KHOẢNG CÁCH KỲ VỌNG KIỂM TOÁN HỢP LÝ VÀ VAI TRÒ CỦA ĐÀO TẠO

NGUYỄN NGỌC KHÁNH DUNG
Viện Tài chính - Kế toán, Trường Đại học Công nghiệp thành phố Hồ Chí Minh
nguyenngockhanhdung@iuh.edu.vn
DOIs: https://www.doi.org/10.46242/jstiuh.v69i3.4973

Tóm tắt. Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán hợp lý (ARG) được nhìn nhận có ảnh hưởng tiêu cực đến nghề nghiệp kiểm toán. Nghiên cứu này nhằm đánh giá tác dụng của đào tạo trong các trường đại học đến ARG liên quan đến các trách nhiệm của kiểm toán viên. Nghiên cứu dựa trên tiếp cận định lượng, dữ liệu thu thập trong năm 2022 đối với 336 sinh viên đang theo học tại các trường đại học tại Thành phố Hồ Chí Minh. Phần mềm SPSS 28 được sử dụng để kiểm tra độ tin cậy của thang đo và kiểm định sự khác biệt trung bình giữa các nhóm sinh viên bằng kiểm định Independent Sample T-Test. Kết quả nghiên cứu cho thấy chương trình đào tạo trong các trường đại học góp phần thu hẹp khoảng cách kỳ vọng kiểm toán (AEG) đối với 2/9 trách nhiệm kiểm toán và nội dung đào tạo góp phần thu hẹp 1/9 trách nhiệm kiểm toán. Phát hiện khác đáng ngạc nhiên là phần lớn sinh viên theo học chuyên ngành kế toán - kiểm toán và sinh viên đã từng học các học phần liên quan đến môn học này lại có kỳ vọng cao hơn nhóm còn lại. Điều này hàm ý rằng, các quan điểm trước đây xác định AEG tồn tại do kỳ vọng bất hợp lý của công chúng không thuyết phục. AEG tồn tại do nghề nghiệp kiểm toán chậm thay đổi và thích ứng với sự biến đổi về nhu cầu của xã hội.

Từ khoá: Kiểm toán, AEG, chất lượng kiểm toán, trách nhiệm kiểm toán viên, kỳ vọng hợp lý.

1. GIỚI THIỆU

Kiểm toán là nghề nghiệp cung cấp dịch vụ chuyên nghiệp nhằm gia tăng mức độ tin cậy của thông tin để cung cấp cho người sử dụng, từ đó củng cố niềm tin cho thị trường và xã hội. Tuy nhiên, khoảng cách kỳ vọng kiểm toán (AEG) tồn tại có tác động tiêu cực đến sự tin tưởng của công chúng. AEG càng cao, danh tiếng và vị thế của nghề nghiệp kiểm toán càng sụt giảm. Xuất phát từ những ảnh hưởng tiêu cực của AEG, phần lớn các nhà nghiên cứu và giới nghề nghiệp cho rằng cần có giải pháp hữu hiệu để thu hẹp AEG. Nhiều nguyên nhân được xác định như kỳ vọng bất hợp lý, sự phức tạp trong việc tuân thủ các chuẩn mực nghề nghiệp, trình độ và năng lực của kiểm toán viên (KTV) còn hạn chế, áp lực cạnh tranh, sự phức tạp và mơ hồ trong việc đo lường và đánh giá chất lượng kiểm toán, sự chậm trễ trong việc sửa đổi/ban hành các chuẩn mực. Một số nghiên cứu AEG điển hình như các nghiên cứu của Porter (1993, 2004, 2012) đã xác nhận sự tồn tại của AEG theo thời gian và tại một số quốc gia. Nghiên cứu về AEG của Porter được thực hiện lần đầu vào năm 1989 ở New Zealand (Porter, 1993), một thập kỷ sau bà tiếp tục thực hiện một nghiên cứu lặp lại tuy nghiên khảo sát ở cả hai quốc gia là New Zealand và ở Anh (Porter, 2004). Các nghiên cứu này đã tiến hành khảo sát mong đợi của người sử dụng về trách nhiệm KTV và chất lượng công việc kiểm toán của KTV để đo lường AEG. Mô hình cấu trúc AEG đã được Porter xây dựng và sử dụng trong nhiều nghiên cứu về AEG trên thế giới. Mô hình cấu trúc AEG được xây dựng gồm có 3 thành phần, trong đó có một thành phần với tên gọi là khoảng cách kỳ vọng kiểm toán hợp lý hay còn gọi là khoảng cách hợp lý (ARG) được Porter chứng minh là do các kỳ vọng bất hợp lý của công chúng về trách nhiệm KTV. Kết quả nghiên cứu đã chỉ ra rằng, ngoài chất lượng chuẩn mực và chất lượng công việc kiểm toán còn thấp hơn so với yêu cầu (chiếm tỷ trọng cao hơn) thì kỳ vọng bất hợp lý của công chúng (chiếm tỷ trọng ít hơn), là nguyên nhân chủ yếu tạo nên AEG. Theo đó, nó làm xói mòn niềm tin của công chúng và hậu quả là gây phương hại đến nghề nghiệp kiểm toán. Phát hiện có giá trị trong nghiên cứu này là đã cung cấp bằng chứng khoa học xác nhận đâu là trách nhiệm mà công chúng kỳ vọng bất hợp lý, đâu là trách nhiệm hợp lý nghề nghiệp kiểm toán cần phải bổ sung trách nhiệm nào cho KTV dựa trên kỳ vọng hợp lý và đâu là những hạn chế của chuẩn mực kiểm toán. Từ đó, các giải pháp hữu hiệu để thu hẹp AEG theo Porter và cs. (2012) trước tiên nên tập trung vào nâng cao chất lượng công việc kiểm toán, tiếp đến là bổ sung trách nhiệm KTV trong các chuẩn mực nghề nghiệp cùng với tăng cường đạo tạo đạo đức nghề nghiệp cho

© 2024 Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh

KTV và cuối cùng là đào tạo để công chúng hiểu và nhận thức đúng nghề nghiệp kiểm toán nhằm giảm kỳ vọng bất hợp lý qua đó có thể thu hẹp khoảng cách hợp lý (ARG) – một thành phần cấu thành nên AEG.

