

Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động kiểm toán nội bộ trong các doanh nghiệp trên địa bàn TP. Hải Phòng

VŨ THỊ PHƯƠNG DUNG*

Tóm tắt

Nghiên cứu nhằm kiểm tra các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả của hoạt động kiểm toán nội bộ (KTNB), bao gồm: Năng lực của KTNB; Tính độc lập của KTNB; Sự hỗ trợ của nhà quản lý đối với KTNB; Mối quan hệ của KTNB và kiểm toán viên (KTV) bên ngoài. Kết quả nghiên cứu cho thấy, cả 4 nhân tố trên đều đóng góp vào hiệu quả hoạt động của KTNB, trong đó, Tính độc lập của KTNB có ảnh hưởng nhiều nhất.

Từ khóa: kiểm toán nội bộ, kiểm toán viên, hiệu quả, năng lực, tính độc lập, mối quan hệ

Summary

This study examines factors affecting the effectiveness of internal audit activities, including Capacity of internal auditor, Independence of internal audit, Support of managers for internal audit and Relationship between internal and external auditors. The outcome indicates that those four factors contributes to the effectiveness of internal audit activities, in which Independence of internal auditor creates the strongest impact.

Keywords: internal audit, auditor, effectiveness, capacity, independence, relationship

GIỚI THIỆU

Tính đến cuối năm 2020, cả nước có 767.737 doanh nghiệp (DN) đang hoạt động, trong đó, riêng Hải Phòng có 20.071 DN (chiếm 8,3% số DN đang hoạt động của khu vực Đồng bằng sông Hồng và chiếm 2,6% cả nước). Hải Phòng hiện xếp thứ 6 cả nước về số lượng DN đang hoạt động, sau 5 tỉnh là TP. Hồ Chí Minh, Hà Nội, Bình Dương, Đồng Nai và Đà Nẵng (Cục Quản lý đăng ký kinh doanh, 2020). Trong bất cứ DN nào, để duy trì quá trình hoạt động kinh doanh không thể thiếu hoạt động của bộ phận KTNB. Làm thế nào để KTNB giúp DN hoạt động tốt hơn? Làm thế nào để KTNB giúp chủ DN dự đoán, phòng ngừa rủi ro và kiểm soát bộ máy kinh doanh hoạt động theo một tiêu chuẩn nhất định? Vì vậy, bài viết tiến hành nghiên cứu những nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả của hoạt động KTNB trong các DN trên địa bàn TP. Hải Phòng.

CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Cơ sở lý thuyết

Trên thế giới, đã có nhiều nghiên cứu liên quan đến hiệu quả hoạt động KTNB, Alzeban và cộng sự (2014) khi đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả của KTNB cho thấy, sự hỗ trợ của ban lãnh đạo, đội ngũ nhân viên có kinh nghiệm, cung cấp đầy đủ các nguồn lực và bộ phận KTNB độc lập đã ảnh hưởng đến hiệu quả KTNB.

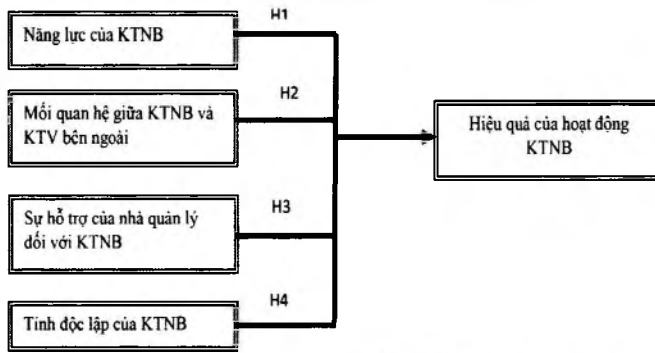
Nhiều nghiên cứu khác nhau đã coi tính hiệu quả của KTNB là khả năng đáp ứng nhu cầu của KTV bên ngoài (Frigo, 2002; Ziegenfuss, 2000). Các nghiên cứu này chủ yếu cố gắng đo lường mức độ hài lòng của KTV bên ngoài đối với các hoạt động KTNB. Arena và Azone (2009) cho rằng, các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả KTNB là đặc điểm của nhóm kiểm toán, hoạt động và quá trình kiểm toán, mối quan hệ của tổ chức.

