

CÁC YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN TÍNH HỮU HIỆU CỦA KIỂM TOÁN NỘI BỘ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP TRONG THỜI KỲ CHUYỂN ĐỔI SỐ

Lại Thị Thu Thủy

Trường Đại học Thương mại

Email: laithuy@tmu.edu.vn

Trần Mạnh Dũng

Trường Đại học Kinh tế quốc dân

Email: manhdung@ktpt.edu.vn

Phạm Thị Nga

Trường ĐH Kinh tế và Quản trị kinh doanh - ĐH Thái Nguyên

Email: ptnga2020@tueba.edu.vn

Mã bài: JED-1481

Ngày nhận bài: 16/11/2023

Ngày nhận bài sửa: 29/12/2023

Ngày duyệt đăng: 07/03/2024

DOI: 10.33301/JED.VI.1481

Tóm tắt

Nghiên cứu này nhằm phân tích ảnh hưởng của năng lực, tính độc lập của kiểm toán viên nội bộ, ứng dụng công nghệ thông tin, sự hỗ trợ từ nhà quản trị và mối quan hệ giữa kiểm toán nội bộ và kiểm toán độc lập đến tính hữu hiệu của kiểm toán nội bộ tại các doanh nghiệp trong thời kỳ chuyển đổi số. Dữ liệu được thu thập thông qua phiếu điều tra gửi đến các cán bộ trong doanh nghiệp cổ phần ở Hà Nội. Phương pháp phân tích mô hình hồi quy tuyến tính được sử dụng để xác định mức độ ảnh hưởng. Kết quả cho thấy, tính độc lập và ứng dụng công nghệ thông tin có ảnh hưởng lớn nhất. Tiếp theo là năng lực của kiểm toán viên và mối quan hệ giữa kiểm toán nội bộ và kiểm toán độc lập; và cuối cùng là sự hỗ trợ từ nhà quản trị. Dựa trên kết quả phân tích, nhóm tác giả đề xuất một số khuyến nghị để nâng cao tính hữu hiệu của kiểm toán nội bộ trong thời kỳ chuyển đổi số tại Việt Nam.

Từ khóa: Kiểm toán nội bộ, tính hữu hiệu kiểm toán nội bộ, tính độc lập, năng lực của kiểm toán viên nội bộ, ứng dụng công nghệ thông tin

Mã JEL: M41, M42

Determinants influencing the effectiveness of internal audit at firms in the era of digital transformation

Abstract

This study aims to analyze the impact of internal auditors' competence, internal auditors' independence, application of information technology, support from the boards, and the relationship between internal audit and independent audit on the effectiveness of internal audit in companies during the era of digital transformation. Data was collected through surveys sent to staff in joint-stock companies in Hanoi. The method of linear regression analysis was used to determine the level of influence. The results show that independence and the application of information technology have the greatest impact. Next is the competence of auditors and the relationship between internal audit and independent audit, followed by support from the boards. Based on the analysis results, the authors propose recommendations to enhance the effectiveness of internal audit during the era of digital transformation in the Vietnamese context.

Keywords: Internal audit, internal audit effectiveness, independence, competence of internal auditors, information technology application

JEL Codes: M41, M42

1. Giới thiệu

Trong những năm gần đây, vai trò của kiểm toán nội bộ (KTNB) ngày càng trở nên quan trọng. KTNB là một công cụ quản lý đặc lực, giúp kiểm tra, đánh giá, phân tích tình hình hoạt động của doanh nghiệp, đảm bảo doanh nghiệp hoạt động tuân thủ các quy chế, quy tắc của tổ chức và các quy định của Pháp luật quốc gia. Đặc biệt trong bối cảnh hiện nay, thế giới đang bước vào kỷ nguyên chuyển đổi số vô cùng mạnh mẽ, việc phân tích, đánh giá cơ sở hạ tầng công nghệ để tìm ra các vấn đề liên quan đến quản lý rủi ro, quản trị dữ liệu... đang là yêu cầu mà các doanh nghiệp, tổ chức đặt ra đối với bộ phận kiểm toán nội bộ. Chính bởi sự leo thang liên tục về tầm quan trọng của KTNB vào quá trình quản lý, buộc các doanh nghiệp ngày càng quan tâm nhiều hơn đến việc tổ chức và thực hiện hoạt động KTNB một cách hữu hiệu và hiệu quả. Các nhà nghiên cứu trước đây như: Mihret & cộng sự (2010), Arena & Azzone (2009), Soh & Martinov-Bennie (2011), Drogalas & cộng sự (2015), Abu-Azza (2012), Shaikh (2005), Hall (2015), Mustapha & Lai (2017) đã thiết lập mối quan hệ giữa tính hữu hiệu KTNB với: (i) Môi trường doanh nghiệp, sự hỗ trợ của nhà quản trị cấp cao, chất lượng của kiểm toán viên nội bộ (KTVNB), và chất lượng của công việc KTNB; (ii) Sự hợp tác giữa KTVNB và kiểm toán viên độc lập, sự hỗ trợ của nhà quản trị, và việc thiết lập tổ chức; (iii) Sự thành thạo, tính khách quan, hiệu suất và việc ứng dụng công nghệ thông tin (CNTT); (iv) Chất lượng của KTNB, năng lực của nhóm KTNB, tính độc lập của KTNB, và sự hỗ trợ của nhà quản trị. Tại Việt Nam, các văn bản pháp lý và hướng dẫn của các cơ quan chức năng để doanh nghiệp có thể thiết lập và vận hành bộ phận KTNB hữu hiệu còn ít, chưa cụ thể và chưa đồng bộ. Bên cạnh đó, cũng chưa có nhiều nghiên cứu thực nghiệm chuyên sâu về KTNB.

