

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG CHUẨN MỤC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ (IFRS): NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP TẠI VIỆT NAM

Nguyễn Thu Hiền
Học viện Tài chính
Email: hiennt@hvtc.edu.vn

Ngày nhận: 24/2/2019
Ngày nhận bản sửa: 20/3/2019
Ngày duyệt đăng: 05/01/2020

Tóm tắt:

Trong xu thế toàn cầu hóa của nền kinh tế, việc lập và trình bày báo cáo tài chính theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) đang ngày càng nhận được sự ủng hộ của nhiều quốc gia và vùng lãnh thổ trên thế giới, bởi áp dụng IFRS như một cách để các quốc gia có được sự chấp nhận trong thế giới kinh doanh quốc tế. Tại Việt Nam, việc áp dụng IFRS sẽ góp phần thúc đẩy công cuộc cải cách và quá trình hội nhập kinh tế với khu vực và thế giới. Mục tiêu của nghiên cứu này nhằm kiểm tra các nhân tố vĩ mô ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS thông qua việc xử lý dữ liệu thu thập được từ kết quả khảo sát tại 185 doanh nghiệp Việt Nam, bằng phần mềm thống kê SPSS 20.

Những phát hiện của nghiên cứu này chỉ ra rằng, các nhân tố bao gồm hệ thống pháp lý, môi trường văn hoá, trình độ giáo dục, thị trường vốn và vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp được tìm thấy có ảnh hưởng và tác động cùng chiều đến việc áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp Việt Nam.

Từ khóa: báo cáo tài chính, doanh nghiệp, IFRS, giá trị hợp lý, kế toán.

Mã JEL: M41, C12.

Factors influencing adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS): The case of Vietnam

Abstract:

In the trend of economy globalization, the preparation and presentation of financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS) is increasingly getting support from many countries and territories around the world. By adopting IFRS, countries can gain acceptance in international business. In Vietnam, the adoption of IFRS will contribute to promoting its economic reform and integration into the regional and global economy. This study is to examine the macro factors affecting the adoption of IFRS through processing data which is collected from the survey in 185 Vietnamese enterprises, by using SPSS 20. The results indicate that those factors including the legal system, cultural environment, educational level, capital market and the role of professional organizations and associations are found to have positive influence and impact on the adoption of IFRS in Vietnamese enterprises.

Keywords: Financial statements, enterprises, IFRS, fair value, accounting.

JEL Code: M41, C12

1. Giới thiệu

Trong xu thế hội nhập kinh tế quốc tế, toàn cầu hóa về hợp tác và phát triển kinh tế, lĩnh vực kế toán được xác định không còn là vấn đề mang tính nội tại, riêng biệt của từng quốc gia, việc tìm ra một ngôn ngữ chung cho các doanh nghiệp trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính là hết sức cấp thiết. Để phù hợp với yêu cầu đa dạng của doanh nghiệp cũng như các nhà đầu tư, các quốc gia thường cho phép các doanh nghiệp lựa chọn chuẩn mực kế toán quốc gia hoặc chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) khi lập và trình bày báo cáo tài chính. Theo tài liệu của Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB), tính đến tháng 9 năm 2018 đã có 144/166 quốc gia và vùng lãnh thổ tuyên bố yêu cầu áp dụng IFRS cho tất cả hoặc hầu hết các công ty và được thể hiện ở Hình 1.

Việt Nam là một trong số ít các quốc gia chưa áp dụng IFRS, và đang áp dụng chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc áp dụng VAS ngày càng bộc lộ nhiều hạn chế, một số nội dung chưa phù hợp với các giao dịch của kinh tế thị trường trong giai đoạn mới, nhất là trong bối cảnh thị trường vốn phát triển mạnh mẽ, xuất hiện nhiều loại công cụ tài chính phức tạp. Do vậy, để phù hợp với xu thế toàn cầu hóa, cam kết áp dụng IFRS, Bộ Tài chính đang hoàn thiện “Đề án áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế vào Việt Nam”. Cùng với đó, trong những năm qua có nhiều nghiên cứu đã chỉ ra những điều kiện thuận lợi, khó khăn cũng như các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS vào điều kiện cụ thể ở Việt Nam. Thông qua việc tổng hợp kết quả các nghiên cứu trong và ngoài nước về IFRS, các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS, nghiên cứu này tập trung phân tích các nhân tố vĩ mô, bao gồm: hệ thống pháp lý, thị trường vốn, môi trường văn hóa,

trình độ giáo dục và vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS. Kết quả nghiên cứu này sẽ cung cấp bằng chứng thực nghiệm về mối quan hệ, mức độ tác động và ảnh hưởng của từng nhân tố đến việc áp dụng IFRS, từ đó nghiên cứu này đề xuất một số hàm ý nhằm thúc đẩy quá trình áp dụng IFRS tại Việt Nam.

2. Cơ sở lý thuyết, xây dựng giả thuyết và mô hình nghiên cứu

2.1. Lý thuyết nền liên quan đến nghiên cứu

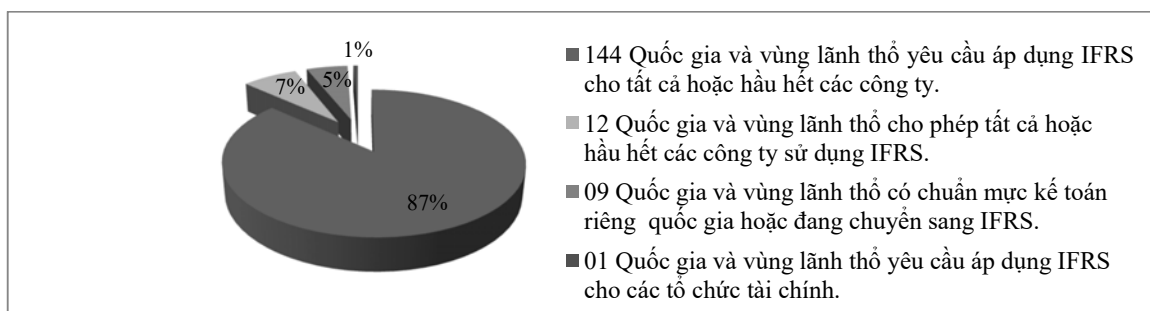
Nghiên cứu này sử dụng lý thuyết thể chế và lý thuyết các bên liên quan làm nền tảng cho nghiên cứu các nhân tố vĩ mô ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS.

