Phân tích nhân tố

2.4.4.3.1 Phân tích nhân tố cho các biến độc lập trong mô hình

Phân tích nhân tố với các biến quan sát của các biến độc lập chỉ ra phân tích đạt sự tin cậy với giá trị KMO = 0,732 > 0,5 và phương sai trích = 71,80% lớn hơn 50%. Điều này chứng tỏ các thang đo này giải thích tốt việc đo lường mức độ tuân thủ xử lý thông tin.

2.4.4.3.2 Phân tích nhân tố cho biến phụ thuộc

Khi thực hiện phân tích nhân tố với các biến quan sát của biến phụ thuộc Sự tuân thủ trong xử lý thông tin sai sót và thay đổi ước tính kế toán (TT) chỉ ra các biến quan sát đảm bảo độ tin cậy để đo lường cho biến phụ thuộc TT với giá trị KMO = 0,674 lớn hơn 0,5 và phương sai trích = 69,02% lớn hơn 50%. Kết quả phân tích nhân tố cho biến phụ thuộc chỉ ra có 1 nhân tố được tạo thành giống với giả thuyết ban đầu.

2.4.4.4 Phân tích tương quan

Trừ biến Áp lực từ cơ quan thuế, các biến độc lập đều có tương quan với biến phụ thuộc, do vậy việc phân tích với tất các biến độc lập là phù hợp.

2.4.4.5 Phân tích hồi quy

Từ kết quả phân tích ta thu được mô hình hồi quy sau:

$TT = 1.06 + 0.31 \text{ QMDN} + 0.24 \text{ CTKT} + 0.34 \text{ DLCTHDQT} + 0.25 \text{ TVHDQTDL} + 0.23 \text{ KNTDKT} + 0.18 \text{ UDCNTT} + 0.13 \text{ NQTQT} + 0.14 \text{ YKTV} - 0.13 \text{ ALTT}$.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 đã khái quát chung về hoạt động của công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam. Bên cạnh đó, thực trạng công tác nhận diện, xử lý và công bố về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp cũng được nghiên cứu. Tác giả cũng đề xuất mô hình đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ về nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót, thay đổi ước tính kế toán của các doanh nghiệp xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

CHƯƠNG 3: HOÀN THIỆN VIỆC XỬ LÝ KẾ TOÁN VỀ SAI SÓT VÀ THAY ĐỔI ƯỚC TÍNH KẾ TOÁN TẠI CÁC CÔNG TY XÂY LẮP NIÊM YẾT TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG KHOÁN VIỆT NAM

3.1 Định hướng phát triển ngành xây lắp

Phương hướng phát triển trong thời gian tới để hướng tới sự bền vững, ngành xây lắp cần có kế hoạch đầu tư và làm chủ các công nghệ mới phục vụ cho công trình như: công nghệ xây dựng, vật liệu xây dựng và cơ khí xây dựng. Từng bước nghiên cứu, ứng dụng khoa học và làm chủ công nghệ mới về vật liệu xây dựng thân thiện với môi trường, công nghệ thi công xây dựng nhà siêu cao, các công trình ngầm, các công trình biển; Làm chủ công nghệ thiết kế, xây lắp và tham gia vào các công trình nhà máy điện hạt nhân với giá trị 30-40% tổng giá trị xây lắp công trình...