Nghiên cứu này được thực hiện nhằm tìm hiểu mức độ ảnh hưởng của các yếu tố đến tính hữu hiệu của KTNB tại các doanh nghiệp trong thời kỳ chuyển đổi số. Theo đó, nghiên cứu bao gồm cấu trúc sau: Giới thiệu (mục 1); Cơ sở lý thuyết và tổng quan nghiên cứu (mục 2); Phương pháp nghiên cứu (mục 3); Kết quả nghiên cứu và thảo luận (mục 4); Kết luận và khuyến nghị (mục 5).

2. Cơ sở lý thuyết và tổng quan nghiên cứu

2.1. Tính hữu hiệu của kiểm toán nội bộ

Viện Kiểm toán viên nội bộ cho rằng KTNB thực chất là sự đảm bảo độc lập, khách quan và cung cấp sự tư vấn, nhằm mục đích tăng thêm giá trị và cải thiện hoạt động của doanh nghiệp (IIA, 2017). KTNB giúp doanh nghiệp đạt được các mục tiêu bằng cách đưa ra cách tiếp cận chặt chẽ và có hệ thống nhằm đánh giá và cải thiện tính hữu hiệu của các quy trình quản trị rủi ro, quản trị doanh nghiệp và kiểm soát.

Các tài liệu trước đây liên quan đến tính hữu hiệu của KTNB thường tập trung vào khả năng lập kế hoạch, thực thi và truyền đạt các kết quả (Dittenhofer, 2001). Các tài liệu nghiên cứu gần đây nêu bật lên việc KTNB là hữu hiệu nếu nó đáp ứng được mục tiêu mong muốn (Mihret & Yismaw, 2007). KTNB hữu hiệu thực hiện đánh giá độc lập thông tin tài chính và hoạt động cũng như các hệ thống và quy trình, để cung cấp các khuyến nghị hữu ích cho các cải tiến khi cần thiết (Van Gansberghe, 2005). Nghiên cứu của Mihret & cộng sự (2010) đã đưa ra quan điểm về tính hữu hiệu của KTNB là kỳ vọng đạt được các mục tiêu đề ra. Tương tự, Viện Kiểm toán viên nội bộ cho rằng KTNB hữu hiệu là giúp tăng cường và bảo vệ giá trị của tổ chức (IIA, 2017).

Như vậy, tính hữu hiệu của KTNB chính là đạt được mục tiêu đã được thiết lập, là làm tăng thêm giá trị cho tổ chức bằng cách giúp ban quản trị đánh giá và nâng cao sự hữu hiệu của các quy trình quản lý rủi ro, kiểm soát nội bộ và quản trị doanh nghiệp. Đồng thời, tính hữu hiệu của KTNB còn được thể hiện qua việc tư vấn cho nhà quản trị cấp cao để cải thiện hoạt động kiểm soát nội bộ, tham gia xác lập các mục tiêu và chính sách.

2.2. Các yếu tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của kiểm toán nội bộ

Cùng với sự quan tâm về tính hữu hiệu của KTNB thì việc xác định các yếu tố ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của KTNB là rất quan trọng. Các nhân tố: năng lực của kiểm toán viên nội bộ, tính độc lập của kiểm toán viên nội bộ, sự hỗ trợ của nhà quản trị, mối quan hệ giữa kiểm toán nội bộ và kiểm toán độc lập được kiểm định bởi nhiều nhà nghiên cứu nước ngoài như: Mihret & cộng sự (2010); Arena & Azzone (2009); Soh & Martinov-Bennie (2011); Drogalas & cộng sự (2015); Abu-Azza (2012). Các mô hình nghiên cứu được thực hiện ở những bối cảnh khác nhau và đều cho ra kết quả tích cực thuận chiều. Bên cạnh đó, các

nghiên cứu khác gần đây có chỉ ra mối quan hệ thuận chiều giữa việc ứng dụng CNTT với tính hữu hiệu của KTNB như: Shaikh (2005); Hall (2015); Braun & Davis (2003); Zhao & cộng sự (2004); Mustapha & Lai (2017).

2.2.1. Năng lực của kiểm toán viên nội bộ (KTVNB)

Năng lực là yếu tố cần thiết để đảm bảo tính hữu hiệu của chức năng KTNB (Mihret & cộng sự, 2010). Nhiều nghiên cứu học thuật khẳng định rằng năng lực là một thành phần nổi bật của KTNB.

Theo Al-Twajjry & cộng sự (2004), năng lực của nhân viên và các nhà quản trị là rất quan trọng để thực hiện hiệu quả các hoạt động KTNB và nếu họ không có năng lực cần thiết, tính hữu hiệu của KTNB sẽ giảm. Mặt khác, năng lực của KTNB là một trong những tiêu chí nổi bật nhất ảnh hưởng đến mức độ tin tưởng của kiểm toán viên độc lập đối với hoạt động KTNB (Al-Twajjry & cộng sự, 2004; Lenz & cộng sự, 2018). Các nghiên cứu trước đây (Arena & Azzone, 2009; Soh & Martinov-Bennie, 2011; Drogalas & cộng sự, 2015) đã tập trung vào năng lực của bộ phận KTNB như một trong những các tiêu chí mà chức năng KTNB cần phải có để đạt được sự hữu hiệu cao trong các tổ chức khu vực tư nhân. Arena & Azzone (2009) đã xác định rằng việc thiếu kiến thức và kỹ năng của kiểm toán viên nội bộ tại các công ty thuộc khu vực tư nhân ở Ý đã có tác động tiêu cực đến tính hữu hiệu của KTNB.