Lý thuyết thể chế: theo North (1994), thể chế là những ràng buộc do con người đặt ra để tạo khuôn khổ cho các mối quan hệ tương tác của mình. Thể chế bao gồm các ràng buộc chính thức (quy tắc, luật, hiến pháp...) và phi chính thức (chuẩn mực hành vi, tục lệ, quy tắc ứng xử...), và các đặc trưng thực thi của chúng. Do vậy, lý thuyết thể chế cung cấp cơ sở hình thành nên nhân tố văn hóa, hệ thống pháp luật, thị trường vốn ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS.

Lý thuyết các bên liên quan: theo lý thuyết này, ngoài mối quan hệ truyền thống là nhà quản lý – chủ sở hữu, doanh nghiệp cần phải quan tâm đến mối quan hệ với các đối tượng khác có liên quan đến sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp như chủ nợ, nhân viên, nhà cung cấp, khách hàng, cơ quan quản lý nhà nước, các hiệp hội,...Do đó, lý thuyết này được sử dụng để nghiên cứu hình thành nên nhóm nhân tố áp lực từ phía các bên liên quan ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS.

2.2. Áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS)

Hình 1. Tình hình áp dụng IFRS trên toàn cầu



Nguồn: IFRS Foundation (2018).

IFRS được ban hành bởi IASB nhằm mục đích tạo ra một ngôn ngữ kế toán chung trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính, từ đó báo cáo tài chính có thể dễ hiểu và dễ dàng so sánh. IFRS có vai trò hướng dẫn, diễn giải chung về cách lập báo cáo tài chính hơn là thiết lập các quy tắc lập báo cáo cụ thể, thường mang tính xét đoán nhiều hơn và hướng tới việc ghi nhận theo giá trị hợp lý hơn là ghi nhận theo giá gốc

Trong thời gian qua có khá nhiều nghiên cứu khác nhau trên thế giới về việc áp dụng IFRS tại các quốc gia, đặc biệt tập trung vào các quốc gia đang phát triển, bởi việc áp dụng IFRS như một cách để các quốc gia này có được sự chấp nhận trong thế giới kinh doanh quốc tế (Saudagaran & Diga, 2000) và thu hút đầu tư trực tiếp nước ngoài. Tarca (2012) cho rằng, IFRS giúp cải thiện tính hiệu quả hoạt động của thị trường vốn và đầu tư xuyên biên giới. Tương tự, Lee & Fargher (2010) tìm thấy có mối quan hệ giữa việc chấp nhận IFRS với sự gia tăng đầu tư đa quốc gia của các nhà đầu tư Úc. Ở Việt Nam, Phan (2014) cho rằng việc áp dụng IFRS sẽ nâng cao uy tín quốc gia, thu hút đầu tư nước ngoài, tăng tài chính ở nước ngoài và phát triển thị trường chứng khoán.

2.3. Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS

Hệ thống luật pháp: nhiều nghiên cứu cho thấy môi trường luật pháp có ảnh hưởng đáng kể đến việc xây dựng các tiêu chuẩn và thực hành kế toán. Theo đó, các quốc gia thuộc nhóm thông luật (common law) thường ít ban hành những quy định chi tiết về kế toán hơn các quốc gia thuộc hệ thống điển luật (code law) (Nobes & Parker, 1995). Các công ty thuộc các quốc gia dựa trên thông luật thường có công bố tài chính tốt hơn các công ty thuộc các quốc gia dựa trên điển luật (Jaggi & Low, 2000). Dayanandan & cộng sự (2016) cho rằng tính pháp lý đã tác động đến việc sử dụng IFRS tại các quốc gia ở châu Âu; hoặc hệ thống pháp lý và thuế ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS (Lahmar & Asbi, 2017). Perera & Baydoun (2007) cho thấy, sự khác biệt giữa hệ thống pháp luật làm cho việc áp dụng IFRS ở Indonesia gặp những vấn đề nhất định.

Môi trường văn hóa: văn hóa là nhân tố tác động chủ yếu đến các chuẩn mực và giá trị của hệ thống xã hội cũng như hành vi của các nhóm tương tác trong hệ thống (Zeff, 1998), giải thích sự lựa chọn một hệ thống kế toán phù hợp với mỗi quốc gia. Các giá

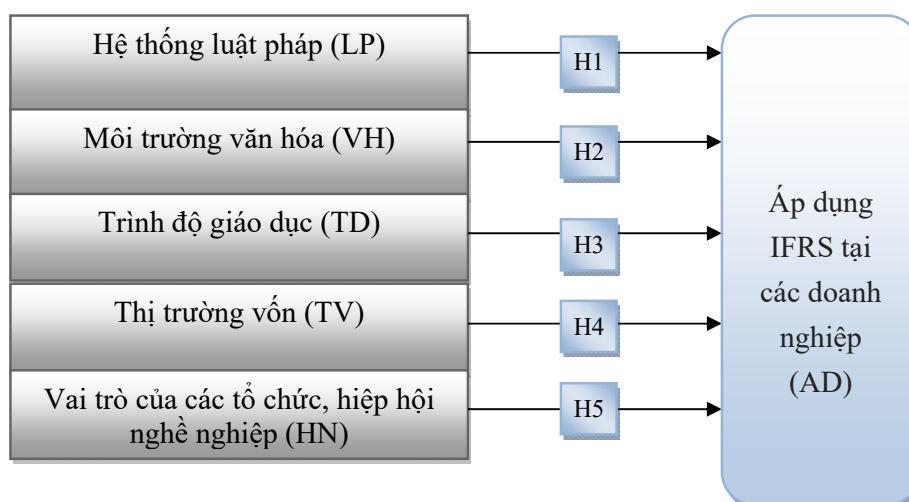
trị văn hóa có ảnh hưởng đáng kể đến sự phát triển của kế toán và hệ thống báo cáo tài chính (Perera, 1989) cũng như kế toán quốc tế (Gray, 1988). Salter & Niswander (1995) cho rằng, nền văn hoá có mức độ né tránh rủi ro thấp thì hệ thống kế toán ít có khả năng bị điều chỉnh bởi các yêu cầu pháp lý bắt buộc nên sẽ thu hút mọi người sử dụng IFRS. Edeigba & cộng sự (2018) tìm thấy văn hoá tổ chức là yếu tố quan trọng quyết định đến việc áp dụng IFRS của các công ty tại Nigeria; các quốc gia châu Phi với nền văn hóa gần với Anh thì khả năng áp dụng IFRS lớn hơn (Stainbank, 2014).