Alzeban và Gwilliam (2014) cho rằng, năng lực của nhân viên KTNB, tính độc lập của nhân viên KTNB, sự hỗ trợ của ban lãnh đạo, quy mô của bộ phận KTNB và mối quan hệ giữa KTV nội bộ và bên ngoài có mối tương quan thuận chiều với hiệu quả của KTNB.

* ThS., Khoa Kế toán - Tài chính, Trường Đại học Hải Phòng

Ngày nhận bài: 16/03/2021; Ngày phản biện: 20/4/2021; Ngày duyệt đăng: 24/4/2021

HÌNH: MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU ĐỀ XUẤT



Nguồn: Đề xuất của tác giả

Năng lực của nhân viên KTNB

KTV nội bộ phải có kiến thức, kỹ năng thích hợp và các năng lực khác cần thiết để thực hiện trách nhiệm cá nhân của họ. Nếu KTV nội bộ thiếu kiến thức, kỹ năng hoặc các khả năng và năng lực cần thiết khác để thực hiện tất cả hoặc một phần dịch vụ đảm bảo của mình, thì trưởng bộ phận KTNB cần sử dụng các chuyên gia tư vấn có khả năng và năng lực để bù đắp cho những thiếu sót đó của bộ phận. Năng lực của nhân viên KTNB là một nhân tố quan trọng của thực hành KTNB hiệu quả. Năng lực được coi là thước đo chính để đánh giá việc của KTV nội bộ và đánh giá viên bên ngoài (Al Twaïjry và cộng sự, 2004).

Nghiên cứu về bản chất của KTNB, Brierley và cộng sự (2003), đã phân biệt chất lượng nhân viên thấp như một nhân tố hạn chế hoạt động của bộ phận KTNB. Các nghiên cứu khác nhau cũng chỉ ra rằng, nhân viên KTNB nếu không có năng lực, thì coi như đây là một nhân tố làm sụp đổ bộ phận kiểm toán hướng nội; còn nhân viên KTNB có trình độ học vấn phù hợp và việc tiếp tục đào tạo chuyên môn sẽ giúp họ nâng cao khả năng và năng lực của mình (Mihret và Yismaw, 2007).

Mối quan hệ giữa KTV nội bộ và KTV bên ngoài

Trưởng bộ phận KTNB cần cung cấp thông tin cần thiết cho các KTV nội bộ và bên ngoài; điều phối các hoạt động của KTV nội bộ để đảm bảo rằng, tất cả các công việc được giải quyết đầy đủ và hoàn thành ở mức cao nhất. Tầm quan trọng của sự phối hợp và tham gia giữa KTV nội bộ và KTV bên ngoài trong một thời gian đã được coi là lợi thế của KTNB đối với hiệp hội và các đối tác bên ngoài. Các nghiên cứu điều tra chứng minh rằng, sự tham gia thích hợp của KTV bên ngoài có thể nâng cao năng suất và tính đầy đủ của các cuộc đánh giá, đồng thời, giúp cơ quan quản lý đưa ra các hoạt động quản lý chất lượng cao hơn. Tuy nhiên, rắc rối giữa KTV nội bộ và KTV bên ngoài thường được coi là một nhân tố có hại cho bản chất của cả hai loại kiểm toán. Brierley và cộng sự (2001) và Almohaimed (2000) đã chứng minh rằng, rắc rối giữa KTV bên trong và bên ngoài có thể ảnh hưởng đến bản chất của kiểm toán bên ngoài.

Hỗ trợ của nhà quản lý đối với KTNB

Trưởng bộ phận KTNB cần cung cấp cho ban lãnh đạo cấp cao một kế hoạch chi tiết về các hoạt động

KTNB, chỉ ra các nguồn lực cần thiết, bao gồm cả những thay đổi đáng kể giữa thời gian, để ban lãnh đạo cấp cao có thể xem xét và phê duyệt kế hoạch đó để có những tiến bộ hơn nữa với các cơ quan quyết định khác trong công ty. Các nhà quản lý cấp cao cần thể hiện sự đồng tình với ý kiến này, đã xem xét tầm quan trọng cao hơn đối với hoạt động KTNB và đã thay đổi kỳ vọng của họ từ bộ phận KTNB (Carcello và cộng sự, 2005).