Mặc dù nghiên các cứu của Porter đã cung cấp công cụ đo lường và đánh giá AEG tuy nhiên các nghiên cứu trên chưa giải thích được tại sao công chúng lại kỳ vọng bất hợp lý vào nghề nghiệp kiểm toán, điều mà Power (2003) cho rằng kiểm toán có chức năng xã hội, thay đổi và thích ứng theo sự biến đổi của xã hội. Nhận định này ngày càng phù hợp trong bối cảnh hiện nay cùng với bất ổn và cách mạng 4.0, nghề nghiệp kiểm toán càng ngày càng đối mặt với những thách thức mới làm tăng AEG. Do đó, để có thể thu hẹp AEG, ngoài các giải pháp nâng cao chất lượng công việc kiểm toán, sửa đổi các chuẩn mực nghề nghiệp kiểm toán, nhiệm vụ khó khăn nhất là giảm kỳ vọng bất hợp lý của công chúng để có thể giảm ARG nhờ đó giảm AEG. Một số nghiên cứu tiếp cận theo hướng này đã đề xuất giải pháp đào tạo kiểm toán để công chúng có nhận thức đúng và phù hợp về chức năng kiểm toán. Tuy nhiên, tăng cường đào tạo chỉ có tác dụng nâng cao hiểu biết của công chúng trên một số khía cạnh liên quan đến công việc kiểm toán và chưa thực sự hữu hiệu trong việc thu hẹp ARG. Một số nguyên nhân được chỉ ra như nội dung đào tạo không hữu hiệu, người học không quan tâm, trong khi đó, phần lớn người sử dụng báo cáo kiểm toán lại có ít kiến thức về kế toán và tài chính. Ngoài ra, một số nghiên cứu cũng chứng minh ARG tồn tại ngay cả đối với những đối tượng đã được đào tạo về kiểm toán. Vậy liệu rằng ARG hình thành do thiếu hiểu biết về kiểm toán hay đây là "lỗi hệ thống" của nghề nghiệp kiểm toán do không thích ứng kịp thời nhu cầu xã hội. Cho dù dưới góc nhìn nào thì giải pháp thu hẹp AEG sẽ trở nên tốn kém nếu không xác định được đúng bản chất thế nào là kỳ vọng bất hợp lý. Bởi vì không có lý thuyết hoặc bài giảng nào có thể thuyết phục sinh viên nếu xa rời hiện thực. Thiếu niềm tin chân thực vào một lập luận nào đó, cho dù đúng thì cũng khó thuyết phục được sinh viên có thể tin tưởng và hiểu rõ được những kiến thức được giáo viên truyền đạt. Trách nhiệm KTV được xã hội kỳ vọng nhưng không đúng với các quy định hiện hành được xem là các kì vọng bất hợp lý và là nguyên nhân tạo nên ARG. Trong trường hợp này giải pháp đào tạo được đề xuất. Tuy nhiên, có hay không việc các trách nhiệm hiện hành của KTV chưa theo kịp nhu cầu xã hội do các tổ chức lập quy, nghề nghiệp chậm sửa đổi hay ban hành bổ sung các trách nhiệm KTV mới theo nhu cầu xã hội. Do đó, kỳ vọng bất hợp lý về trách nhiệm KTV chỉ là khái niệm tương đối, chúng có thể thay đổi theo thời gian và trở thành các trách nhiệm hợp lý trong một bối cảnh khác, vấn đề là nghề nghiệp kiểm toán có muốn thừa nhận chúng hay không và để bổ sung trách nhiệm này thì vấn đề rủi ro pháp lý và chi phí sẽ được giải quyết như thế nào.

Một số học giả đã nghiên cứu tác động của đào tạo đối với AEG như Monroe và Woodliff (1993) Pierce và Kilcommins (1997) Gramling và cs. (1996), Ferguson và cs. (2000), Azham và cs. (2008), Enes và cs. (2016). Tuy nhiên, ảnh hưởng đào tạo đến AEG được ghi nhận từ các nghiên cứu thực nghiệm vẫn chưa nhất quán. Bên cạnh đó, nhiều nỗ lực tăng cường chất lượng đào tạo và các khoá học kiểm toán nhưng AEG vẫn tồn tại, thậm chí ngày càng nới rộng. Liệu thay đổi nhận thức để tránh hiểu lầm trách nhiệm KTV có cải thiện việc tăng cường chất lượng kiểm toán và qua đó gia tăng sự tin tưởng của công chúng vẫn là chủ đề cần phải tiếp tục khám phá. Tại Việt Nam, AEG đã được phát hiện và có phần nguyên nhân do các kỳ vọng bất hợp lý của công chúng (Nguyễn Ngọc Khánh Dung, 2016; Dung và Tuan, 2019). Nguyễn Thị Thu Hoài (2022) đã cung cấp bằng chứng trong AEG thì ARG lớn nhất và kỳ vọng bất hợp lý của công chúng là nguyên nhân có ảnh hưởng đáng kể nhất đến thành phần này. Hầu hết các nghiên cứu về AEG ở Việt Nam chỉ dừng lại ở việc đề xuất giải pháp thu hẹp AEG và chưa có nghiên cứu nào điều tra tác động của các giải pháp nói chung và giải pháp đào tạo nói riêng đến việc thu hẹp ARG. Theo đó, nghiên cứu này nhằm mục tiêu đo lường và đánh giá giải pháp đào tạo đối với ARG qua trả lời câu hỏi nghiên cứu sau:

Câu hỏi nghiên cứu: *Đào tạo trong các trường đại học có thu hẹp ARG liên quan đến trách nhiệm kiểm toán viên không?*

Đóng góp nghiên cứu nhằm bổ sung thêm vào lý thuyết về AEG dựa trên luận điểm trái ngược với một số phát hiện trước đây. Đó là ARG tồn tại do nghề nghiệp kiểm toán chậm thừa nhận những trách nhiệm mới nhằm đáp ứng mong muốn của công chúng. Việc công chúng hiểu lầm trách nhiệm KTV không phải là kỳ vọng

bất hợp lý vì không có bằng chứng cho thấy chúng liên quan mật thiết đến hành vi và quyết định của người sử dụng báo cáo kiểm toán.

2. CƠ SỞ LÝ LUẬN

Khoảng cách kỳ vọng kiểm toán được hiểu một cách chung nhất là "sự khác biệt giữa những gì công chúng kỳ vọng từ nghề nghiệp kiểm toán và những gì mà nghề nghiệp kiểm toán thực sự có thể cung cấp" (Jennings và cs., 1993, p.3). AEG xuất hiện và tồn tại song hành cùng với quá trình hình thành và phát triển của nghề nghiệp kiểm toán, được đề cập lần đầu tiên trong nghiên cứu của Liggo (1974) trong bối cảnh uy tín và danh tiếng của nghề nghiệp kiểm toán bị sụt giảm đáng kể do KTV không phát hiện được gian lận báo cáo tài chính của khách hàng kiểm toán trước khi nó sụp đổ, phá sản hoặc bị điều tra. Sau đó, AEG trở thành đối tượng nghiên cứu không chỉ trong lĩnh vực học thuật mà còn bao gồm cả giới nghề nghiệp.

Khởi đầu, các nghiên cứu cố gắng thiết lập một định nghĩa đầy đủ về AEG thông qua xác định các thành phần, cấu trúc và mức độ AEG. Định nghĩa AEG được Liggio (1974) giới thiệu lần đầu tiên và được hiểu là "sự khác biệt trong nhận thức về chất lượng công việc kiểm toán và nhận thức của người người sử dụng báo cáo kiểm toán về chất lượng công việc do KTV thực hiện". Sau đó, nhiều định nghĩa khác nhau về AEG được đề xuất. Ủy ban Cohen định nghĩa "AEG là khoảng cách giữa những gì mà công chúng đòi hỏi và mong muốn KTV phải thực hiện và những gì KTV có thể thực hiện một cách hợp lý". Guy và Sullivan (1988) và AICPA (1993) cho tằng AEG liên quan đến trách nhiệm KTV. Tuy nhiên, Porter (1993) cho rằng định nghĩa của Liggio (1974) và Cohen (1978) chưa đầy đủ, bởi vì các định nghĩa này chỉ đề cập đến kỳ vọng giữa các bên liên quan mà chưa quan tâm đến chất lượng công việc kiểm toán trên thực tế, được Porter (1993) gọi là "Khoảng cách kỳ vọng - hiện thực".