Trình độ giáo dục: IFRS được mô tả như một hệ thống kế toán dựa trên các nguyên tắc và mang tính xét đoán nhiều hơn nên khá phức tạp, do vậy để áp dụng IFRS đòi hỏi phải có đội ngũ kế toán viên chất lượng, nhiều kinh nghiệm (Chand & Patel, 2008) và sự hiểu biết, kiến thức chuyên sâu cả về các lĩnh vực khác. Việc thiếu kiến thức, giáo dục, đào tạo đầy đủ về IFRS (Jermakowicz & Gornik-Tomaszewski, 2006) và khó khăn về ngôn ngữ (Istrate, 2015) là những rào cản khi chuyển đổi sang IFRS. Ở các nước đang phát triển có trình độ giáo dục tiên tiến có xu hướng áp dụng IAS/IFRS (Zeghal & Mhedhbi, 2006); mức độ phát triển của hệ thống đào tạo có mối quan hệ thuận chiều với việc áp dụng IAS/IFRS (Judge & cộng sự, 2010).

Thị trường vốn: thực tế cho thấy, IFRS giúp cho thông tin có thể so sánh được trên diện rộng và như một ngôn ngữ kinh doanh chung trên toàn cầu. Nó giúp cho thị trường vốn quốc gia dễ dàng liên thông với thị trường vốn thế giới. Tại một số quốc gia, dường như kế toán được điều chỉnh/thay đổi trong thực tiễn đến từ các thị trường vốn (Perumpral & cộng sự, 2009). Thị trường vốn đóng vai trò quan trọng trong việc thuyết phục các công ty tăng cường khung báo cáo tài chính theo hướng công khai, thống nhất và có khả năng so sánh hơn (Roudaki, 2008), ảnh hưởng tích cực đến việc lựa chọn và quyết định áp dụng IFRS (Zeghal & Mhedhbi, 2006).

Vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp: tổ chức nghề nghiệp có vai trò rất quan trọng, tác động đến hệ thống kế toán quốc gia (Robert & cộng sự, 1998). Ở các quốc gia mới nổi, những cản trở chính phải đối mặt trong việc thiết lập các tiêu chuẩn là do không có các tổ chức nghề nghiệp có ảnh hưởng (Roudaki, 2008). Vai trò của các tổ chức nghề nghiệp kế toán có ý nghĩa quan trọng trong việc tiếp nhận (Fikru, 2012) và ảnh hưởng đến việc chuyển

Hình 2. Mô hình nghiên cứu đề xuất



Nguồn: Nghiên cứu của tác giả.

đổi, vận dụng báo cáo tài chính theo IFRS (Nobes & Parker, 1995). Do vậy, ở các nước có tổ chức nghề nghiệp kế toán phát triển sẽ giúp nhanh chóng cập nhật những thay đổi của IAS/IFRS ban hành mới và thực hiện những điều chỉnh cần thiết phù hợp với điều kiện cụ thể của từng quốc gia, từ đó có thể vận dụng IAS/IFRS một cách hiệu quả nhất (Chand & Patel, 2008).

2.4. Xây dựng giả thuyết và mô hình nghiên cứu

Trên cơ sở lý thuyết nền và kết quả của các nghiên cứu trước có liên quan đến việc áp dụng IFRS, năm giả thuyết được xây dựng cho nghiên cứu này như sau:

Giả thuyết H1 - Hệ thống luật pháp càng hoàn thiện thì khả năng áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp càng cao.

Giả thuyết H2 - Môi trường văn hóa có ảnh hưởng thuận chiều đến việc áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp.

Giả thuyết H3 – Trình độ giáo dục có ảnh hưởng thuận chiều đến việc áp dụng IFRS tại các doanh

nh nghiệp.

Giả thuyết H4 – Thị trường vốn càng phát triển thì khả năng áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp càng cao.

Giả thuyết H5 – Vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp có ảnh hưởng thuận chiều đến việc áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp.

Dựa vào các giả thuyết nêu trên, mô hình nghiên cứu đề xuất được mô tả như trong Hình 2.

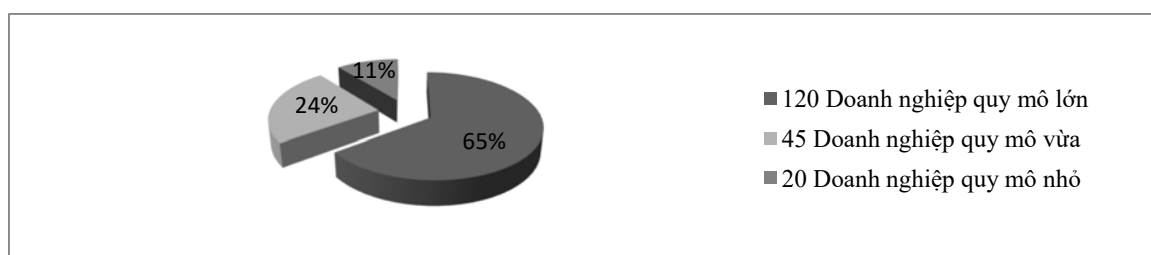
Mô hình hồi quy: dựa vào các giả thuyết và mô hình nghiên cứu đề xuất, phương trình hồi quy dự kiến phản ánh mối quan hệ giữa “các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp Việt Nam” được xây dựng như sau:

$$AD_i = \alpha + \beta_1 LP_i + \beta_2 VH_i + \beta_3 TD_i + \beta_4 TV_i + \beta_5 HN_i + \epsilon_i$$

Trong đó: AD_i là áp dụng IFRS tại doanh nghiệp mẫu thứ i ; α : Hằng số (constant term); β_i : Hệ số các biến giải thích; ϵ_i : Phần dư (residual).