2.2.2. Tính độc lập của kiểm toán viên nội bộ

Tính độc lập là yêu cầu tất yếu đối với nghề KTNB. Kiểm toán viên nội bộ không nên có một vị trí trong tổ chức của họ, nơi mà tính độc lập của họ có thể bị nghi ngờ và không thể tiếp tục các hoạt động của họ với sự đánh giá chuyên môn khách quan của họ (Vanasco, 1994).

Các nghiên cứu trước đã kiểm tra ý kiến của những người tham gia về việc liệu bộ phận KTNB có thể đạt được sự hữu hiệu trong các tổ chức khu vực tư nhân không có các điều kiện đảm bảo tính độc lập của chức năng KTNB hay không (Abu-Azza, 2012; Drogalas & cộng sự, 2015). Kết quả của các nghiên cứu trước đây đã không thể đạt được sự đồng thuận hoàn toàn về việc liệu tính độc lập có phải là yếu tố nổi bật nhất đối với tính hữu hiệu của KTNB hay không. Drogalas & cộng sự (2015) đã phát hiện ra trong nghiên cứu của họ ở Hy Lạp rằng yếu tố nổi bật nhất ảnh hưởng đến tính hữu hiệu của KTNB là tính độc lập của bộ phận KTNB.

2.2.3. Ứng dụng công nghệ thông tin

Việc sử dụng CNTT trong kiểm toán có thể nâng cao tính hữu hiệu của công việc kiểm toán. Theo Shaikh (2005), Hall (2015) một số phần mềm được kiểm toán viên sử dụng để cho phép họ truy cập vào các tài khoản và dữ liệu được lưu trữ ở các định dạng khác nhau ở những nơi khác nhau (ổ cứng hoặc dịch vụ lưu trữ trực tuyến). Điều này cho phép kiểm toán viên truy cập tệp dữ liệu điện tử của khách hàng và thực hiện công việc của họ hiệu quả hơn và chứng tỏ rằng sự ra đời của CNTT giúp ích cho kiểm toán viên trong quá trình kiểm toán. Kiểm toán có sự hỗ trợ của máy tính bao gồm bất kỳ việc sử dụng công nghệ nào để hỗ trợ việc hoàn thành đánh giá và điều này sẽ bao gồm các giấy tờ làm việc tự động và các ứng dụng xử lý văn bản truyền thống (Braun & Davis, 2003). Các chuẩn mực kiểm toán cũng khuyến khích kiểm toán viên sử dụng phương pháp kiểm toán có sự hỗ trợ của máy tính để kiểm tra tính chính xác của các tệp điện tử và thực hiện lại các thủ tục đã chọn như xử lý các khoản phải thu (Zhao & cộng sự, 2004). Mustapha & Lai (2017) cũng cho rằng ứng dụng CNTT vào KTNB giúp rút ngắn thời gian của quá trình kiểm toán và hoàn thành công việc của họ một cách hiệu quả hơn.

2.2.4. Sự hỗ trợ từ nhà quản trị

Sự hỗ trợ từ nhà quản trị là yếu tố quyết định tính hữu hiệu của KTNB (Mihret & Woldeyohannis, 2008). Do thực tế hoạt động của KTNB được thực hiện trong môi trường năng động và hỗ trợ, KTVNB kỳ vọng về sự hỗ trợ từ nhà quản trị. Theo SPPIA 1110 về tính độc lập tổ chức, để thực hiện công việc của mình một cách hữu hiệu, KTVNB nên có sự hỗ trợ từ quản lý cấp cao như nhà quản trị, sự phối hợp của ban kiểm soát (IIA, 2017). Abu-Azza (2012) giải thích sự hỗ trợ từ nhà quản trị là sự khích lệ của Ban giám đốc đối với KTNB. Những sự khích lệ này, theo Abu-Azza (2012) là việc tổ chức các chương trình giáo dục và đào tạo cho nhóm KTNB; ngân sách thích hợp cho bộ phận kiểm soát nội bộ, tiền thưởng và hỗ trợ cho nhóm KTNB; việc chấp nhận và thực hiện các khuyến nghị của KTNB. Chính vì thế, sự hỗ trợ từ nhà quản trị có mối quan hệ trọng yếu đến tính hữu hiệu của KTNB.

2.2.5. Mối quan hệ giữa kiểm toán nội bộ và kiểm toán độc lập

Kiểm toán viên nội bộ và kiểm toán viên độc lập cần phối hợp trong các hoạt động của họ, tôn trọng lẫn nhau và tận dụng khả năng của nhau (Sawyer & cộng sự, 2005). Bằng cách cải thiện sự phối hợp và hợp tác giữa các kiểm toán viên nội bộ và độc lập, các kiểm toán viên có thể vừa nâng cao hiệu lực và hiệu quả của các hoạt động kiểm toán vừa thu được lợi ích từ công việc của nhau (Wood, 2004).