Gần đây, Azagaku và Aku (2018) đã kêu gọi cần phải định nghĩa lại AEG trong bối cảnh khủng hoảng và những biến đổi lớn xã hội như cách mạng 4.0. Theo đó, AEG gắn với mong muốn của KTV hơn là nhận thức của họ, ví dụ "AEG là sự khác biệt giữa những gì công chúng mong đợi chức năng kiểm toán và những gì mà nghề nghiệp chấp nhận theo mục tiêu của kiểm toán". ACCA (2021) cho rằng "AEG là sự khác biệt giữa những gì công chúng nghĩ KTV làm và những gì công chúng muốn KTV làm". Conteh và Hamidah (2021) cho rằng "AEG là sự không phù hợp/khác biệt trong nhận thức giữa những gì KTV làm và những gì bên thứ ba tin rằng KTV nên làm hoặc không nên làm khi thực hiện hoạt động kiểm toán".

Theo thời gian, định nghĩa AEG cũng thay đổi (Deepal và Jayamaha, 2022) nhưng chủ yếu đều tập trung vào các thành phần cấu thành nên khoảng cách kỳ vọng - hiện thực của Porter (1993). Mặc dù Astolfi (2021) bày tỏ sự không hài lòng với định nghĩa AEG của Porter (1993) vì đã không thừa nhận tầm quan trọng của chuẩn mực kế toán. Bên cạnh đó, các nghiên cứu gần đây đã nhìn nhận lại tầm quan trọng đối với "mong muốn" của công chúng. Bởi vì, những gì công chúng tin/muốn KTV làm hoặc nên làm được xem là thông điệp chủ đạo gợi mở giả định AEG hình thành không phải do kỳ vọng bất hợp lý của công chúng mà do nghề nghiệp kiểm toán không phát triển kịp sự phát triển của xã hội.

Liên quan đến đào tạo và AEG, nhiều nghiên cứu thực nghiệm sau khi xác nhận sự tồn tại của AEG đều cho rằng để thu hẹp cần phải đào tạo để các bên nâng cao nhận thức về nghề nghiệp kiểm toán, qua đó, giảm thiểu kỳ vọng bất hợp lý. Monroe và Woodliff (1993) đã điều tra tác động của đào tạo lên AEG. Nghiên cứu khảo sát hai nhóm sinh viên, một nhóm có kiến thức nền tảng về kiểm toán và một nhóm không có kiến thức nền tảng về kiểm toán. Nghiên cứu cho thấy quan điểm của sinh viên về trách nhiệm kiểm toán và độ tin cậy của báo cáo tài chính được kiểm toán đã thay đổi đáng kể sau khi họ tham gia khóa học kiểm toán. Pierce và Kilcommins (1997) đã mở rộng nghiên cứu của Monroe và Woodliff (1993) bằng cách thực hiện hai cuộc khảo sát sinh viên đại học trong suốt một học kỳ đại học. Các sinh viên được chia thành năm nhóm theo năm học và chuyên ngành. Kết quả này phù hợp với phát hiện của Monroe và Woodliff (1993) khi cho rằng những sinh viên tham gia một học phần hoặc một khóa học về kiểm toán đã giảm bớt kỳ vọng của họ. Nghiên cứu cho thấy giáo dục kiểm toán có hiệu quả trong việc giảm khoảng cách.

Không nhất quán với các nghiên cứu trên, Gramling và cs. (1996) khảo sát các sinh viên đại học và các KTV ở Mỹ về quy trình kiểm toán, vai trò và trách nhiệm của KTV, chất lượng công việc kiểm toán. Kết quả

nghiên cứu cho thấy sau khi hoàn thành học phần kiểm toán, AEG trong một số lĩnh vực thu hẹp, tuy nhiên có những lĩnh vực AEG vẫn tồn tại. Nghiên cứu tương tự của Azham và cs. (2008) không đưa ra kết luận cuối cùng nào về tác động của chương trình thực tập kiểm toán có giúp thu hẹp AEG vì nó không thể thay đổi một số hiểu lầm về kiểm toán. Gần đây, Enes và cs. (2016) mở rộng các nghiên cứu của Monroe và Woodliff (1993), Gramling và cs. (1996) và Ferguson và cs. (2000) đối với các khoá học kiểm toán ở Bồ Đào Nha. Các tác giả tìm hiểu nhận thức của sinh viên về vai trò kiểm toán trước và sau khi tham gia các khóa học kiểm toán để tìm hiểu các khóa học có ảnh hưởng đến nhận thức của họ về trách nhiệm, nghĩa vụ và những hạn chế của công việc kiểm toán hay không. Kết quả nghiên cứu cho thấy đào tạo kiểm toán không làm giảm những khác biệt này ở tất cả các nội dung nghiên cứu, tuy nhiên, nó làm thay đổi nhận thức của sinh viên về trách nhiệm của KTV trong việc ngăn ngừa và phát hiện sai sót, gian lận và hành vi vi phạm pháp luật.

3. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Theo Kothari (2004) phương pháp nghiên cứu định tính, định lượng và kết hợp là các phương pháp nghiên cứu thường được sử dụng. Theo Saunders và Bezzina (2015) việc lựa chọn phương pháp định tính hoặc định lượng phụ thuộc vào các yếu tố như câu hỏi nghiên cứu, công việc trước đây trong các dự án tương tự, thiết kế nghiên cứu và kết quả mong muốn. Nghiên cứu này sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng, đây là phương pháp phù hợp để giải quyết mục tiêu nghiên cứu.

Đối tượng khảo sát: Với mục tiêu nghiên cứu, tác giả đã khảo sát sinh viên của 03 trường đại học tại thành phố Hồ Chí Minh gồm (i) Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh, (ii) Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh, (iii) Trường Đại học Giao thông vận tải Thành phố Hồ Chí Minh. Việc lựa chọn ba trường đại học trên đảm bảo tính đại diện của mẫu chọn nghiên cứu. Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh và Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh đào tạo về kế toán và kiểm toán, trong đó, Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh được biết đến là cái nôi trong đào tạo kế toán, kiểm toán và là trường hàng đầu về chuyên ngành này. Tiếp đến là Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh non trẻ hơn Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh trong đào tạo kế toán kiểm toán nhưng cũng được đánh giá cao trong đào tạo (được xếp hạng thứ 11 trong bảng xếp hạng của VNUR, thấp hơn Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh 3 hạng). Trường Đại học Giao thông vận tải Thành phố Hồ Chí Minh là trường đại học đa ngành thuộc lĩnh vực giao thông vận tải lớn nhất phía Nam Việt Nam. Trường không đào tạo chuyên ngành kế toán - kiểm toán nhưng có đào tạo một số ngành kinh tế như kinh vận tải, kinh tế xây dựng và trong chương trình đào tạo của của các ngành này có thiết kế môn kiểm toán trong chương trình đào tạo. Sinh viên ngành kinh vận tải, kinh tế xây dựng của Trường Đại học Giao thông vận tải Thành phố Hồ Chí Minh được lựa chọn để khảo sát nhằm sử dụng nhóm sinh viên của trường như là nhóm kiểm soát để xác nhận có tồn tại ARG giữa các sinh viên được đào tạo về kế toán và kiểm toán với sinh viên các nhóm ngành khác không.