Các biến LP, VH, TD, TV và HN lần lượt là biến

Hình 3. Quy mô doanh nghiệp khảo sát



Nguồn: Kết quả khảo sát.

Bảng 1. Định nghĩa các biến trong nghiên cứu

Nhóm nhân tố	Ý nghĩa của các biến
Hệ thống luật pháp (LP)	Bốn biến quan sát bao gồm: Chưa có quy định, hướng dẫn về áp dụng IFRS (LP1), Chưa có quy định về giá trị hợp lý là cơ sở định giá trong kế toán (LP2), Chính sách thuế chưa phù hợp khi áp dụng IFRS (LP3), Hệ thống luật pháp thường xuyên thay đổi, cơ chế chính sách thiếu sự đồng nhất (LP4).
Môi trường văn hóa (VH)	Năm biến quan sát bao gồm: Nặng về hành chính, nhẹ về ước tính (VH1), Tâm lý thận trọng né tránh rủi ro, sự không chắc chắn (VH2), Tâm lý e ngại công bố nhiều thông tin liên quan đến doanh nghiệp (VH3), Mức độ chấp nhận những cái mới thấp và ngại sự thay đổi (VH4), Chưa có bình đẳng giữa cơ quan quản lý và doanh nghiệp (VH5).
Trình độ giáo dục (TD)	Bốn biến quan sát bao gồm: Trình độ chuyên môn hạn chế, chưa có hiểu biết về IFRS (TD1), Chưa tham gia các khóa đào tạo về IFRS (TD2), Trình độ ngoại ngữ còn hạn chế (TD3), Thiếu đội ngũ chuyên gia, kế toán, kiểm toán viên am hiểu, có kinh nghiệm về IFRS (TD4).
Thị trường vốn (TV)	Bốn biến quan sát bao gồm: Quy mô thị trường nhỏ, ít sản phẩm (TV1), Chủ yếu hoạt động trong phạm vi quốc gia (TV2), Chất lượng các sản phẩm còn thấp (TV3), Nhà đầu tư trên thị trường chưa chuyên nghiệp (TV4).
Vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp (HN)	Bốn biến quan sát bao gồm: Chưa có sự liên kết với doanh nghiệp để đào tạo, bồi dưỡng chuyên môn về IFRS (HN1), Chưa đại diện cho số đông người làm kế toán (HN2), Chưa có chương trình đào tạo, hướng dẫn về IFRS một cách bài bản, hệ thống (HN3), Mức độ ảnh hưởng trong việc ban hành chính sách chưa cao (HN4).
Áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp (AD)	Bốn biến quan sát bao gồm: Chưa đủ điều kiện để áp dụng IFRS (AD1), Chưa có nhu cầu áp dụng IFRS do chưa có áp lực từ chủ sở hữu, cổ đông (AD2), Chi phí đầu tư cho việc áp dụng IFRS không tương xứng với lợi ích mang lại (AD3), Chưa có quy định (tự nguyện hoặc bắt buộc) phải áp dụng IFRS (AD4).

Nguồn: Tác giả tổng hợp.

hệ thống luật pháp, môi trường văn hóa, trình độ giáo dục, thị trường vốn và vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp.

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Phương pháp thu thập dữ liệu

Dữ liệu của nghiên cứu được thu thập thông qua nguồn dữ liệu thứ cấp và nguồn dữ liệu sơ cấp. Dữ liệu thứ cấp được thu thập từ các nguồn tài liệu hội nghị, hội thảo, các đề tài, bài báo khoa học...có liên quan đến nghiên cứu. Dữ liệu sơ cấp được thu thập từ cuộc điều tra bằng bảng câu hỏi khảo sát chi tiết với thang đo Likert 5 bậc (từ 1: Rất không đồng ý đến 5: Rất đồng ý) thông qua phỏng vấn trực tiếp hoặc gửi qua email, bưu điện đến 185 doanh nghiệp trên địa bàn một số tỉnh, thành phố của Việt Nam, như: Hà Nội, Hải Dương, Hưng Yên, Đà Nẵng, thành phố Hồ

Chí Minh, Bình Dương...Thời gian thực hiện khảo sát từ tháng 03 đến tháng 07 năm 2019. Trong khảo sát này, quy mô doanh nghiệp khảo sát được thể hiện trong Hình 3.

Xác định cỡ mẫu: Thông thường trong phân tích nhân tố khám phá (EFA) thì kích thước mẫu phải bằng 4 hay 5 lần số biến trong phân tích nhân tố (Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc, 2008); trong ứng dụng nghiên cứu thực tiễn, cỡ mẫu thường là 150 hoặc lớn hơn (Gerbing & Anderson, 1988).

3.2. Phương pháp phân tích dữ liệu

Nghiên cứu sử dụng phần mềm thống kê SPSS 20 cho việc phân tích thống kê mô tả thông qua mô hình hồi quy tuyến tính đa biến với các tiêu chí như: kiểm định Cronbach's Alpha nhằm đánh giá độ tin cậy thang đo, phân tích EFA để rút gọn các biến quan

Bảng 2. Kiểm định Cronbach's Alpha

	Nhóm nhân tố	Số biến quan sát	Cronbach's Alpha
1	Hệ thống luật pháp (LP)	4	0,825
2	Môi trường văn hóa (VH)	5	0,871
3	Trình độ giáo dục (TD)	4	0,815
4	Thị trường vốn (TV)	4	0,813
5	Vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp (HN)	4	0,835
6	Áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp (AD)	4	0,796

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

sát thành những nhóm nhân tố ý nghĩa hơn, kiểm định mô hình hồi quy tuyến tính nhằm xác định mối tương quan giữa các nhân tố với việc áp dụng IFRS.