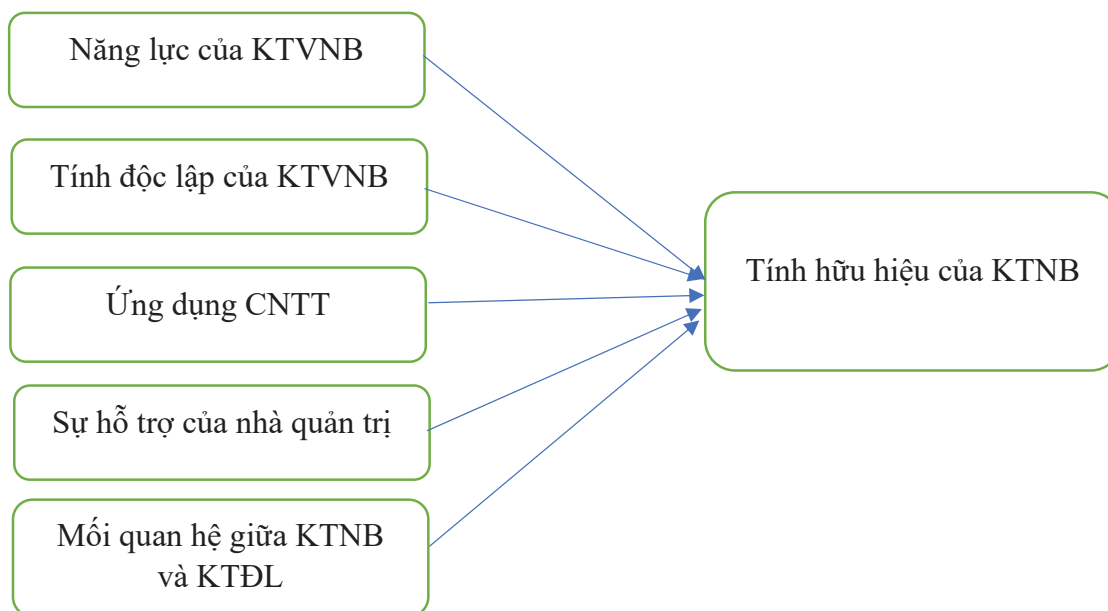
Các nghiên cứu của Soh & Martinov-Bennie (2011); Abu-Azza (2012) cũng xác định rằng sự hợp tác với kiểm toán viên độc lập làm tăng tính hữu hiệu của KTNB trong các doanh nghiệp khu vực tư nhân. Abu-Azza (2012) báo cáo rằng phần lớn các nhà quản lý KTNB ở các tổ chức Libya có quan điểm rằng sự hợp tác với kiểm toán viên độc lập có lợi cho KTNB.

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Mô hình nghiên cứu và các giả thuyết nghiên cứu

Trên cơ sở các mô hình nghiên cứu của các tác giả tiền nhiệm (Abu-Azza, 2012; Drogalas & cộng sự, 2015) kết hợp với các nghiên cứu về ảnh hưởng của nhân tố ứng dụng CNTT, nhóm tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu như trong Hình 1.

Hình 1: Mô hình nghiên cứu đề xuất



Mô hình nghiên cứu được đề xuất gồm 1 biến phụ thuộc và 5 biến độc lập.

- Biến phụ thuộc: Tính hữu hiệu của KTNB, được đo lường bởi 3 biến quan sát: KTNB hữu hiệu giúp nâng cao hiệu quả hoạt động của công ty, KTNB hữu hiệu giúp nâng cao tính trung thực và độ tin cậy của báo cáo tài chính, KTNB hữu hiệu giúp đánh giá việc tuân thủ các chính sách, kế hoạch, thủ tục bên trong công ty và các luật định hiện hành bên ngoài.

- Biến độc lập:

(i) Năng lực của KTVNB, được đo lường bởi 5 biến quan sát: KTVNB có sự hiểu biết về hoạt động của công ty và quy định về pháp lý, KTVNB có kiến thức đầy đủ về chuyên môn, KTVNB được đào tạo và cập nhật kiến thức chuyên ngành thường xuyên, KTVNB có đủ kiến thức và kỹ năng về kế toán và kiểm toán, KTVNB sử dụng các kỹ thuật chuyên môn để đưa ra các khuyến nghị.

(ii) Tính độc lập của KTNB, được đo lường bởi 4 biến quan sát: KTVNB không bị yêu cầu thực hiện các công việc ngoài chuyên môn, Trưởng bộ phận KTNB có liên hệ trực tiếp với quản lý cấp cao, KTVNB có quyền truy cập tự do vào các tài liệu của tất cả các phòng ban và nhân viên trong công ty, Hội đồng quản trị là người phê duyệt việc bổ nhiệm và thay thế trưởng bộ phận KTNB.

(iii) Ứng dụng CNTT, được đo lường bởi 4 biến quan sát: KTVNB sử dụng công nghệ trong kiểm toán nội bộ, Sử dụng công nghệ thông tin nhằm rút ngắn thời gian trong kiểm toán nội bộ, Ứng dụng công nghệ thông tin làm giảm chi phí trong kiểm toán, Sự đồng bộ của công nghệ thông tin.

(iv) Sự hỗ trợ của nhà quản trị, được đo lường bởi 3 biến quan sát: Các nhà quản trị cấp cao hỗ trợ KTVNB thực hiện nhiệm vụ và trách nhiệm của mình, Bộ phận KTVNB là đủ nhân lực để thực hiện thành công nhiệm vụ và trách nhiệm của mình, Bộ phận KTVNB có đủ ngân sách để thực hiện thành công nhiệm vụ và trách nhiệm của mình.

(v) Mỗi quan hệ giữa KTVNB và KTĐL, được đo lường bởi 4 biến quan sát: KTVĐL và KTVNB chia sẻ các giấy tờ làm việc với nhau, KTVĐL và KTVNB cùng thảo luận về thời gian làm việc phù hợp, KTVĐL và KTVNB họp mặt thường xuyên, KTVĐL có tham khảo tài liệu và báo cáo KTVNB.