Mẫu nghiên cứu. Nghiên cứu với kích thước mẫu càng lớn sẽ càng thể hiện được tính chất của tổng thể nhưng tốn kém thời gian và chi phí. Kích thước mẫu phụ thuộc vào từng phương pháp phân tích. Trong nghiên cứu này sử dụng kiểm định độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Crobach'alpha, và kiểm định sự khác biệt giữa các nhóm khảo sát thông qua kiểm định T-test do đó kích thước mẫu cần thiết phải là kích thước mẫu lớn nhất trong 2 phương pháp này. Theo Hair (2009), cỡ mẫu tối thiểu để phân tích EFA là 50, tốt hơn là 100 và tỷ lệ số quan sát/biến đo lường là 5:1, tức là 1 biến đo lường cần tối thiểu 5 quan sát. Bảng khảo sát có tổng cộng 9 biến quan sát (các câu hỏi sử dụng thang đo Likert 7 mức độ), do vậy cỡ mẫu tối thiểu sẽ là 9*5 = 45 cho mỗi nhóm. Như vậy, để thỏa mãn cả 2 điều kiện trên thì kích thước mẫu tối thiểu phải đạt 90 cho phân tích sự khác biệt giữa hai nhóm và 135 giữa ba nhóm. Tác giả chọn cỡ mẫu n = 340, hơn gấp đôi mức tối thiểu nhằm đảm bảo tính đại diện.

Quy trình nghiên cứu được tiến hành một cách liên tục, bắt đầu từ lúc đặt câu hỏi nghiên cứu cho đến khi đề xuất các giải pháp cuối cùng. Nghiên cứu đo lường mức độ nhận thức của các sinh viên trong các trường đại học về các trách nhiệm của KTV trong hai trường hợp:

- Trường hợp một, đo lường mức độ nhận thức của các sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và các sinh viên thuộc nhóm ngành khác. Dữ liệu nghiên cứu là sinh viên của cả ba trường đại học gồm (i) Trường

Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh, (ii) Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh, (iii) trường Đại học Giao thông vận tải Thành phố Hồ Chí Minh. Kết quả khảo sát nhằm đánh giá sự hữu hiệu của chương trình đào tạo.

- Trường hợp hai, đo lường mức độ nhận thức của sinh viên chuyên ngành kế toán – kiểm toán. Dữ liệu nghiên cứu chỉ bao gồm sinh viên của hai trường đại học: (i) Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh và (ii) Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh, trong đó sinh viên đã học kiểm toán là sinh viên năm 3 và năm 4, và sinh viên chưa học kiểm toán là sinh viên năm 1 và năm 2. Kết quả khảo sát nhằm đánh giá tác động của nội dung đào tạo đến AEG.

Kết quả khảo sát của 02 trường hợp trên nhằm trả lời câu hỏi nghiên cứu đào tạo của các trường có giúp thu hẹp ARG hay không. Nghiên cứu tiến hành so sánh sự khác biệt trung bình, gồm:

- So sánh sự khác biệt giữa sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và sinh viên ngành khác.

- So sánh sự khác biệt giữa sinh viên đã học kiểm toán và sinh viên chưa học kiểm toán .Tác giả không sử dụng dữ liệu sinh viên trường Đại học Giao thông vận tải Thành phố Hồ Chí Minh do không có sự tương đồng về chương trình đào tạo kế toán - kiểm toán ở bậc đại học.

Dữ liệu nghiên cứu. Qua tổng kết các nghiên cứu trước liên quan, tác giả xác định các trách nhiệm KTV mà công chúng kỳ vọng bất hợp lý để thiết kế các câu hỏi khảo sát. Để đảm bảo việc so sánh giữa các nghiên cứu khác nhau, nghiên cứu kế thừa và việt hoá các câu hỏi về trách nhiệm của KTV từ một số nghiên cứu trước liên quan như Ferguson và cs. (2000), Siddiqui và cs. (2009), Enes và cs. (2016). Liên quan đến trách nhiệm KTV, tác giả đã xác định được 9 trách nhiệm kiểm toán phổ biến nhất được ghi nhận là công chúng hiểu sai/kỳ vọng bất hợp lý để thiết kế các thang đo đo lường.

Phân tích dữ liệu. Dữ liệu thu thập cho nghiên cứu này được phân tích bằng phần mềm SPSS 28 bao gồm phân tích thống kê mô tả, kiểm định độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach's Alpha, phân tích sự khác biệt trung bình bằng T-test.

4. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ THẢO LUẬN

4.1. Phân tích thống kê mô tả.

Nghiên cứu được tiến hành thông qua khảo sát ý kiến sinh viên đang theo học tại 3 trường đại học. Trong số 500 phiếu khảo sát được gửi đi, thu về 340 phiếu, đạt tỷ lệ 62%, trong đó có 4 phiếu không hợp lệ bị loại bỏ do trả lời không đầy đủ. Như vậy có 336 mẫu đạt yêu cầu được đưa vào phân tích, đảm bảo lớn hơn số mẫu tối thiểu là 135. Thông tin mẫu nghiên cứu được thống kê mô tả như Bảng 1.

Bảng 1. Thống kê đối tượng khảo sát

Trường đại học	**Số lượng**	**Tỷ lệ**
Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh	79	24%
Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh	115	34%
Trường Đại học Giao thông vận tải Thành phố Hồ Chí Minh	142	42%
Tổng	**336**	**100%**
Chuyên ngành đào tạo	**Số lượng**	**Tỷ lệ**
Kế toán-kiểm toán	174	52%
Khác	162	48%
Tổng	**336**	**100%**
Kiến thức kiểm toán	**Số lượng**	**Tỷ lệ**
Năm 1 và 2 (chưa học kiểm toán)	97	56%
Năm 3 và 4 (đã học kiểm toán)	77	44%
Tổng	**174**	**100%**

Nguồn: Tác giả tổng hợp

Kỳ vọng bất hợp lý của công chúng đối với trách nhiệm KTV được đo lường thông qua 9 biến quan sát, mã hoá từ AR1-AR9. Kết quả tại Bảng 2, biến có giá trị trung bình cao nhất (5,34) là AR8 "KTV sử dụng xét đoán của mình để lựa chọn các thủ tục kiểm toán", biến AR6 "KTV phải chịu trách nhiệm đối với gian lận trong BCTC" có giá trị trung bình thấp nhất là 4,61.