Ahmed và cộng sự (2009) phát hiện ra rằng, sau năng lực của nhân viên KTNB, sự hỗ trợ của ban quản trị là nhân tố quyết định quan trọng thứ hai đối với tính đầy đủ của KTNB. Bên cạnh đó, với sự hỗ trợ của ban lãnh đạo, các khuyến nghị của KTNB có thể sẽ được thực hiện và bộ phận KTNB được hỗ trợ tốt về số lượng nhân viên và ngân sách tài chính cần thiết.

Tính độc lập của KTNB

Hoạt động KTNB phải độc lập và KTV nội bộ phải khách quan trong khi thực hiện nhiệm vụ của mình. Tính độc lập của KTV về lâu dài được coi là động lực chính cho vai trò của KTV. Tính độc lập và khách quan của bộ phận KTNB được xác định là nhân tố cấu thành nên hiệu quả KTNB.

Các tiêu chuẩn nghề nghiệp trên toàn thế giới cho thấy, có thể đạt được tính độc lập và khách quan thông qua việc báo cáo với các cấp khác nhau trong tổ chức, điều này cho phép KTV nội bộ hoàn thành trách nhiệm của mình một cách tự do mà không cần bất kỳ sự can thiệp nào của các bên khác; nó cũng cho phép bộ phận KTNB tránh mọi xung đột lợi ích, duy trì liên lạc trực tiếp với ban giám đốc và quản lý cấp cao, có quyền truy cập không giới hạn vào lịch sử của nhân viên và bộ phận, có quyền thay đổi trưởng bộ phận KTNB, mà không cần sự can thiệp trực tiếp của quản lý điều hành và cuối cùng là tránh thực hiện các hoạt động phi kiểm toán. Các nghiên cứu trước đây cho thấy, sự thiếu độc lập là một trở ngại lớn đối với hoạt động của bộ phận KTNB.

Một nghiên cứu của Bradley và cộng sự (2001) cũng chỉ ra rằng, KTV nội bộ nên báo cáo với cấp cao nhất của tổ chức để đảm bảo rằng các hoạt động khác phục sẽ được thực hiện để thực hiện các khuyến nghị của KTNB. Sự thiếu độc lập của KTV nội bộ là một vấn đề đối lập với hoạt động KTNB.

Trên cơ sở lược khảo các công trình nghiên cứu trên và một số nghiên cứu trước đó, mô hình nghiên cứu được đề xuất như Hình. Các giả thuyết nghiên cứu được đưa ra như sau:

H1: Năng lực của KTNB có ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả hoạt động KTNB;

H2: Mối quan hệ giữa KTNB và KTV bên ngoài có ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả hoạt động của KTNB;

H3: Sự hỗ trợ của nhà quản lý đối với KTNB có ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả hoạt động KTNB;

H4: Tính độc lập của KTNB có ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả hoạt động của KTNB.

Thang đo của các biến nghiên cứu trong mô hình như Bảng 1.

Phương pháp nghiên cứu

Để thực hiện nghiên cứu, tác giả đã tiến hành điều tra khảo sát đối với 240 KTV có kinh nghiệm tại các DN, các chuyên gia, các giảng viên đang giảng dạy kế toán tài chính, kiểm toán tại các trường đại học, cao đẳng thuộc khối kinh tế, kế toán tại TP. Hải Phòng trong tháng 01/2021. Kết quả sau khi thu về được làm sạch còn 215 phiếu đạt yêu cầu.

Thang điểm Likert với 5 mức: 1 = Rất không đồng ý; 2 = Không đồng ý; 3 = Bình thường; 4 = Đồng ý; 5 = Rất đồng ý được sử dụng để xem xét sự ảnh hưởng của nhân tố độc lập đến hiệu quả hoạt động KTNB.

Đồng thời, tác giả đã tiến hành phân tích và xử lý số liệu bằng phần mềm SPSS 22.0, kiểm tra độ tin cậy bằng chỉ số Cronbach's Alpha, phương sai trích, phân tích độ tương quan và kiểm tra cấu trúc của mô hình (Bài viết sử dụng cách viết số thập phân theo chuẩn quốc tế).

KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

Kiểm tra tính hợp lệ và độ tin cậy Cronbach's Alpha

Để đánh giá tính nhất quán nội bộ của các biến, tác giả đã tiến hành kiểm tra độ tin cậy Cronbach's Alpha của các biến. Các biến đều có Cronbach's Alpha lớn hơn 0.7. Trong đó, biến mối quan hệ giữa KTNB và KTV bên ngoài có hệ số Cronbach's Alpha thấp nhất là 0.745. Như vậy, theo kết quả ở Bảng 2, tất cả các biến đều đủ độ tin cậy để tiếp tục thực hiện các bước phân tích tiếp theo.