Nghiên cứu sử dụng thang đo Likert 5 mức độ từ “Hoàn toàn không đồng ý” đến “Hoàn toàn đồng ý” được quy ước như sau: (1) Hoàn toàn không đồng ý, (2) Không đồng ý, (3) Trung lập, (4) Đồng ý, (5) Hoàn toàn đồng ý

Theo đó, các giả thuyết đề xuất được trình bày trong Bảng 1.

Bảng 1: Giả thuyết nghiên cứu đề xuất

Giả thuyết	Diễn giải
H1	Năng lực của KTVNB ảnh hưởng tích cực đến tính hữu hiệu của KTVNB trong các doanh nghiệp
H2	Tính độc lập của KTVNB ảnh hưởng tích cực đến tính hữu hiệu của KTVNB trong các doanh nghiệp
H3	Ứng dụng CNTT ảnh hưởng tích cực đến tính hữu hiệu của KTVNB trong các doanh nghiệp
H4	Sự hỗ trợ của nhà quản trị ảnh hưởng tích cực đến tính hữu hiệu của KTVNB trong các doanh nghiệp
H5	Mối quan hệ giữa KTVNB và kiểm toán độc lập ảnh hưởng tích cực đến tính hữu hiệu của KTVNB trong các doanh nghiệp

3.2. Thu thập dữ liệu

Từ các yếu tố ảnh hưởng đã được khám phá trong tổng quan nghiên cứu, bảng câu hỏi khảo sát định lượng được triển khai đến các đối tượng khảo sát như: kiểm toán viên nội bộ, Giám đốc/trưởng phòng, kế toán dưới các hình thức: (i) Trực tiếp, (ii) Gửi thư, (iii) Gửi qua email, (iv) Qua Google docs, (v) khác. Kết quả khảo sát thu về 217 phiếu trong tổng số 250 phiếu phát ra. Sau khi lựa chọn các phiếu khảo sát không hợp lệ do có nhiều ô trống hoặc không đầy đủ thông tin, tác giả lựa chọn sử dụng 189 phiếu hợp lệ, đạt tỷ lệ 75,6%.

3.3. Xử lý dữ liệu

Nhóm tác giả sử dụng phần mềm SPSS 20, phân tích thống kê mô tả nhằm thu thập thông tin về dữ liệu nghiên cứu theo các biến cụ thể, xu hướng biến động của dữ liệu nghiên cứu.

Để kiểm định chất lượng thang đo, nhóm tác giả sử dụng hệ số Cronbach's. Tiếp theo, nhóm tác giả phân tích EFA để rút trích thành các yếu tố phục vụ cho việc phân tích tiếp theo. Trong nghiên cứu này, nhằm nâng cao tính thiết thực và tính tin cậy của các kết quả nghiên cứu, nhóm tác giả chỉ lựa chọn những yếu tố có hệ số tải lớn hơn 0,5. Hệ số Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) đảm bảo giá trị $0,5 \leq KMO \leq 1$ và tổng phương sai trích lớn hơn 0,5 khi thực hiện phân tích EFA. Nhóm tác giả còn sử dụng phương pháp Principal Component Analysis và phép quay Varimax để rút trích các yếu tố chính.

Để ước lượng mức độ tương quan của các yếu tố đến tính hữu hiệu của KTVNB, nhóm tác giả sử dụng mô hình phân tích hồi quy bội để tính toán các tham số của các yếu tố được sử dụng trong mô hình.

4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

4.1. Thống kê mô tả

Theo Bảng 2, các đối tượng tham gia khảo sát là Nữ chiếm tỷ lệ là 51,3%, trong khi đó Nam chiếm 48,7%. Quan điểm của các đối tượng khảo sát tập trung nhiều ở nhóm có chuyên môn kiểm toán với số lượng là 73 người, chiếm tỷ lệ cao nhất 43,9%, nhóm có chuyên môn kế toán chiếm tỷ lệ cao thứ hai 39,7% và cuối cùng là nhóm có chuyên môn khác chiếm tỷ lệ 16,4%.

Bảng 2: Thống kê về đối tượng tham gia khảo sát theo giới tính và chuyên môn

TT	Giới tính	Chuyên môn			Tổng cộng	
		Kiểm toán	Kế toán	Khác	Số lượng	Tỷ lệ
1	Nam	39	35	18	92	48,7%
2	Nữ	44	40	13	97	51,3%
	Tổng cộng	83	75	31	189	100%
	Tỷ lệ	43,9%	39,7%	16,4%		

Nguồn: Tổng hợp từ số liệu khảo sát

Bảng 3: Thống kê về đối tượng tham gia khảo sát theo các chứng chỉ nghề nghiệp

TT	Chứng chỉ	Số lượng	Tỷ lệ
1	Có chứng chỉ CPA, ACCA, ICAEW ...	55	29,1%
2	Chưa có chứng chỉ	134	70,9%
	Tổng	189	100%

Nguồn: Tổng hợp từ số liệu khảo sát

Bảng 4: Thống kê mô tả về đối tượng tham gia khảo sát theo chức vụ

TT	Chức vụ	Số lượng	Tỷ lệ
1	Kiểm toán viên nội bộ	168	88,9%
2	Giám đốc, trưởng phòng	21	11,1%
	Tổng	189	100%

Nguồn: Tổng hợp từ số liệu khảo sát

Theo Bảng 3, kết quả khảo sát cho thấy KTVNB chủ yếu chưa có chứng chỉ, chiếm tỷ lệ 70,9%, KTVNB có chứng chỉ chiếm tỷ lệ 29,1%. Bảng 4 cho thấy, đối tượng khảo sát chủ yếu là KTVNB, chiếm 88,9%, đối tượng khảo sát là giám đốc, trưởng phòng chiếm tỷ lệ 11,1%.