3.2 Nguyên tắc hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán của các công ty xây lắp niêm yết

Thứ nhất, hoàn thiện việc xử lý về toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán phải đảm bảo tính toàn diện và đồng bộ

Thứ hai, hoàn thiện việc xử lý về toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán phải phù hợp với tính đa dạng và những đặc trưng về tổ chức quản lý và kinh tế kỹ thuật của công ty xây lắp

Thứ ba, cần đảm bảo tính khả thi dễ hiểu, dễ áp dụng và dễ kiểm tra

3.3 Một số giải pháp nhằm hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán trên báo cáo tài chính của các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

3.3.1. Một số giải pháp nhằm hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót trên báo cáo tài chính của các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

3.3.1.1. Hoàn thiện các kỹ thuật về nhận diện sai sót

Thứ nhất, trước thực trạng 9/72 (12,5%) doanh nghiệp nghiên cứu bỏ sót giao dịch đòi hỏi các công ty xây lắp cần tăng cường rà soát công tác kế toán ở các khâu trong từng thời kỳ, đảm bảo các giao dịch phát sinh được ghi nhận đầy đủ, phản ánh chính xác vào báo cáo tài chính.

Thứ hai, với tình trạng các doanh nghiệp bỏ qua các khoản ước tính hoặc lợi dụng ước tính kế toán để làm đẹp báo cáo tài chính, các doanh nghiệp nhất là nhà quản lý cần nhận thức rằng việc làm này có thể làm sai lệch thông tin và ảnh hưởng đến lợi ích kinh tế của người sử dụng báo cáo. Việc ghi nhận và công bố thông tin đầy đủ cũng là bước dự phòng giúp doanh nghiệp tránh các vấn đề pháp lý liên quan trong tương lai.

Thứ ba, nhằm hạn chế các sai sót do công tác đánh giá và tính toán với một số khoản dự phòng quan trọng thường được sử dụng trong công ty xây lắp, một số giải pháp được đưa ra với từng loại dự phòng như: Dự phòng nợ phải thu khó đòi; Dự phòng bảo hành công trình xây lắp; Dự phòng tổn thất tài sản cố định...

Thứ tư, các công ty xây lắp cần chủ động đánh giá và thiết lập mức trọng yếu sai sót riêng phù hợp với đặc thù của công ty mình.

Thứ năm, nhằm hạn chế các rủi ro, sai sót có thể xảy ra đòi hỏi kế toán đơn vị tăng cường thực hiện các thử nghiệm kiểm soát, thử nghiệm cơ bản đối với khoản mục trên báo cáo tài chính

3.3.1.2. Hoàn thiện các thủ tục về xử lý sai sót

Doanh nghiệp cần sơ đồ hóa cách nhận biết, cách điều chỉnh hạch toán đối với các sai sót.

3.2.1.3. Hoàn thiện về công bố thông tin

Nhằm hạn chế tình trạng mất cân xứng khi các báo cáo tài chính che giấu thông tin hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ, gây thiệt hại cho cổ đông và các nhà đầu tư đòi hỏi doanh nghiệp phải công bố thông tin chính xác, đầy đủ và kịp thời.

3.3.2. Một số giải pháp nhằm hoàn thiện việc xử lý kế toán về thay đổi ước tính kế toán trên báo cáo tài chính của các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

3.3.2.1. Hoàn thiện công tác nhận diện về thay đổi ước tính kế toán

Thứ nhất, doanh nghiệp có thể sơ đồ hóa từng bước và từng nội dung để xác định trường hợp cụ thể nào là thay đổi ước tính kế toán hay thay đổi chính sách kế toán

Thứ hai, đối với các ước tính ghi nhận trong kỳ trước, lãnh đạo đơn vị và kế toán đơn vị cần định kỳ thực hiện đánh giá lại cơ sở thiết lập, phương pháp xác định UTKT

Thứ ba, để đảm bảo các ước tính kế toán được ghi nhận đầy đủ thì ban lãnh đạo, kế toán cần đánh giá những UTKT gắn liền với đặc thù hoạt động kinh doanh của đơn vị

Thứ tư, ban lãnh đạo và kế toán cần tăng cường thực hiện các thử nghiệm kiểm soát đối với các UTKT (đánh giá lại cơ sở ước tính, đánh giá các thủ tục kiểm soát đối với mô hình lập quy trình và tính toán UTKT) và thử nghiệm cơ bản (thủ tục phân tích cơ bản và kiểm tra chi tiết)

3.3.2.2. Hoàn thiện các thủ tục thay đổi ước tính kế toán

Đối với các thay đổi ước tính kế toán, các công ty sẽ áp dụng phi hồi tố và ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ thay đổi nếu thay đổi chỉ ảnh hưởng tới kỳ hiện tại hoặc của kỳ có thay đổi và các kỳ sau đó, nếu thay đổi ảnh hưởng đến các kỳ này.