Bảng 2. Thống kê mô tả thang đo trách nhiệm kiểm toán viên

Mã hóa	Biến quan sát	Giá trị nhỏ nhất	Giá trị lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
AR1	KTV chịu trách nhiệm sự phù hợp đối với hệ thống kiểm soát nội bộ	1	7	5,148	1,790
AR2	KTV chịu trách nhiệm phát hiện tất cả gian lận	1	7	4,687	2,010
AR3	KTV có trách nhiệm ngăn ngừa gian lận	1	7	5,286	1,756
AR4	KTV có trách nhiệm hỗ trợ khách hàng kiểm toán lập BCTC	1	7	4,973	2,021
AR5	KTV phải dự báo và công bố trong BCKT tất cả các rủi ro dẫn tới phá sản	1	7	5,193	1,664
AR6	KTV phải chịu trách nhiệm đối với gian lận trong BCTC	1	7	4,610	1,954
AR7	KTV chịu trách nhiệm về việc phá sản, hoặc dừng hoạt động do gian lận hoặc tham nhũng	1	7	4,797	1,911
AR8	KTV sử dụng xét đoán của mình để lựa chọn các thủ tục kiểm toán	1	7	5,342	1,596
AR9	KTV chịu trách nhiệm phát hiện tham nhũng	1	7	4,892	1,889

Nguồn: Xử lý dữ liệu thông qua phần mềm SPSS 28

4.2. Kiểm định độ tin cậy của thang đo

Để nghiên cứu có giá trị, bước tiếp theo tác giả tiến hành kiểm định độ tin cậy của thang đo bằng Cronbach'Alpha. Bảng 3 cho thấy tất cả các biến còn lại đều có hệ số tương quan biến - tổng lớn hơn 0,3 đáp ứng tiêu chuẩn về độ tin cậy của các thang đo. Do đó, nghiên cứu sẽ tiến hành các phân tích tiếp theo dựa trên 9 thang đo tương ứng với 9 trách nhiệm kiểm toán

Bảng 3. Bảng tổng hợp kết quả kiểm định thang đo

Biến quan sát	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai thang đo nếu loại biến	Hệ số tương quan biến - tổng	Cronbach's Alpha nếu loại biến
Thang đo trách nhiệm kiểm toán viên* (AR)*: Hệ số Cronbach's Alpha = 0,841				
AR1	39,77	101.475	0,486	0,832
AR2	40,23	94.929	0,593	0,820
AR3	39,63	98.113	0,604	0,820
AR4	39,94	97.947	0,504	0,831
AR5	39,73	102.053	0,518	0,828
AR6	40,31	92.430	0,690	0,809
AR7	40,12	95.730	0,610	0,818
AR8	39,57	108.838	0,325	0,846
AR9	40,02	94.936	0,643	0,815

Nguồn: Xử lý dữ liệu thông qua phần mềm SPSS 28

4.3. Kiểm định ảnh hưởng đào tạo đến AEG

Nhằm xác định có sự khác biệt trong nhận thức về trách nhiệm KTV giữa các nhóm sinh viên thuộc các chuyên ngành đào tạo khác nhau và giữa sinh viên được đào tạo kiểm toán và chưa được đào tạo về kiểm toán hay không, tác giả tiến hành kiểm định sự khác biệt trung bình. Trong đó, tác giả sử dụng phương pháp kiểm định Independent Sample T-Test để phân tích các biến định tính chỉ có 2 giá trị là "chuyên ngành đào

tạo" (chuyên ngành kế toán - kiểm toán và chuyên ngành khác) và "kiến thức kiểm toán" (chưa được đào tào kiểm toán và đã được đào tạo kiểm toán).

Để kiểm định sự khác biệt về phương sai của từng nhóm khảo sát đối với trách nhiệm kiểm toán, tác giả đặt ra 2 giả thuyết là: "H_0: Không có sự khác biệt về phương sai giữa các nhóm phân tích"; và "H_a: Có sự khác biệt về phương sai giữa các nhóm phân tích". Nếu sig. $\geq$ 0,05 thì chấp nhận giả thuyết H_0, bác bỏ H_a và ngược lại.

Bảng 4. Kiểm định sự khác biệt trung bình giữa nhóm sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và sinh viên chuyên ngành khác

Trách nhiệm KTV	Chỉ tiêu	Kiểm định Levene sự đồng nhất của các phương sai		Kiểm định t sự bằng nhau của các trung bình	
		Kiểm định F	*Mức ý nghĩa (Sig.)*	*Kiểm định t*	*Mức ý nghĩa Sig.(2- phía)*
AR1	EVA	1,718	0,191	-0,799	0,425
	EVNA			-0,796	0,427
AR2	EVA	0,017	0,895	1,339	0,182
	EVNA			1,338	0,182
AR3	EVA	0,237	0,627	0,988	0,324
	EVNA			0,989	0,324
AR4	EVA	8,185	0,004	2,850	0,005
	EVNA			2,870	0,004
AR5	EVA	0,170	0,680	-0,350	0,727
	EVNA			-0,350	0,727
AR6	EVA	0,132	0,716	-0,940	0,348
	EVNA			-0,940	0,348
AR7	EVA	0,744	0,389	-0,297	0,766
	EVNA			-0,297	0,767
AR8	EVA	3,563	0,060	-2,160	0,031
	EVNA			-2,150	0,032
AR9	EVA	0,522	0,471	0,251	0,802
	EVNA			0,252	0,801

Nguồn: Xử lý dữ liệu thông qua phần mềm SPSS 28

Bảng 4 cho thấy Sig của kiểm định F đối với 7 trách nhiệm AR1, AR2, AR3, AR5, AR6, AR7 và AR9 > 0,05, không có sự khác biệt phương sai giữa hai nhóm sinh viên chuyên ngành đào tạo kế toán - kiểm toán và sinh viên ngành khác. Kết quả kiểm định t ở hàng EVA có Sig kiểm định t > 0,05, chấp nhận giả thuyết H_0, nghĩa là không có sự khác biệt trung bình về trách nhiệm KTV giữa hai nhóm sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và sinh viên ngành khác. Ngoài ra, Sig của kiểm định F đối với 2 trách nhiệm AR4 và AR8 < 0,05, có sự khác biệt phương sai giữa hai nhóm sinh viên chuyên ngành đào tạo kế toán - kiểm toán và sinh viên ngành khác. Kết quả kiểm định t ở hàng EVNA có Sig kiểm định t < 0,05, chấp nhận giả thuyết H_1, nghĩa là có sự khác biệt trung bình có ý nghĩa thống kê về trách nhiệm KTV giữa hai nhóm sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và sinh viên ngành khác. Như vậy, có sự khác biệt trong nhận thức về trách nhiệm kiểm toán giữa nhóm sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và sinh viên ngành khác đối với hai trách nhiệm kiểm toán gồm:

- Nhiệm vụ của KTV là hỗ trợ khách hàng kiểm toán lập báo cáo tài chính (AR4);

- KTV sử dụng xét đoán của mình để lựa chọn các thủ tục kiểm toán (AR8).