3.3. Ý nghĩa của các biến trong nghiên cứu

Các biến trong nghiên cứu này được xây dựng, phát triển từ cơ sở lý thuyết và kết quả của các nghiên cứu trước đây, kết hợp với việc điều chỉnh và xây dựng mới một số biến quan sát phù hợp với thực tiễn và được mô tả trong Bảng 1.

4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

4.1. Kiểm định độ tin cậy thang đo Cronbach's Alpha

Hệ số Cronbach's Alpha được sử dụng để kiểm tra mức độ tương quan chặt chẽ giữa các biến quan sát trong cùng một nhân tố được đưa vào mô hình nghiên cứu. Kết quả kiểm định Bảng 2 cho thấy, tất cả các biến đều có hệ số Cronbach' Alpha > 0,6 nên thang đo có thể sử dụng tốt và đáng tin cậy (Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc, 2008). Như vậy, kết quả vẫn giữ nguyên các biến quan sát thuộc các nhóm nhân tố.

4.2. Phân tích nhân tố khám phá (EFA)

Phân tích EFA được thực hiện để nhóm các biến quan sát có mối quan hệ tuyến tính với nhau thành những nhóm nhân tố có ý nghĩa hơn nhằm thu gọn mô hình hồi quy và loại bỏ những biến không có ý nghĩa thực tiễn.

4.2.1. Phân tích thang đo các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS

Kết quả kiểm định cho thấy, hệ số KMO = 0,750 (thỏa mãn $0,5 \leq KMO \leq 1$) nên đạt yêu cầu, và kiểm định Barlett có Sig.=0,000<5% (Bảng 3) do vậy các biến quan sát này có liên quan chặt chẽ với nhau và phù hợp cho việc phân tích EFA. Tổng phương sai trích là 66,246% > 50%, tại Eigenvalues = 1,776 > 1 (Bảng 4), đạt yêu cầu (Gerbing & Anderson, 1988). Các biến đặc trưng đều có hệ số tải nhân tố > 0,5 (Bảng 5), nên đạt yêu cầu (Hair & cộng sự, 1998). Như vậy, kết quả phân tích EFA là hoàn toàn phù hợp, các nhân tố trích ra đều có độ tin cậy và giá trị.

4.2.2. Phân tích thang đo nhân tố áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp

Kết quả kiểm định cho thấy, hệ số KMO = 0,781 (thỏa mãn $0,5 \leq KMO \leq 1$), kiểm định Barlett có Sig. = 0,000<5% (Bảng 6) nên mô hình phù hợp cho việc phân tích, các biến có tương quan nhau trong tổng thể. Tổng phương sai trích là 62,347% > 50%; tại Eigenvalues = 2,494 > 1 (Bảng 7) nên mô hình đủ điều kiện để phân tích EFA.

Kết quả Bảng 8 cho thấy, các khả năng áp dụng IFRS đều thỏa mãn (hệ số tải nhân tố > 0,5). Như vậy, sau khi phân tích EFA vẫn giữ nguyên 04 (bốn) biến quan sát AD1, AD2, AD3, AD4 của biến phụ thuộc AD.

4.3. Phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến việc

Bảng 3. Kiểm định KMO và Bartlett

Hệ số KMO		0,750
Giá trị Chi bình phương xấp xỉ		1672,272
Kiểm định Bartlett	df	210
	Sig.	0,000

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

Bảng 4. Tổng phương sai trích

Nhân tố	Eigenvalues khởi tạo			Tổng bình phương hệ số tải nhân tố được trích			Tổng bình phương hệ số tải nhân tố xoay		
	Tổng	% của	%	Tổng	% của	%	Tổng	% của	%
	cộng	phương sai	tích lũy	cộng	phương sai	tích lũy	cộng	phương sai	tích lũy
1	3,872	18,436	18,436	3,872	18,436	18,436	3,335	15,881	15,881
2	3,388	16,133	34,570	3,388	16,133	34,570	2,703	12,871	28,752
3	2,854	13,588	48,158	2,854	13,588	48,158	2,665	12,691	41,443
4	2,022	9,631	57,789	2,022	9,631	57,789	2,617	12,462	53,905
5	1,776	8,458	66,246	1,776	8,458	66,246	2,592	12,341	66,246

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

áp dụng IFRS

4.3.1. Tương quan Pearson

Kiểm định tương quan Pearson dùng để kiểm tra mối liên hệ tuyến tính giữa các biến độc lập và biến phụ thuộc. Kết quả Bảng 9 cho thấy, giữa các biến độc lập LP, TV, VH, TD, HN với biến phụ thuộc AD

đều có giá trị Sig. = 0,000 < 5% nên các biến độc lập này có tương quan với biến phụ thuộc và sẽ được đưa vào mô hình để giải thích cho biến phụ thuộc.

4.3.2. Kiểm định giả thuyết bằng mô hình hồi quy tuyến tính bội

Để phân tích mối quan hệ giữa biến phụ thuộc với

Bảng 5. Ma trận xoay nhân tố

	Nhân tố				
	1	2	3	4	5
VH5	0,862				
VH1	0,855				
VH2	0,810				
VH3	0,769				
VH4	0,755				
HN4		0,839			
HN2		0,835			
HN1		0,787			
HN3		0,775			
LP1			0,845		
LP2			0,797		
LP3			0,787		
LP4			0,748		
TD1				0,861	
TD4				0,797	
TD2				0,784	
TD3				0,750	
TV4					0,840
TV3					0,781
TV2					0,775
TV1					0,750

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

Bảng 6. Kiểm định KMO và Bartlett

Hệ số KMO		0,781
Kiểm định Bartlett	Giá trị Chi bình phương xấp xỉ	221,103
	df	6
	Sig.	0,000

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

Bảng 7. Tổng phương sai trích

Nhân tố	Eigenvalues khởi tạo			Tổng bình phương hệ số tải nhân tố được trích		
	Tổng cộng	% của phương sai	% tích lũy	Tổng cộng	% của phương sai	% tích lũy
1	2,494	62,347	62,347	2,494	62,347	62,347
2	0,643	16,070	78,417			
3	0,469	11,734	90,151			
4	0,394	9,849	100,000			

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

các biến độc lập, kiểm định giả thuyết, nghiên cứu này sử dụng phương pháp phân tích hồi quy tuyến tính. Kết quả kiểm định cho thấy, R^2 hiệu chỉnh = 60,8% (Bảng 10), có nghĩa 60,8% biến thiên của biến phụ thuộc được giải thích bởi các biến độc lập. Kiểm định ANOVA có giá trị Sig. = 0,000 < 5% (Bảng 11) nên mô hình có ý nghĩa thống kê và có ít nhất một biến độc lập tác động đến biến phụ thuộc.