4.2. Kiểm định thang đo

Kiểm định thang đo tác động của CNTT đến KTNB được thực hiện bằng hệ số tin cậy Cronbach's Alpha và phân tích EFA. Bảng 5 cho thấy phần lớn nhân tố đều có hệ số Cronbach's Alpha lớn hơn 0,6; hệ số tương quan biến tổng của các thang đo đều lớn hơn 0,3.

Bảng 5: Kết quả hệ số Cronbach's Alpha của các thang đo

Thang đo	Số biến quan sát		Cronbach's Alpha	Hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất
	Trước	Sau		
Năng lực (NL)	5	5	0,854	0,357
Tính độc lập (DL)	4	4	0,618	0,379
Ứng dụng CNTT (CNTT)	4	4	0,780	0,507
Sự hỗ trợ của nhà quản trị (HTQT)	3	3	0,822	0,627
Mối quan hệ giữa KTNB và KTĐL (QHKT)	4	4	0,792	0,483
Tính hữu hiệu của KTNB (HQKT)	3	3	0,671	0,438

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 20.0

4.3. Phân tích nhân tố khám phá và tương quan giữa các biến

4.3.1. Kiểm định KMO và Bartlett

Kết quả phân tích nhân tố (Bảng 6) cho thấy chỉ số KMO là 0,752 > 0,5, điều này chứng tỏ dữ liệu dùng để phân tích nhân tố là hoàn toàn thích hợp. Kết quả kiểm định Bartlett's là 190 với mức ý nghĩa (p_value) sig = 0,000 < 0,05. Như vậy, các biến có tương quan với nhau và thỏa điều kiện phân tích nhân tố.

Kết quả cho thấy giá trị tổng phương sai trích là 64,009% > 50%; như vậy có thể nói rằng các nhân tố này giải thích được 64,009% sự biến thiên của dữ liệu. Giá trị hệ số Eigenvalues của các nhân tố đều cao (>1), nhân tố có Eigenvalues (thấp nhất) là 1,454 thỏa mãn >1. Như vậy, phân tích EFA thích hợp với các dữ liệu và các biến quan sát có tương quan với nhau trong tổng thể, nên được sử dụng cho phân tích tiếp theo.

Bảng 6: Hệ số KMO và Bartlett

Chỉ tiêu	Mô hình
Chỉ số KMO	0,752
Bartlett's	190
Kiểm định Bartlett có giá trị sig	0,000
Giá trị tổng phương sai trích	64,009
Giá trị Eigenvalues nhỏ nhất	1,454

Phân tích EFA được thực hiện với phương pháp trích hệ số là Component Analysis và phép xoay Varimax, kết quả phân tích có 20 biến quan sát của thang đo các biến độc lập tại Bảng 7.

Bảng 7: Bảng phân tích nhân tố EFA của các biến độc lập

	Rotated Component Matrix ^a				
	1	2	3	4	5
NL4	,895				
NL3	,855				
NL2	,829				
NL1	,773				
NL5	,533				
QHKT4		,857			
QHKT3		,819			
QHKT2		,752			
QHKT1		,731			
CNTT2			,794		
CNTT3			,779		
CNTT4			,757		
CNTT1			,663		
HTQT3				,876	
HTQT1				,876	
HTQT2				,821	
DL2					,748
DL1					,682
DL3					,663
DL4					,609

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS

4.3.2. Phân tích tương quan giữa các biến

Bảng 8: Ma trận tương quan giữa các thành phần

		HQKT	NL	DL	CNTT	HTQT	QHKT
HQKT	Pearson Correlation	1	,213**	,364**	,298**	,258**	,227**
	Sig. (2-tailed)		,002	,000	,000	,000	,001
	N	201	201	201	201	201	201
NL	Pearson Correlation	,213**	1	-,381**	-,144*	-,054	,051
	Sig. (2-tailed)	,002		,000	,041	,443	,472
DL	Pearson Correlation	,364**	-,381**	1	,118	,149*	-,104
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,095	,035	,142
CNTT	Pearson Correlation	,298**	-,144*	,118	1	-,140*	-,110
	Sig. (2-tailed)	,000	,041	,095		,048	,119
HTQT	Pearson Correlation	,258**	-,054	,149*	-,140*	1	,115
	Sig. (2-tailed)	,000	,443	,035	,048		,106
QHKT	Pearson Correlation	,227**	,051	-,104	-,110	,115	1
	Sig. (2-tailed)	,001	,472	,142	,119	,106	

** . Correlation is significant at the 0,01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0,05 level (2-tailed).

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS

Bảng 8 cho kết quả hệ số tương quan giữa các biến. Kết quả cho thấy 05 nhân tố độc lập đều có hệ số Sig < 5% nên 5 nhân tố này đều tương quan với biến phụ thuộc. Hệ số tương quan của 5 nhân tố là: NL: 0,213; DL: 0,364; CNTT: 0,298, HTQT: 0,258, QHKT: 0,227. Hệ số tương quan giữa 5 biến độc lập này trong mô

hình không có cặp nào lớn hơn 0,8 do đó khi sử dụng mô hình hồi quy, sẽ ít có khả năng gặp hiện tượng đa cộng tuyến. Điều này cho thấy biến phụ thuộc có sự tương quan tuyến tính với 5 nhân tố, các biến này có phân phối chuẩn.