Kết quả này phản ánh thực tế công việc KTV đang thực hiện đối với nhận thức của sinh viên. Mặc dù KTV không có nghĩa vụ phải lập hoặc hỗ trợ khách hàng kiểm toán lập báo cáo tài chính nhưng trên thực tế các doanh nghiệp kiểm toán thường hỗ trợ khách hàng nhiệm vụ này để nhận được các hợp đồng kiểm toán (Tuan và Dung, 2023).

Bảng 5. Thống kê mô tả theo nhóm chuyên ngành đào tạo

Trách nhiệm KTV	Chuyên ngành đạo tạo	Số lượng	Trung bình	Độ lệch chuẩn
AR1	Chuyên ngành khác	162	5,067	1,885
	Kế toán - kiểm toán	174	5,224	1,700
AR2	Chuyên ngành khác	162	4,839	2,024
	Kế toán - kiểm toán	174	4,546	1,992
AR3	Chuyên ngành khác	161	5,385	1,728
	Kế toán - kiểm toán	174	5,195	1,781
AR4	Chuyên ngành khác	162	5,296	1,857
	Kế toán - kiểm toán	174	4,672	2,123
AR5	Chuyên ngành khác	162	5,160	1,645
	Kế toán - kiểm toán	174	5,224	1,686
AR6	Chuyên ngành khác	162	4,506	1,969
	Kế toán - kiểm toán	174	4,706	1,941
AR7	Chuyên ngành khác	162	4,765	1,951
	Kế toán - kiểm toán	174	4,827	1,879
AR8	Chuyên ngành khác	162	5,148	1,698
	Kế toán - kiểm toán	174	5,523	1,477
AR9	Chuyên ngành khác	162	4,919	1,838
	Kế toán - kiểm toán	174	4,867	1,941

Nguồn: Xử lý dữ liệu thông qua phần mềm SPSS 28

Dữ liệu Bảng 5 cung cấp kết quả đáng ngạc nhiên khi có trên 50% số trách nhiệm, cụ thể là 5/9 trách nhiệm (AR1, AR5, AR6, AR7, và AR8) sinh viên thuộc nhóm chuyên ngành đào tạo kế toán - kiểm toán có ý kiến đồng thuận cao hơn so với nhóm sinh viên thuộc chuyên ngành khác. Điều này hàm ý rằng sinh viên có mức độ quan tâm đến nghề nghiệp kế toán và kiểm toán nhiều hơn thì kỳ vọng trách nhiệm KTV cao hơn. Do đó, cần có phân tích tiếp theo để có thể đưa ra các kết luận thuyết phục hơn.

Bảng 6. Kiểm định sự khác biệt trung bình giữa nhóm sinh viên đã học kiểm toán và nhóm sinh viên chưa học kiểm toán

Trách nhiệm KTV	Chỉ tiêu	Kiểm định Levene sự đồng nhất của các phương sai		Kiểm định t sự bằng nhau của các trung bình	
		Kiểm định F	*Mức ý nghĩa (Sig.)*	*Kiểm định t*	*Mức ý nghĩa Sig.(2- phía)*
AR1	EVA	0,000	0,992	-0,221	0,825
	EVNA			-0,222	0,825
AR2	EVA	13,636	0,001	-3,620	0,001
	EVNA			-3,750	0,001
AR3	EVA	0,048	0,826	-0,888	0,376
	EVNA			-0,892	0,374
AR4	EVA	0,690	0,407	-0,076	0,940
	EVNA			-0,075	0,940
AR5	EVA	0,032	0,858	-0,298	0,766
	EVNA			-0,299	0,765
AR6	EVA	3,087	0,081	-1,890	0,060
	EVNA			-1,920	0,057
AR7	EVA	5,025	0,026	-1,400	0,162

Trách nhiệm KTV	Chỉ tiêu	Kiểm định Levene sự đồng nhất của các phương sai		Kiểm định t sự bằng nhau của các trung bình	
		Kiểm định F	*Mức ý nghĩa (Sig.)*	*Kiểm định t*	*Mức ý nghĩa Sig.(2- phía)*
	EVNA			-1,430	0,155
AR8	EVA	0,254	0,615	-0,224	0,823
	EVNA			-0,224	0,823
AR9	EVA	0,023	0,880	-1,100	0,270
	EVNA			-1,100	0,272

Nguồn: Xử lý dữ liệu thông qua phần mềm SPSS 28

Bảng 6 cho thấy Sig của kiểm định F đối với 6 trách nhiệm AR1, AR3, AR4, AR5, AR6, AR8 và AR9 > 0,05, không có sự khác biệt phương sai giữa hai nhóm sinh viên chưa học so với nhóm sinh viên đã học kiểm toán. Kết quả kiểm định t ở hàng EVA có Sig kiểm định t > 0.05, chấp nhận giả thuyết H_0, nghĩa là không có sự khác biệt trung bình về trách nhiệm KTV giữa hai sinh viên đã được đào tạo về kiểm toán và nhóm sinh viên chưa được đào tạo về kiểm toán. Ngoài ra, Sig của kiểm định F đối với 2 trách nhiệm AR2 và AR7 < 0,05, có sự khác biệt phương sai giữa hai nhóm sinh viên chưa học so với nhóm sinh viên đã học kiểm toán. Kết quả kiểm định t ở hàng EVNA có Sig của kiểm định t < 0,05 đối với trách nhiệm AR2, chấp nhận giả thuyết H_1, nghĩa là có sự khác biệt trung bình về trách nhiệm KTV giữa nhóm sinh viên đã được đào tạo về kiểm toán và nhóm sinh viên chưa được đào tạo về kiểm toán.

Như vậy, trong số 9 trách nhiệm kiểm toán, chỉ có 1/9 trách nhiệm có sự khác biệt trong nhận thức giữa nhóm sinh viên đã được đào tạo về kiểm toán và nhóm sinh viên chưa được đào tạo về kiểm toán, đó là "KTV chịu trách nhiệm phát hiện tất cả gian lận". Theo đó, việc đào tạo chỉ giúp thu hẹp ARG liên quan đến nhận thức của sinh viên về trách nhiệm của KTV trong việc phát hiện gian lận trong kiểm toán báo cáo tài chính.

Bảng 7. Thống kê mô tả nhóm sinh viên theo năm học

Trách nhiệm KTV	Kiến thức kiểm toán	Số lượng	Trung bình	Độ lệch chuẩn
AR1	Chưa học kiểm toán	97	5,252	1,692
	Đã học kiểm toán	77	5,313	1,671
AR2	Chưa học kiểm toán	97	4,092	2,154
	Đã học kiểm toán	77	5,238	1,633
AR3	Chưa học kiểm toán	97	5,114	1,813
	Đã học kiểm toán	77	5,373	1,756
AR4	Chưa học kiểm toán	97	4,689	2,103
	Đã học kiểm toán	77	4,716	2,268
AR5	Chưa học kiểm toán	97	5,126	1,724
	Đã học kiểm toán	77	5,209	1,674
AR6	Chưa học kiểm toán	97	4,379	2,058
	Đã học kiểm toán	77	4,985	1,846
AR7	Chưa học kiểm toán	97	4,609	2,019
	Đã học kiểm toán	77	5,044	1,753
AR8	Chưa học kiểm toán	97	5,482	1,493
	Đã học kiểm toán	77	5,537	1,500
AR9	Chưa học kiểm toán	97	4,758	1,898
	Đã học kiểm toán	77	5,104	1,955

Nguồn: Xử lý dữ liệu thông qua phần mềm SPSS 28

Tương tự phát hiện từ kết quả Bảng 5, dữ liệu Bảng 7 cho thấy điểm số trung bình của nhóm sinh viên được đào tạo kiểm toán cao hơn so với sinh viên chưa được đào tạo kiểm toán.