Kết quả Bảng 12 cho thấy, các biến độc lập đều có giá trị Sig = 0,000 < 5% nên mô hình hồi quy có ý nghĩa thống kê, phù hợp với tập dữ liệu và có thể sử dụng được, tức là các biến độc lập LP, TV, VH, TD, HN tác động đến biến phụ thuộc AD. Hệ số phóng đại phương sai < 2.20 nên hiện tượng đa cộng tuyến không bị vi phạm (Nguyễn Đình Thọ, 2011).

Như vậy, sau khi thực hiện kiểm định giả thuyết bằng mô hình hồi quy tuyến tính bội, các hệ số hồi quy (B, Beta) tìm được có ý nghĩa thống kê và mức độ ảnh hưởng (đóng góp) của biến độc lập LP, VH,

TD, TV, HN đến biến phụ thuộc lần lượt là 25%, 17%, 20%, 26% và 13%.

Phương trình hồi quy chưa chuẩn hoá của nghiên cứu này được xây dựng như sau:

$$AD = -0,840 + 0,402*LP + 0,210*VH + 0,155*TD + 0,365*TV + 0,140*HN$$

4.4. Thảo luận kết quả nghiên cứu

Hệ thống luật pháp và áp dụng IFRS: hệ thống luật pháp là yếu tố khá quan trọng, tác động mạnh nhất cùng chiều ($B_1 = 0,402$) và ảnh hưởng (đóng góp 25%) đến việc áp dụng IFRS. Kết quả này chứng tỏ rằng, khi hệ thống luật pháp tăng 1 đơn vị thì khả năng áp dụng IFRS tăng 0,402 đơn vị. Thật vậy, hệ thống luật pháp ở Việt Nam dựa trên bộ luật (điều luật) vì vậy nhà nước giữ vai trò quyết định trong hệ thống kế toán quốc gia nên hệ thống kế toán chú trọng những vấn đề về thuế và các chính sách tài chính. Chế độ kế toán thường quan tâm đến vấn đề về thuế và để các cơ quan quản lý nhà nước

Bảng 8. Ma trận nhân tố

	Nhân tố
	1
AD4	0,847
AD2	0,818
AD3	0,756
AD1	0,732

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

Bảng 9. Kiểm định tương quan Pearson

		LP	TV	VH	TD	HN	AD
AD	Hệ số tương quan Pearson	0,551	0,521	0,262	0,323	0,323	1
	Sig.	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

Bảng 10. Tóm tắt mô hình

Mô hình	R	R ²	R ² hiệu chỉnh	Sai số chuẩn của ước lượng	Giá trị Durbin-Watson
1	0,786	0,618	0,608	0,31012	1,623

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

quản lý công tác tài chính kế toán của doanh nghiệp hơn là cung cấp thông tin cho các nhà đầu tư, khách hàng, chủ nợ... Bên cạnh đó, các quy định, hướng dẫn áp dụng IFRS chưa hoàn thiện nên không có căn cứ pháp lý để thực hiện một số kỹ thuật đặc biệt của IFRS (ghi nhận giá trị hợp lý của một số tài sản tài chính, bất động sản đầu tư, tài sản sinh học,...).

Môi trường văn hóa và áp dụng IFRS: môi trường văn hóa cũng cho thấy có tác động cùng chiều ($B2 = 0,210$) và ảnh hưởng (đóng góp 17%) đến việc áp dụng IFRS. Kết quả này chứng minh rằng, khi môi trường văn hóa tăng 1 đơn vị thì việc áp dụng IFRS tăng 0,210 đơn vị. Điều này có nghĩa, ở Việt Nam đa phần đội ngũ quản lý được đào tạo, trưởng thành trong nền kinh tế kế hoạch hóa tập trung nên bị ảnh hưởng bởi văn hoá khuôn mẫu, nặng về hành chính, thận trọng, né tránh rủi ro và sự không chắc chắn, đồng thời đã quen với việc sử dụng VAS (các ước tính kế toán ít hơn), vì vậy khi tiếp cận và thực hành với phương pháp kế toán mới trong nền kinh tế thị trường gặp rất nhiều khó khăn. Mặt khác, tâm lý không muốn công khai tình hình tài chính hoặc có tình che giấu những yếu kém của doanh nghiệp, đồng thời doanh nghiệp vẫn gặp phải những thủ tục hành chính phiền hà, thái độ thiếu thân thiện... từ phía cơ

quan quản lý. Điều này sẽ cản trở quá trình tiếp cận IFRS của các doanh nghiệp.

Trình độ giáo dục và áp dụng IFRS: trình độ giáo dục cũng là một yếu tố tiếp theo có tác động cùng chiều ($B3 = 0,155$) và ảnh hưởng (đóng góp 20%) đến việc áp dụng IFRS. Kết quả này cho thấy, khi trình độ giáo dục tăng 1 đơn vị thì việc áp dụng IFRS tăng 0,155 đơn vị. Điều này được lý giải, IFRS sử dụng tiếng Anh và được cho là tương đối phức tạp, thậm chí phức tạp đối với cả các chuyên gia về tài chính kế toán, đội ngũ kiểm toán viên, một số thuật ngữ kế toán tương đối phức tạp, mang tính chất chuyên ngành và khó hiểu đối với người sử dụng ở cả những nền kinh tế phát triển. Tuy nhiên, ở Việt Nam phần lớn đội ngũ nhân lực kế toán chưa được tiếp cận, đào tạo chuyên sâu, thiếu đội ngũ chuyên gia, kiểm toán viên am hiểu, có kinh nghiệm về IFRS và trình độ ngoại ngữ còn hạn chế. Trong khi, chưa có từ tiếng Việt tương đương/sát nghĩa trong lĩnh vực kế toán với IFRS và còn tồn tại khoảng thời gian lớn giữa việc ban hành IFRS mới hoặc cập nhật, sửa đổi với quá trình chuyển phiên bản mới của IFRS sang tiếng Việt.