4.4. Phân tích hồi quy tuyến tính đa biến

Để xác định, đo lường và đánh giá mức độ tác động của các nhân tố đến tính hữu hiệu của KTNB, nhóm tác giả sử dụng phương pháp hồi quy tuyến tính bội giữa 05 nhân tố ảnh hưởng thu được từ phần phân tích nhân tố khám phá và phân tích tương quan ở trên (Bảng 9).

Bảng 9: Kết quả hồi quy đa biến

	Hệ số chưa chuẩn hoá		HS chuẩn hoá	Giá trị t	Sig	Đa cộng tuyến	
	B	Độ lệch chuẩn	Beta			Độ chấp nhận	VIF
Hằng số	0,604	0,226		2,675	0,008		
Năng lực	0,168	0,021	0,450	8,183	0,000	0,844	1,184
Tính độc lập	0,273	0,031	0,485	8,710	0,000	0,822	1,216
Ứng dụng CNTT	0,250	0,036	0,367	7,051	0,000	0,943	1,060
Sự hỗ trợ nhà quản trị	0,083	0,019	0,231	4,421	0,000	0,939	1,065
Mối quan hệ giữa KTNB và KTĐL	0,138	0,027	0,268	5,214	0,000	0,966	1,035
R ²							0,502
R ² hiệu chỉnh							0,489
Sig. F Change							0,000
Durbin-watson							1,754

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS

Theo kết quả hồi quy Enter, ta thu được kết quả hồi quy theo Bảng 9, kết quả này cho giá trị R² = 0,502; giá trị R² cho biết rằng các biến độc lập trong mô hình có thể giải thích được 50.2% sự thay đổi của biến phụ thuộc. Đồng thời kết quả phân tích cho thấy hệ số phóng đại phương sai VIF rất nhỏ, đều nhỏ hơn 2, cho thấy các biến độc lập này không có quan hệ chặt chẽ với nhau nên không xảy ra hiện tượng đa cộng tuyến. Về kiểm định tính độc lập của phần dư chính là đại lượng thống kê Durbin –Watson của hàm hồi quy có giá trị 1,754 < 3 cho thấy không có hiện tượng tự tương quan chuỗi bậc 1 hay nói cách khác các phần dư ước lượng của mô hình độc lập không có mối quan hệ tuyến tính với nhau. Giá trị t tương ứng với Sig. của các biến độc lập đều nhỏ hơn 0,05 nên có ý nghĩa thống kê.

Phương trình hồi quy đối với các biến có hệ số chuẩn hóa có dạng như sau:

$$HQKT = 0,604 + 0,168 \times NL + 0,273 \times DL + 0,250 \times CNTT + 0,083 \times HTQT + 0,138 \times QHKT$$

Giả thuyết H1, H2, H3, H3, H4, H5 đều được chấp nhận. Hệ số beta dương có nghĩa là các yếu tố năng lực của KTVNB, tính độc lập của KTVNB, ứng dụng CNTT, sự hỗ trợ của nhà quản trị và mối quan hệ giữa KTNB và KTĐL đều có ảnh hưởng tích cực (thuận chiều) đến tính hữu hiệu của KTNB. Điều này đồng thuận với kết quả của các nghiên cứu của Abu-Azza, 2012; Drogalas & cộng sự, 2015 cũng như các nghiên cứu về nhân tố ứng dụng CNTT. Đặc biệt, nhân tố ứng dụng CNTT là nhân tố có mức độ ảnh hưởng lớn thứ 2, điều này hoàn toàn là phù hợp bởi trong thời kỳ chuyển đổi số như hiện nay việc áp dụng CNTT sẽ giúp nâng cao tính hữu hiệu của KTNB.

5. Kết luận và khuyến nghị

Dựa vào kết quả nghiên cứu, tính độc lập của KTVNB và ứng dụng CNTT là có ảnh hưởng lớn nhất đến tính hữu hiệu của KTNB, điều đó có nghĩa là việc đảm bảo tính độc lập của KTVNB và việc ứng dụng CNTT giúp nâng cao tính hữu hiệu của KTNB. Tiếp theo, năng lực của KTVNB và mối quan hệ giữa KTNB và KTĐL cũng có ảnh hưởng tích cực đến tính hữu hiệu của KTNB. Cuối cùng, sự hỗ trợ, khích lệ từ hội đồng quản trị cũng giúp nâng cao tính hữu hiệu của KTNB.

Dựa trên kết quả nghiên cứu, một số khuyến nghị được đưa ra nhằm nâng cao tính hữu hiệu của KTNB như sau:

Thứ nhất, đối với tính độc lập của KTVNB: Để đảm bảo mức độc lập cần thiết để thực hiện một cách hữu hiệu các trách nhiệm của hoạt động KTVNB, bộ phận KTVNB phải có đủ quyền tiếp cận trực tiếp và không hạn chế với quản lý cấp cao và hội đồng quản trị, có quyền truy cập tự do vào các tài liệu cần thiết của tất cả các phòng ban và nhân viên trong công ty. Một điều quan trọng không kém trong việc đảm bảo sự độc lập và khách quan của KTVNB chính là sự phê duyệt bổ nhiệm, thay thế trưởng bộ phận KTVNB sẽ nên được thực hiện bởi hội đồng quản trị.