4.4. Thảo luận kết quả nghiên cứu

Để trả lời câu hỏi nghiên liệu đào tạo kiểm toán trong các trường đại học có giúp thu hẹp ARG, nghiên cứu thực hiện hai kiểm định để so sánh sự khác biệt trung bình giữa các nhóm sinh viên khác nhau:

Một là, liệu có sự khác biệt trung bình có ý nghĩa thống kê giữa nhóm sinh viên chuyên ngành kế toán - kiểm toán và nhóm sinh viên học ngành khác. Kết quả kiểm định T-test cho thấy chỉ có 2/9 trách nhiệm kiểm toán được nhận thức có sự khác biệt trung bình có ý nghĩa thống kê giữa hai nhóm sinh viên trên, đó là trách nhiệm:

- KTV có trách nhiệm hỗ trợ khách hàng kiểm toán lập báo cáo tài chính (AR4);

- KTV sử dụng xét đoán của mình để lựa chọn các thủ tục kiểm toán (AR8).

Phát hiện này hàm ý rằng các chương trình đào tạo về kế toán và kiểm toán không có nhiều ảnh hưởng làm thay đổi nhận thức và hành vi của sinh viên liên quan đến trách nhiệm kiểm toán. Kết quả này nhất quán với các nghiên cứu của (Gramling và cs.,1996; Ferguson và cs., 2000; Azham và cs., 2008; Enes và cs., 2016) khi cho rằng chỉ có chương trình đạo tạo kiểm toán chuyên sâu mới có tác dụng thu hẹp AEG.

Hai là, liệu có sự khác biệt trung bình có ý nghĩa thống kê giữa nhóm sinh viên đã học các học phần về kiểm toán và nhóm sinh viên chưa học các học phần về kiểm toán. Kết quả kiểm định T-test cho thấy trong số 9 trách nhiệm kiểm toán, chỉ có 1/9 trách nhiệm kiểm toán có sự khác biệt trong nhận thức giữa hai nhóm sinh viên chưa học và đã học kiểm toán, đó là "KTV chịu trách nhiệm phát hiện tất cả gian lận". Theo đó, việc đào tạo chỉ giúp thu hẹp AEG liên quan đến nhận thức của sinh viên về trách nhiệm của KTV trong việc phát hiện gian lận trong kiểm toán báo cáo tài chính. Phát hiện này hàm ý rằng kiến thức về gian lận được sử dụng để giảng dạy cho sinh viên đã thực sự hữu ích làm thay đổi nhận thức của sinh viên về trách nhiệm của KTV đối với gian lận. Đây cũng là trách nhiệm kiểm toán được nhiều nhóm sử dụng báo cáo kiểm toán kỳ vọng bất hợp lý nhiều nhất so với các trách nhiệm còn lại. Kết quả này trái với các nghiên cứu của Monroe và Woodliff (1993) , Pierce và Kilcommins (1997) khi cho rằng đào tạo kiểm toán có hiệu quả trong việc thu hẹp AEG.

Nghiên cứu này có phát hiện khá thú vị, đó là (i) có trên 50% số trách nhiệm kiểm toán, cụ thể là 5/9 trách nhiệm (AR1, AR5, AR6, AR7, và AR9) sinh viên thuộc chuyên ngành đào tạo kế toán - kiểm toán có ý kiến đồng thuận cao hơn so với sinh viên thuộc chuyên ngành khác; (ii) 9/9 trách nhiệm (tỷ lệ 100%) được sinh viên chuyên ngành kế toán-kiểm toán đã từng được đào tạo về kiểm toán kỳ vọng bất hợp lý cao hơn so với sinh viên chưa được đào tạo về môn học này. Từ kết quả phân tích tác động của giáo dục đối với ARG và điểm số trung bình giữa các nhóm khảo sát có thể hỗ trợ cho luận điểm đề xuất trong nghiên cứu. Đó là nhận thức sai của sinh viên đối với trách nhiệm KTV hiện nay có phải là kỳ vọng bất hợp lý hay không. Dữ liệu nghiên cứu bác bỏ nhận định này và ủng hộ quan điểm cho rằng các trách nhiệm KTV trên mặc dù chưa được nghề nghiệp kiểm toán thừa nhận hiện nay nhưng đây vẫn là các trách nhiệm mà sinh viên mong muốn. Bởi vì càng hiểu biết nhiều hơn về kiểm toán thì các sinh viên càng muốn tăng cường hơn nữa trách nhiệm kiểm toán của KTV. Đây chính là tương lai của nghề nghiệp kiểm toán trong bối cảnh cách mạng 4.0 khi mà nghề nghiệp kiểm toán với sự hỗ trợ của công nghệ hiện đại có thể nâng cao hiệu suất hoạt động và giảm thiểu sai sót cũng như sơ suất (Astuti & Rohmah, 2023). Do đó, nghề nghiệp kiểm toán muốn phát triển bền vững, duy trì niềm tin của công chúng và định hình cách nghĩ và lối sống của từng cá nhân thì trước hết phải tăng cường trách nhiệm kiểm toán hơn nữa nhằm đáp ứng yêu cầu của xã hội.

5. KẾT LUẬN

Nghiên cứu nhằm đánh giá liệu rằng đào tạo có thu hẹp ARG liên quan đến trách nhiệm của KTV hay không? Dữ liệu khảo sát là sinh viên từ năm 1 đến năm 4 thuộc 3 trường đại học hàng đầu ở Thành phố Hồ Chí Minh. Để so sánh sự khác biệt trung bình giữa các nhóm với 9 trách nhiệm kiểm toán, nghiên cứu thu thập dữ liệu từ 336 sinh viên phân bổ đồng đều giữa ba trường và giữa hai nhóm đã học và chưa học kiểm toán cũng

như phân loại theo chương trình đào tạo nhằm đánh giá chương trình đào tạo, nội dung đào tạo và chất lượng đào tạo có giúp thu hẹp ARG về trách nhiệm của KTV.

Kết quả nghiên cứu cung cấp bằng chứng thực nghiệm chứng tỏ đào tạo hầu như không có tác dụng thu hẹp ARG ngoại trừ chương trình đạo tạo hiện nay hữu ích trong việc thay đổi nhận thức của sinh viên về trách nhiệm của KTV trong việc lựa chọn các thủ tục kiểm toán, và nội dung đào tạo hiện nay đạt được mục tiêu khi giải thích rõ hơn trách nhiệm phát hiện tất cả các gian lận.