Phân tích độ tương quan

Bảng 3 cho thấy, mối quan hệ giữa

BẢNG 1: THANG ĐO CỦA CÁC BIẾN NGHIÊN CỨU TRONG MÔ HÌNH

Biến	Thang đo
Năng lực của KTNB (NL)	Năng lực chuyên môn của KTV nội bộ là tốt
	Kinh nghiệm làm việc của KTV nội bộ là tốt
	KTV nội bộ có sự am hiểu về các quy định pháp lý, tài chính của doanh nghiệp
	KTV nội bộ được đào tạo chuyên sâu về kiểm toán
Mối quan hệ giữa KTNB và KTV bên ngoài (QH)	Sự phối hợp và hỗ trợ của KTV nội bộ và KTV bên ngoài là thân thiện
	KTV nội bộ sẵn sàng cho KTV bên ngoài giải trình mối quan hệ đối với công tác KTNB tại đơn vị
	KTV nội bộ có trách nhiệm cung cấp số liệu và các báo cáo cho các KTV bên ngoài
	KTV nội bộ có chia sẻ tài liệu với KTV bên ngoài khi làm việc với nhau
Sự hỗ trợ của nhà quản lý đối với KTNB (HT)	Nhà quản lý nhận thức được tầm quan trọng của KTNB trong đơn vị
	Nhà quản lý có chính sách hỗ trợ cho hoạt động KTNB
	Nhà quản lý có chính sách khuyến khích các KTV trình bày và thể hiện quan điểm của mình dựa vào kết quả của báo cáo KTNB
Tính độc lập của KTNB (DL)	KTV nội bộ thực hiện tốt nghĩa vụ và nhiệm vụ chuyên môn
	KTV nội bộ có khả năng tự do quyết định phạm vi, thời gian của các thủ tục kiểm toán dựa trên các quy định của Nhà nước về KTNB
	Trưởng bộ phận KTNB có được phép liên lạc trực tiếp, thường xuyên với lãnh đạo của đơn vị về các vấn đề phát sinh trong đơn vị
	KTNB khi thực hiện nhiệm vụ tránh mọi xung đột về lợi ích
Hiệu quả hoạt động của KTNB (HQ)	KTV nội bộ khi thực hiện công việc sẽ không phải đối mặt với sự can thiệp của nhà quản lý
	Hiệu quả của hoạt động KTNB đạt hiệu quả sẽ cải thiện được hiệu suất công việc của tổ chức
	Hiệu quả của hoạt động KTNB sẽ làm cho các hoạt động của tổ chức đi đúng với mục tiêu đề ra
	Hiệu quả của hoạt động KTNB sẽ làm cho hệ thống KTNB và kiểm soát hoạt động của tổ chức được cải thiện
	Hiệu quả của hoạt động KTNB sẽ cao hơn vì các báo cáo tài chính của đơn vị đạt được tính trung thực hợp lý
	Hiệu quả của hoạt động KTNB sẽ đánh giá được chính xác các phương tiện bảo vệ tài sản

BẢNG 2: KẾT QUẢ KIỂM ĐỊNH ĐỘ TIN CẬY

Biến	Số item	Cronbach's Alpha
NL	4	0.821
QH	4	0.745
HT	3	0.883
DL	5	0.763
HQ	5	0.783

Nguồn: Tổng hợp nghiên cứu của tác giả

BẢNG 3: PHÂN TÍCH ĐỘ TƯƠNG QUAN

	1	2	3	4	5
NL	1				
QH	0.465**	1			
HT	0.312**	0.364**	1		
DL	0.594**	0.664**	0.380**	1	
HQ	0.536**	0.546**	0.628**	0.755**	1

** Tương quan có ý nghĩa ở mức 0.01 (2 phía)

Nguồn: Kết quả nghiên cứu của tác giả

BẢNG 4: KẾT QUẢ PHÂN TÍCH HỒI QUY

Mô hình	Hệ số chưa chuẩn hóa		Hệ số chuẩn hóa	T	Sig.
	B	Độ lệch chuẩn	Beta		
(Constant)	0.824				
NL	0.006	0.068	0.005	0.068	0.000
QH	0.043	0.095	0.043	0.460	0.000
HT	0.148	0.038	0.243	3.836	0.000
DL	0.481	0.087	0.482	5.056	0.000
HQ	0.406	0.015	0.426	0.316	0.000