Doanh nghiệp có thể sử dụng các mô hình ước tính để cơ sở lập các ước tính kế toán có độ tin cậy cao hơn như: Mô hình hồi quy, Mô hình bình phương trung bình theo xác suất, Mô hình ước lượng điểm/ước lượng khoảng, Mô hình chiết khấu dòng tiền (DCF)

3.4 Khuyến nghị để thực hiện giải pháp hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán trên báo cáo tài chính của các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

3.4.1 Về phía các cơ quan quản lý Nhà nước

– Bộ Tài chính

Thứ nhất, tăng chế tài xử phạt đối với những hành vi sai phạm công bố thông tin BCTC, mức xử phạt nên được thay đổi như sau:

– Đối với phạt hành chính, nên quy định tiền phạt theo tỷ lệ số tiền gây thiệt hại, không nên đặt một hạn mức xác định.

– Đối với hành vi sai phạm thông tin trên BCTC gây thiệt hại nghiêm trọng có những biện pháp khắc phục hậu quả và hình sự hóa.

Thứ hai, về góc độ hoàn thiện chính sách, chuẩn mực và chế độ kế toán Bộ Tài chính cần có hướng dẫn cụ thể về phương pháp xác định và ghi nhận các ước tính kế toán.

Thứ ba, cần tăng cường các chế tài xử lý đối với các hành vi vi phạm trong lập BCTC của các công ty xây lắp nói riêng và các công ty niêm yết nói chung.

Thứ tư, tăng cường công tác đào tạo và cập nhật kiến thức, đạo đức nghề nghiệp cho kế toán viên và các doanh nghiệp nhằm nâng cao năng lực, trình độ,

các kỹ thuật phát hiện rủi ro gian lận, các tình huống và trường hợp xảy ra gian lận thực tế đã xảy ra tại Việt nam và trên thế giới.

– **Ủy ban Chứng khoán Nhà nước**

Thứ nhất, hoàn thiện các văn bản quy định về công bố thông tin của các công ty niêm yết như Báo cáo thường niên, Báo cáo quản trị... Các thông tin, chỉ tiêu trên BCTC cũng cần được quy định công bố đầy đủ, chính xác và có sự giải thích cụ thể cho các thay đổi hoặc sửa chữa (nếu có). UBCKNN cần có một lộ trình nâng cao nhận thức cho các doanh nghiệp hiểu và thực hiện, việc càng tự nguyện công bố thông tin sẽ càng giảm rủi ro cho các doanh nghiệp có thể gặp phải.

Thứ hai, UBCKNN cần được trao quyền và mạnh tay hơn trong việc xử lý vi phạm công bố thông tin: công bố thông tin không chính xác hoặc công bố thông tin chậm.

Thứ ba, UBCKNN cần độc lập giám sát chất lượng kiểm toán BCTC của các công ty xây lắp nhằm tạo tin tưởng cho các nhà đầu tư.

Thứ tư, UBCKNN cần yêu cầu các công ty xây lắp công bố cụ thể các chỉ tiêu biến động trên BCTC hơn.

– **Sở giao dịch chứng khoán**

Cần tăng cường kiểm tra, giám sát các hoạt động công bố của doanh nghiệp, SGDCK cần đa dạng hóa các phương tiện công bố, xây dựng hệ thống tiếp nhận thông tin từ các doanh nghiệp, phân tích, tổng hợp và công bố tự động giúp tiếp cận thông tin nhanh hơn, có tính chính xác và giảm thiểu rủi ro hơn.