LỜI CẢM ƠN: Tác giả cám ơn sự tài trợ của Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh cho đề tài nghiên cứu khoa học "Tác động của đào tạo kiểm toán lên khoảng cách kỳ vọng kiểm toán: trường hợp các trường đại học Việt Nam"- mã số: 23.1KTKT02 thuộc đề tài cấp trường và cơ quan chủ trì là trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

America Institute of Certified Public Accountants (1993). AICPA professional standards: Code of professional conduct and bylaws as of June 1, 1993. *AICPA Professional Standards*. 113.

Astolfi, P. (2021). Did the international financial reporting standards increase the audit expectation gap? an exploratory study. *Accounting in Europe*, *18*(2), 166-195.

Astuti, D. S. P., & Rohmah, U. (2023). The effect of application of audit digitalization on auditor performance with professional ethics as a moderation variable:(Survey on KAP in Central Java). *Journal of management, accounting, general finance and international economic issues*, *2*(2), 598-606.

Azagaku, O. B., & Aku, S. U. (2018). The audit expectation gap in public firms in Nigeria: a focus on selected firms in Nasarawa state. *African Journal of Accounting and Financial Research*, *1*(2), 1-15.

Azham, Ali, Teck Heang, L., Mohamad, R., & Ojo, M. (2008). Internship and audit expectation gap among undergraduate students in Universiti Utara Malaysia. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, *6*(1), 55-74.

Cohen, M. F. (1978). Commission on Auditors' Responsibilities: Report, conclusions, and recommendations; Cohen Commission Report.

Conteh, S., & Hamidah, H. (2021). Audit Expectation GAP in The Public Sector of The Gambia. *The Indonesian Accounting Review*, *11*(2), 127-141.

Deepal, A. G., & Jayamaha, A. (2022). Audit expectation gap: a comprehensive literature review. *Asian Journal of Accounting Research*, *7*(3), 308-319.

Dung, N. N. K., & Dang, A. T. (2019). The study of audit expectation gap: The auditor's responsibilities in a financial statement audit in Vietnam. *Asian Economic and Financial Review*, 9(11), 1227.

Enes, E. F., De Almeida, B. J. M., Da Silva, A. M. F. G., Carvalho, F. P., & Simões, J. M. M. (2016). Education as a contribution to reduce the audit expectation gap: The Portuguese case. *Tékhne*, *14*(1), 10-19.

Ferguson, C. B., Richardson, G. D., & Wines, G. (2000). Audit education and training: the effect of formal studies and work experience. *Accounting Horizons*, *14*(2), 137-167.

Geiger, M. A. (1994). Investor views of audit assurance: Recent evidence of the expectation gap. *Journal of accountancy*, 60.

Godsell, D. (1992). Legal liability and the audit expectation gap. *Singapore Accountant*, *8*(November), 25-28.

Gramling, A. A., Schatzberg, J. W., & Wailace, W. A. (1996). The Role of Undergraduate Auditing Coursework in Reducing the Expectations Gap. *Issues in Accounting Education*, *11*(1).

Guy, D. M., & Sullivan, J. D. (1988). EXPECTATION. *Journal of Accountancy*, 37.

Hair, J. F. (2009). Multivariate data analysis.

Kothari, C. R. (2004). *Research methodology: Methods and techniques*. New Age International.

Liggio, C. D. (1974). Expectation gap-accountants legal Waterloo. *Journal of contemporary business*, *3*(3), 27-44.

Monroe, G. S., & Woodliff, D. R. (1993). The effect of education on the audit expectation gap. *Accounting & Finance*, *33*(1), 61-78.

Nguyễn Ngọc Khánh Dung (2016). *Nghiên cứu khoảng cách kỳ vọng kiểm toán: trách nhiệm kiểm toán viên trong kiểm toán BCTC ở Việt Nam*. Luận án tiến sĩ. Đại học Kinh Tế TP.HCM.

Nguyễn Thị Thu Hoài (2022). *Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng tới khoảng cách kỳ vọng trong kiểm toán báo cáo tài chính các công ty phi tài chính niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam*. Luận án tiến sĩ. Trường ĐH Thương Mại.

Pierce, B., & Kilcommins, M. (1997). The impact of undergraduate auditing modules on the audit expectations gap. *Accounting, Finance & Governance Review*, *4*(2), 89-117.

Porter, B. (1993). An empirical study of the audit expectation-performance gap. *Accounting and business research*, *24*(93), 49-68.

Porter, B. A. (1991). Narrowing the audit expectation-performance gap: A Contemporary approach. *Pacific Accounting Review*, *3*(1), 1-36.

Porter, B., & Gowthorpe, C. (2004). *Audit expectation-performance gap in the United Kingdom in 1999 and comparison with the Gap in New Zealand in 1989 and in 1999*. Edinburgh: Institute of Chartered Accountants of Scotland.

Porter, B., hÓgartaigh, C. Ó., & Baskerville, R. (2012). Audit Expectation-Performance Gap Revisited: Evidence from New Zealand and the United Kingdom. Part 2: Changes in the Gap in New Zealand 1989–2008 and in the United Kingdom 1999–2008. *International Journal of Auditing*, *16*(3), 215-247.

Power, M. K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, organizations and society*, *28*(4), 379-394.

Saunders, M. N., & Bezzina, F. (2015). Reflections on conceptions of research methodology among management academics. *European management journal*, *33*(5), 297-304.

Siddiqui, J., Nasreen, T., & Choudhury-Lema, A. (2009). The audit expectations gap and the role of audit education: the case of an emerging economy. *Managerial Auditing Journal*, *24*(6), 564-583.

Tuan, D. A., & Dung, N. N. K. (2023). Development of Audit Risk Model Applied in Public Investment Project Audit: The State Audit in Vietnam. *Przestrzeń Społeczna (Social Space*), 23(1), 193-221.

REASONABLENESS AUDIT EXPECTATION GAP AND THE ROLE OF AUDIT EDUCATION

NGUYEN NGOC KHANH DUNG

Institute of Finance and Accounting, Industrial University of Ho Chi Minh City, Vietnam.

nguyenngockhanhdung@iuh.edu.vn

Abstract. The reasonableness audit expectation gap (ARG) is perceived to have a negative impact on the auditing profession. This study aims to evaluate the effect of training in universities on ARG regarding auditor's responsibilities. Data was collected in 2022 from 336 students in Ho Chi Minh City. SPSS 28 software is used to test the scale's reliability and the average difference between student groups using the Independent Sample T-Test. Research results indicate that university training programs contribute to narrowing audit expectation gap (AEG) for 2/9 audit responsibilities, and the subjects contributes to narrowing 1/9 audit responsibilities. Another surprising finding is that most students majoring in accounting and auditing and students taken courses related to accouting subject have higher expectations than other group. This implies that previous views determining that AEG exists due to public's unreasonable expectations are not convincing. AEG exists because the auditing profession is slow to change and adapt to social change.

Keywords: Auditing, AEG, audit quality, auditor responsibility, reasonable expectations.

Ngày gửi bài: 14/02/2024

Ngày chấp nhận đăng: 19/3/2024