Thị trường vốn và áp dụng IFRS: thị trường vốn cho thấy là yếu tố khá quan trọng ảnh hưởng (đóng

Bảng 11. Kiểm định ANOVA

Mô hình		Tổng các bình phương	df	Trung bình bình phương	F	Sig.
1	Hồi quy	27,882	5	5,576	57,984	0,000
	Phần dư	17,215	179	0,091		
	Tổng cộng	45,097	184			

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

Bảng 12. Kiểm định hồi quy tuyến tính

Mô hình	Hệ số hồi quy chưa chuẩn hóa		Hệ số hồi quy chuẩn hóa	t	Sig.	Thống kê đa cộng tuyến	
	B	Sai số chuẩn	Beta			Độ chấp nhận	Hệ số phóng đại phương sai
(Hằng số)	-0,840	0,286		-2,943	0,004		
1 LP	0,402	0,054	0,367	7,417	0,000	0,871	1,148
TV	0,365	0,048	0,376	7,648	0,000	0,884	1,131
VH	0,210	0,040	0,245	5,282	0,000	0,989	1,011
TD	0,155	0,025	0,288	6,128	0,000	0,966	1,035
HN	0,140	0,034	0,196	4,082	0,000	0,922	1,085

Nguồn: Kết quả nghiên cứu.

góp 26%) và tác động cùng chiều đến việc áp dụng IFRS ($B4 = 0,365$). Kết quả này chỉ ra rằng, khi thị trường vốn tăng 1 đơn vị thì khả năng áp dụng IFRS tăng 0,365 đơn vị. Ở Việt Nam, do nền kinh tế đang trong quá trình phát triển và chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường nên mức độ phát triển kinh tế cũng như thị trường tài chính còn thấp. Thị trường vốn chủ yếu hoạt động trong phạm vi quốc gia, chưa có sự liên thông nhiều với thị trường vốn của khu vực và thế giới do quy mô còn nhỏ, sản phẩm ít và chất lượng còn thấp. Nhiều doanh nghiệp chưa tham gia/kế hoạch phát hành các công cụ nợ/vốn trên thị trường nước ngoài, chỉ có ý định niêm yết và huy động vốn trên thị trường Việt Nam. Các nhà đầu tư trên thị trường chứng khoán trong nước chưa chuyên nghiệp, ít nhà đầu tư chiến lược và các tổ chức nắm giữ cổ phiếu lâu dài, theo đuổi doanh thu dài hạn, nhiều nhà đầu tư chỉ tham gia thị trường để kiếm lợi nhuận ngắn hạn nên họ chưa quan tâm hoặc yêu cầu doanh nghiệp phải áp dụng IFRS.

Vai trò của tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp và áp dụng IFRS: vai trò của tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp là yếu tố tiếp theo có tác động cùng chiều ($B5 = 0,140$) và ảnh hưởng ít nhất (đóng góp 13%) đến việc áp dụng IFRS. Kết quả này chứng tỏ rằng, khi vai trò của tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp tăng 1 đơn vị thì việc áp dụng IFRS tăng 0,140 đơn vị. Ở Việt Nam, Bộ Tài chính là cơ quan Nhà nước chịu trách nhiệm và có thẩm quyền soạn thảo, công bố chuẩn mực kế toán, còn các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp là thành viên tham gia ban soạn thảo nên chưa đóng vai trò chủ đạo trong quá trình soạn thảo chuẩn mực kế toán cũng như thực hành kế toán. Ngoài ra, tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp chưa phát huy hết vai trò

trong việc tuyên truyền, quảng bá, hướng dẫn thông qua các hoạt động đào tạo, huấn luyện và kiểm tra đánh giá việc thực hiện, đặc biệt là về IFRS.

5. Kết luận và ý nghĩa của nghiên cứu

IFRS ban hành đã tạo ra một ngôn ngữ kế toán chung trên toàn cầu trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc áp dụng IFRS thay đổi từ quốc gia này sang quốc gia khác theo nhiều yếu tố khác nhau và bối cảnh lịch sử của từng quốc gia. Nhiều nghiên cứu chỉ ra rằng các quốc gia đang phát triển, trong đó có Việt Nam sẽ gặp phải một số rào cản, khó khăn nhất định khi lựa chọn áp dụng IFRS. Để minh chứng cho những rào cản khi lựa chọn áp dụng IFRS tại Việt Nam, nghiên cứu này tập trung kiểm tra mức độ tác động của các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp. Những phát hiện của nghiên cứu này chỉ ra rằng, hệ thống pháp lý, môi trường văn hoá, trình độ giáo dục, thị trường vốn và vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp là những rào cản, ảnh hưởng đáng kể đến việc áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp Việt Nam.

Dựa vào kết quả của nghiên cứu này, tác giả đề xuất một số hàm ý nhằm thúc đẩy quá trình áp dụng IFRS tại Việt Nam, cụ thể: (i) các cơ quan quản lý, các nhà hoạch định chính sách ở Việt Nam cần xem xét, nghiên cứu ban hành, sửa đổi và hoàn thiện hệ thống văn bản luật kế toán, quy định có liên quan nhằm tạo tiền đề áp dụng IFRS; (ii) khuyến khích nghiên cứu khoa học trong lĩnh vực lập và trình bày báo cáo tài chính theo IFRS thông qua việc tập trung vào nghiên cứu định kỳ; thường xuyên tổ chức hội thảo khoa học để tìm hiểu kinh nghiệm áp dụng IAS/IFRS của các nước trên thế giới, từ đó làm cơ sở cho việc nghiên cứu và ban hành chuẩn mực kế

toán theo hướng tiếp cận IAS/IFRS; (iii) nâng cao vai trò của các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp trong việc xây dựng và ban hành các chính sách, chế độ về kế toán; thường xuyên tổ chức chương trình đào tạo với sự tham gia của các chuyên gia trong lĩnh vực kế toán nhằm nâng cao trình độ chuyên môn của đội ngũ hành nghề kế toán để có thể lập báo cáo tài chính theo IFRS; tư vấn, trợ giúp doanh nghiệp

có nhu cầu lập báo cáo tài chính theo IAS/IFRS; (iv) các cơ sở đào tạo kế toán, kiểm toán tích cực nâng cao chất lượng đào tạo nguồn nhân lực, đẩy mạnh trình độ ngoại ngữ cho sinh viên, đặc biệt là tiếng Anh; thay đổi chương trình, cải tiến phương pháp giảng dạy, đào tạo về kế toán, kiểm toán nhằm củng cố, nâng cao kiến thức về IAS/IFRS cho đội ngũ giảng viên và sinh viên ngành kế toán.