Nguồn: Kết quả nghiên cứu của tác giả

các biến độc lập đối với hiệu quả của hoạt động kiểm toán độc lập tại các DN trên địa bàn TP. Hải Phòng nhìn chung đều có ý nghĩa thống kê ở mức 95% với hệ số tương quan tuyến tính là 0.99%. Các biến độc lập đều có mối tương quan thuận chiều với biến hiệu quả của hoạt động kiểm toán độc lập tại các DN.

Phân tích hồi quy

Phương trình hồi quy có dạng như sau:

$$HQ = 0.824 + 0.005 NL + 0.043 QH + 0.243 HT + 0.482 DL + \varepsilon$$

Kết quả Bảng 4 cho thấy, có 4 nhân tố ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả hoạt động của KTNB, đó là: (1) Năng lực của KTNB với hệ số Beta là 0.005; (2) Mối quan hệ giữa KTNB và KTV bên ngoài với hệ số Beta là 0.043; (3) Sự hỗ trợ của nhà quản lý đối

với KTNB với hệ số Beta là 0.243; (4) Tính độc lập của KTNB với hệ số Beta là 0.482.

KẾT LUẬN VÀ MỘT SỐ KHUYẾN NGHỊ

Kết quả nghiên cứu đã cung cấp bằng chứng cho thấy, Năng lực của KTNB, Mối quan hệ giữa KTNB và KTV bên ngoài, Tính độc lập của KTNB và Sự hỗ trợ của nhà quản lý đối với KTNB đều đóng góp vào hiệu quả hoạt động của KTNB. Trong đó, Tính độc lập của KTNB có ảnh hưởng nhiều nhất.

Từ kết quả nghiên cứu, tác giả kiến nghị các DN cần đảm bảo và nâng cao tính độc lập của KTNB thông qua việc tách biệt và độc lập bộ phận KTNB với các đơn vị, các bộ phận điều hành, tác nghiệp của đơn vị. Cho phép KTV nội bộ có khả năng tự quyết định phạm vi, thời gian của các thủ tục kiểm toán dựa trên các quy định của nhà nước về KTNB. Trưởng bộ phận KTNB được phép liên lạc trực tiếp, thường xuyên với lãnh đạo của đơn vị về các vấn đề phát sinh trong đơn vị. Ngoài ra, doanh nghiệp cũng cần thúc đẩy sự phối hợp và hỗ trợ của KTV nội bộ và KTV bên ngoài...□

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Cục Quản lý đăng ký kinh doanh - Bộ Kế hoạch và Đầu tư (2020). *Tình hình đăng ký doanh nghiệp và cải cách thủ tục hành chính, cải thiện môi trường kinh doanh tại Hải Phòng*
2. Ahmad, H., Othman, R., Jusoff, K. (2009). The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector, *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(9), 53-62
3. Al-Twajjry, A., Brierley, J., Gwilliam, D. (2004). An examination of the relationship between internal and external audit in the Saudi Arabian corporatesector, *Managerial Auditing Journal*, 19(7), 929-944
4. Alzeban, A., Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74-86
5. Almohaimeed, A. (2000). *Performance auditing in the Saudi public sector: its nature and effectiveness*, Ph.D, Thesis, University of Kent at Canterbury, the UK
6. Arena, M., Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness, *International Journal of Auditing*, 13, 43-60
7. Bradley, C. J., Given C. W., Roberts, C. (2001). Disparities in cancer diagnosis and survival, *Cancer*, 91(1), 178-188
8. Brierley, J., El-Nafabi, H., Gwilliam, D. (2003). An examination of internal audit in the Sudanese public sector, *Research in Accounting in Emerging Economies*, 5, 177-195
9. Carcello và cộng sự (2005). Factors Associated with U.S. Public Companies' Investment in Internal Auditing, *Accounting Horizons*, 19(2), 69-84
10. Frigo, M. (2002). *A balanced scorecard framework for internal auditing departments*, Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs
11. Getie Mihret, D., Wondim Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study, *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484
12. Ziegenfuss, D. (2000). Measuring performance, *Internal Auditor*, 57(1), 36-40