Thứ hai, đối với yếu tố ứng dụng CNTT: Các doanh nghiệp nên đầu tư, cập nhật trang thiết bị công nghệ tiên tiến, những phần mềm mới nhất để kiểm toán viên có thể vận dụng công nghệ vào kiểm toán. Thực hiện đào tạo, khuyến khích các KTVNB sử dụng CNTT để có thể phân tích tính đúng đắn và độ tin cậy của quá trình xử lý dữ liệu kiểm toán, đơn giản hóa quá trình kiểm toán và cải thiện hiệu quả kiểm toán.

Thứ ba, đối với yếu tố năng lực của KTVNB: KTVNB phải được trang bị đầy đủ về kiến thức chuyên môn và luôn trong trạng thái hoạt động nghề nghiệp để duy trì và nâng cao kỹ thuật, tích lũy kinh nghiệm. Bên cạnh đó, đã là KTVNB của doanh nghiệp thì chắc chắn phải có sự hiểu biết về pháp lý cũng như đặc điểm hoạt động và kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp.

Thứ tư, đối với yếu tố mối quan hệ giữa KTVNB và KTĐL: KTVNB và KTĐL cần có thái độ thân thiện và tinh thần hòa nhập trong công việc, từ đó sẽ thúc đẩy hiệu quả công việc và tiết kiệm chi phí, thời gian và nguồn lực của cả đôi bên. Việc cùng nhau thảo luận về thời gian làm việc và kế hoạch làm việc, giúp cho sự phối hợp trở nên nhịp nhàng hơn, tránh lãng phí thời gian, nguồn lực do trùng lặp công việc.

Thứ năm, đối với yếu tố sự hỗ trợ của nhà quản trị: Để nâng cao sự hỗ trợ quản lý đối với KTVNB trong đơn vị, các nhà quản trị cần có nhận thức đúng đắn về lợi ích, vị trí, vai trò của KTVNB. Cần có sự thay đổi nhận thức từ sự “đối phó” với quy định của Nhà nước chuyển sang sự “chủ động” thiết lập để tận dụng khai thác những lợi ích của hàng rào phòng thủ này.

Tài liệu tham khảo

- Abu-Azza, W. (2012), *Perceived effectiveness of the internal audit function in Libya: A qualitative study using institutional and Marxist theories*, University of Southern Queensland, Australia.
- Al-Twaijry, A., Brierley, J., & Gwilliam, D. (2004), ‘An examination of the relationship between internal and external audit in the Saudi Arabian corporate sector’, *Managerial Auditing Journal*, 19(7), 929-944.
- Arena, M., & Azzone, G. (2009), ‘Internal Audit Effectiveness: Relevant Drivers of Auditees’ Satisfaction’, *International Journal of Auditing*, 13, 43-60.
- Braun, R. L., & Davis, H. E. (2003), ‘Computer-assisted audit tools and techniques: analysis and perspectives’, *Managerial Auditing Journal*, 18(9), 725-731.
- Dittenhofer, M. (2001), ‘Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods’, *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443-450.
- Drogalas, G., Karagiorgos T. & Arampatzis K. (2015), ‘Factors as-sociated with Internal Audit Effectiveness: Evidence from Greece’, *Journal of Accounting and Taxation*, 7(7), 113-122.
- Hall, J. A. (2015), *Accounting information systems*, Cengage Learning, USA.
- IIA [The Institute of Internal Auditors] (2017), *International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing*, last retrieved on 27 Jan 2024, from <<https://www.theiia.org/en/content/guidance/mandatory/standards/international-standards-for-the-professional-practice-of-internal-auditing/>>.
- Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (2018), ‘In search of a measure of effectiveness for internal audit functions: an institutional perspective’, *EDPACS*, 58(2), 1-36.
- Mihret, D.G., & Woldeyohannis, G.Z. (2008), ‘Value-added role of internal audit: an Ethiopian case study’, *Managerial Auditing Journal*, 23(6), 567-595.
- Mihret, D.G., & Yismaw, A.W. (2007), ‘Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study’, *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484.

-
- Mihret, D.G., James, K., & Mula, M.J. (2010), 'Antecedents and organizational performance implications of internal audit effectiveness: some propositions and research agenda', *Pacific Accounting Review*, 22, 224-252.
- Mustapha, M., & Lai, S. J. (2017), 'Information Technology in Audit Processes: An Empirical Evidence from Malaysian Audit Firms', *International Review of Management and Marketing*, 7(2), 53-59.
- Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A. & Scheiner, J. H. (2005), *Sawyer's Internal Auditing* (5th Edition), The Institute of Internal Auditors, Florida.
- Shaikh, J. M. (2005), 'E-commerce impact: emerging technology–electronic auditing', *Managerial Auditing Journal*, 20(4), 408-421.
- Soh, D. S., & Martinov-Bennie, N. (2011), 'The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation', *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605-622.
- Van Gansberghe, C. N. (2005), *Internal Audit: Finding its Place in Public Finance Management*, International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, Washington, DC.
- Vanasco, R. R. (1994), 'The IIA code of ethics: an international perspective', *Managerial Auditing Journal*, 9(1), 12-22.
- Wood, D. A. (2004), *Increasing Value through Internal and Ex-ternal Auditor Coordination (Prepared for the IIA Research Foundation Esther R. Sawyer Scholarship Award)*, The IIA Research Foundation, Florida.
- Zhao, N., Yen, D. C., & Chang, I. C. (2004), 'Auditing in the e-commerce era', *Information Management & Computer Security*, 12(5), 389-400.