Tài liệu tham khảo

- Chand, P. & Patel, C. (2008), 'Convergence and harmonization of accounting standards in the South Pacific region', *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 24 (1), 83–92.
- Dayanandan, A., Donker, H., Ivanof, M. & Karahan, G. (2016), 'IFRS and accounting quality: legal origin, regional, and disclosure impacts', *International Journal of Accounting & Information Management*, 24 (3), 296–316.
- Edeigba, J., Gan, C. & Amenkhienan, F. (2018), 'The Effects of Organisational Culture on IFRS Adoption: Evidence from Nigerian Companies', *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 8 (1), 198–220.
- Fikru, F. T. (2012), 'The Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) in Ethiopia: Benefits and Key Challenges', PhD, Addis Ababa University, Addis Ababa, Ethiopia.
- Gerbing, D. W. & Anderson, J. C. (1988), 'Structural Equation Modeling in Practice: A Review and Recommended Two-Step Approach', *Psychological Bulletin*, 103 (3), 411–423.
- Gray, S. J. (1988), 'Towards a theory of cultural influence on the development of accounting internationally', *Abacus*, 24 (1), 1–15.
- Hair, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L. & Black, W. C. (1998). *Multivariate data analysis (5th ed.)*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall International, Inc.
- Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008), *Phân tích dữ liệu nghiên cứu SPSS*, NXB Hồng Đức, TP Hồ Chí Minh.
- IFRS Foundation (2018), *Use of ifrs Standards around the world overview sept 2018*, from <<https://www.ifrs.org/use-around-the-world/>>.
- Istrate, C. (2015), 'The Persistence of the Accounting Policies After the Transition to IFRS of the Romanian Listed Companies', *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 14 (4), 599–626.
- Jaggi, B. & Low, P. Y. (2000), 'Impact of culture, market forces and legal system on financial disclosures', *The International Journal of Accounting*, 35 (4), 495–519.
- Jermakowicz, E. K. & Gornik-Tomaszewski, S. (2006), 'Implementing IFRS from the perspective of EU publicly traded companies', *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15 (2), 170–196.
- Judge, W., Li, S. & Pinsker, R. (2010), 'National adoption of international accounting standards, an institutional perspective', *Corporate Governance An International Review*, 18 (3), 161–174.
- Lahmar, A.T. & Asbi, A. (2017), 'Factors influence Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) Adoption in Libya', *Global Journal of Accounting and Finance*, 1, 18–32.
- Lee, G. & Fargher, N. L. (2010), 'Did the Adoption of IFRS Encourage Cross-Border Investment?', *SSRN Electronic Journal*, doi:10.2139/ssrn.1686571.
- Nguyễn Đình Thọ (2011), *Phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh: thiết kế và thực hiện*, NXB Lao động - Xã hội, Hà Nội.
- Nobes, C. & Parker, R. (1995), *Comparative International Accounting*, 4th ed', Oxford, UK: Phillip Allan/St. Martin's Press.
- North, D.C. (1994), *Institutional Competition*, Economic History 9411001, University Library of Munich, Germany.
- Perera, H. & Baydoun, N. (2007), 'Convergence with International Financial Reporting Standards: the case of Indonesia', *Advances in International Accounting*, 20, 201–224.

- Perera, M. H. B. (1989), 'Accounting in developing countries: A case for localized uniformity', *The British Accounting Review*, 21(2), 141-157.
- Perumpral, S. E., Evans, M., Agarwal, S. & Amenkhienan, F. (2009), 'The evolution of Indian accounting standards: Its history and current status with regard to International Financial Reporting Standards', *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 25 (1), 106-111.
- Phan, D. H. T. (2014), 'What factors are perceived to influence consideration of IFRS adoption by Vietnamese policymakers?', *Journal of Contemporary Issues in Business and Government*, 20 (1), 27-40.
- Rahman, A., Perera, H. & Ganesh, S. (2002), 'Accounting practice harmony, accounting regulation and firm characteristics', *ABACUS*, 38 (1), 46-77.
- Robert, C. B., Weetman, P. & Gordon, P. D. (1998), *International Financial Accounting: A Comparative Approach*, Financial Times, Prentice Hall.
- Roudaki, J. (2008), 'Accounting profession and evolution of standard setting in Iran', *Journal of Accounting, Business & Management*, 15 (1), 33-52.
- Salter, S. B. & Niswander, F. (1995), 'Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally: A Test of Gray's [1988] Theory', *Journal of International Business Studies*, 26 (2), 379-397.
- Saudagaran, S. M. & Diga, J. G. (2000), 'The Institutional Environment of Financial Reporting Regulation in ASEAN', *The International Journal of Accounting*, 35 (1), 1-26.
- Stainbank, L. J. (2014), 'Factors Influencing the Adoption of International Financial Reporting Standards by African Countries', *South African Journal of Accounting Research*, 28 (1), 79-95.
- Tarca, A. (2012), 'The Case for Global Accounting Standards: Arguments and Evidence', *SSRN Electronic Journal*, doi:10.2139/ssrn.2204889.
- Zeff, S. A. (1998), 'The IASC core standards: what will the SEC DO?', *The Journal of Financial Statement Analysis*, 67-78.
- Zeghal, D. & Mhedhbi, K. (2006), 'An analysis of the factor affecting the adoption of international accounting standards by developing countries', *The International Journal of Accounting*, 41 (4), 373-386.