3.4.2. Về phía các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Đối với Hội đồng quản trị

Với mô hình đề xuất, Ban lãnh đạo công ty có thể đánh giá các nhân tố ảnh hưởng mức độ tuân thủ trong xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán trong công ty dựa trên các biến như: Tính độc lập của Chủ tịch HĐQT; Tỷ lệ thành viên HĐQT độc lập; Mức độ quan tâm và nhận thức của nhà quản trị... Thực tế, Ban Giám đốc thường sẽ lạm dụng quyền hạn để khống chế kiểm soát nội bộ và làm sai lệch các thông tin kế toán. Ở những công ty có chủ thể kiêm nhiệm điều hành hoặc/và tỷ lệ thành viên HĐQT điều hành cao thì nguy cơ gây ra thiệt hại cho các cổ đông nhỏ (minor), các nhà đầu tư và thị trường chứng khoán là rất cao.

Đối với Ban điều hành

Nghiên cứu cũng đã chứng minh sự quan tâm và hiểu biết của ban lãnh đạo ảnh hưởng trực tiếp đến việc giảm thiểu sai sót hoặc gian lận có trong công

ty. Ngược lại, sự thiếu hiểu biết và hời hợt của lãnh đạo thường dẫn đến sai phạm có giá trị tổn thất lớn hơn nhiều so với các sai phạm khác.

Ban điều hành công ty cũng cần tuyển chọn nhân viên kế toán có đạo đức nghề nghiệp, trình độ cao và có kinh nghiệm thực tế, điều này sẽ ảnh hưởng trực tiếp tới kết quả công việc, đảm bảo tối thiểu hóa các sai sót, đánh giá và ghi nhận các UTKT chính xác hơn trong doanh nghiệp.

Các công ty xây lắp cũng cần mời các chuyên gia hoặc các đơn vị, tổ chức tư vấn độc lập để phát hiện các nhân tố dẫn tới sai sót và gian lận trong công ty, cũng như đưa ra các cách thức, phương pháp ước tính kế toán tiên tiến, chính xác hơn.

Ngoài ra, Ban lãnh đạo công ty cần trang bị hệ thống công nghệ thông tin đồng bộ, giúp lưu trữ các hồ sơ, tài liệu và chứng từ kế toán lâu hơn.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Chương 3 chỉ ra bối cảnh, nguyên tắc và các yêu cầu của việc hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán trên BCTC của các công ty xây lắp niêm yết trên TTCK Việt Nam. Từ thực tế tính tuân thủ trong xử lý (nhận diện, xử lý và công bố) tác giả đưa ra một số đề xuất và giải pháp hoàn và một số khuyến nghị để thực hiện giải pháp hoàn thiện việc xử lý kế toán về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại công ty xây lắp niêm yết trên TTCK Việt Nam.

KẾT LUẬN

Luận án này trước hết khái quát, tổng hợp và hệ thống hóa các vấn đề lý luận liên quan đến xử lý sai sót và thay đổi ước tính kế toán cũng như tính tuân thủ trong xử lý ở khía cạnh nhận diện, xử lý và công bố thông tin về sai sót và thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam. Luận án đã đề cập thực trạng sai sót và thay đổi ước tính kế toán đồng thời sử dụng phương pháp định tính để chỉ ra các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ tính tuân thủ trong xử lý thông tin.

DANH MỤC CÁC BÀI BÁO LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1. Phạm Lê Ngọc Tuyết, “Thực trạng thay đổi ước tính kế toán tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam”, Tạp chí nghiên cứu tài chính kế toán (số 4/201), Trang 42-45.
2. Phạm Lê Ngọc Tuyết, “Đánh giá sai sót trong báo cáo tài chính tại các công ty xây lắp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam”, Tạp chí tài chính (Kỳ 2- Tháng 5/2020 (729), Trang 114-116.