

# CÁC YẾU TỐ LIÊN QUAN ĐẾN HIỆU QUẢ KIỂM TOÁN NỘI BỘ: NGHIÊN CỨU TẠI VIỆT NAM

FACTORS RELATED TO INTERNAL AUDIT PERFORMANCE: RESEARCH IN VIETNAM

Nguyễn Thị Quế<sup>1,\*</sup>, Đặng Thu Hà<sup>1</sup>, Phạm Thúy Hà<sup>1</sup>,  
Nguyễn Thùy Dương<sup>1</sup>, Hoàng Thị Việt Hà<sup>1</sup>

DOI: <https://doi.org/10.57001/huih5804.2024.072>

## TÓM TẮT

Nghiên cứu xem xét mối quan hệ của các biến như chất lượng kiểm toán nội bộ, năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ, tính độc lập của kiểm toán nội bộ và sự hỗ trợ của ban lãnh đạo ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán nội bộ. Dữ liệu được thu thập qua khảo sát các bảng hỏi với 203 phiếu khảo sát từ các công ty cổ phần tại Việt Nam. Phương pháp nghiên cứu định lượng được áp dụng để đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Kết quả chỉ ra rằng, chất lượng kiểm toán nội bộ, năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ, tính độc lập của kiểm toán nội bộ và sự hỗ trợ của ban lãnh đạo có ảnh hưởng đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Từ đó, tác giả đề xuất một số khuyến nghị nhằm tăng cường hiệu quả kiểm toán nội bộ tại các công ty cổ phần tại Việt Nam

**Từ khóa:** Hiệu quả; kiểm toán nội bộ; công ty cổ phần.

## ABSTRACT

The study examines the relationship between variables such as internal audit quality, internal audit team capacity, internal audit independence, and leadership support to audit effectiveness. internal. Data is collected through a survey of 203 questionnaires from joint stock companies in Vietnam. Quantitative research methods are applied to evaluate the influence of factors on the effectiveness of internal audits. The results indicate that the quality of the internal audit, the capacity of the internal audit team, the independence of the internal audit, and the support of the management have an influence on the effectiveness of the internal audit. From there, the author proposes some recommendations to enhance the effectiveness of internal audits in joint stock companies in Vietnam.

**Keywords:** Efficiency; internal audit; joint stock company.

<sup>1</sup>Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội

\*Email: nguyenthique@hauai.edu.vn

Ngày nhận bài: 07/8/2023

Ngày nhận bài sửa sau phản biện: 08/9/2023

Ngày chấp nhận đăng: 25/02/2024

## 1. GIỚI THIỆU

Kiểm toán nội bộ là một công cụ giúp cho các nhà quản lý doanh nghiệp phân tích các hoạt động đầu tư, kinh doanh, kiểm soát, đánh giá các chiến lược phát triển kinh doanh của doanh nghiệp. Trong thời đại công nghiệp 4.0 hiện nay thì kiểm toán nội bộ là một hoạt động cần thiết để có thể kiểm soát chất lượng hoạt động và chất lượng thông tin kinh tế -

tài chính, đưa ra các quyết định đúng để tồn tại và phát triển cho các doanh nghiệp. Đồng thời kiểm toán nội bộ đóng vai trò quan trọng trong việc giám sát hồ sơ rủi ro của công ty và xác định các lĩnh vực cần cải thiện quản lý rủi ro. Vì vậy, việc xác định các yếu tố ảnh hưởng đến kiểm toán nội bộ để đạt được hiệu quả là vô cùng quan trọng.

Các nghiên cứu trước đây đã sử dụng các cách tiếp cận khác nhau để điều tra tính hiệu quả của kiểm toán nội bộ, vì hiệu quả kiểm toán nội bộ bị ảnh hưởng bởi nhiều yếu tố. Ngoài ra, các yếu tố và cách đo lường hiệu quả của kiểm toán nội bộ đã được các nhà nghiên cứu sử dụng khác nhau. Do đó, hiệu quả của kiểm toán nội bộ là một quá trình năng động và là một vấn đề gây tranh cãi đáng kể. Mặc dù tầm quan trọng của nó, tính hiệu quả của kiểm toán nội bộ đối với môi trường kinh doanh của Việt Nam cho đến nay vẫn chưa được chú ý nhiều.

Tại các doanh nghiệp Nhà nước và một số ngân hàng của Việt Nam trong thời gian qua có thành lập Ban Kiểm soát (BKS) trong bộ máy tổ chức. Tuy nhiên, các hoạt động của bộ phận này chưa mang lại hiệu quả do vai trò, chức năng, trách nhiệm chưa rõ ràng và còn thiếu công cụ để thực hiện công tác giám sát.

Ở các loại hình doanh nghiệp khác, hoạt động kiểm toán nội bộ ít nhiều đã hình thành khi các doanh nghiệp thực hiện hệ thống quản lý chất lượng hay môi trường (ISO). Các doanh nghiệp có được chứng chỉ ISO bắt buộc phải thực hiện đánh giá nội bộ mà thực chất chính là kiểm toán nội bộ mỗi năm phải thực hiện ít nhất một lần kiểm tra, đánh giá về mức độ tuân thủ các tiêu chuẩn ISO. Việc đánh giá này thường do một ban hay một bộ phận - thường gọi là ban ISO hay ban bảo đảm chất lượng - thực hiện và báo cáo lên người đứng đầu doanh nghiệp. Tuy nhiên, do đánh giá nội bộ chỉ giới hạn ở việc tuân thủ các tiêu chuẩn của ISO (chủ yếu về mặt thủ tục, văn bản), nên hầu như không giúp nhiều cho việc cải tiến hệ thống kiểm soát. Trong thực tế, nhiều doanh nghiệp thực hiện ISO đã nhận ra điều này và đã thiết lập bộ phận đánh giá nội bộ ở cấp độ cao hơn, đầy đủ hơn và thực chất hơn.

Nghiên cứu này được thực hiện để tìm hiểu các yếu tố quyết định hiệu quả của kiểm toán nội bộ tại các doanh

ngành Việt Nam. Cấu trúc của nghiên cứu này bao gồm Giới thiệu chủ đề nghiên cứu (mục 1); Cơ sở lý thuyết (mục 2); phương pháp nghiên cứu (mục 3); kết quả nghiên cứu (mục 4), các khuyến nghị (mục 5). Kết quả nghiên cứu cho thấy, chất lượng kiểm toán nội bộ, năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ, tính độc lập của kiểm toán nội bộ và sự hỗ trợ của ban lãnh đạo ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán nội bộ

## 2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT

Viện kiểm toán nội bộ (IIA, 2017) định nghĩa kiểm toán nội bộ là: “một hoạt động tư vấn và đảm bảo độc lập, khách quan được thiết kế để gia tăng giá trị và cải thiện hoạt động của một tổ chức. Nó giúp một tổ chức hoàn thành các mục tiêu của mình bằng cách đưa ra một cách tiếp cận có hệ thống, có nguyên tắc để đánh giá và nâng cao hiệu quả của các quy trình quản lý rủi ro, kiểm soát và quản trị”. Theo các tài liệu, người ta lập luận rằng kiểm toán nội bộ góp phần vào việc tổ chức tuân thủ luật pháp và quy định hiện hành, tạo điều kiện thuận lợi cho công việc của kiểm toán viên bên ngoài (Simunic, 1984; Wallace, 1984; Wang, 1997), phát hiện những điểm yếu trong thủ tục kinh doanh (Sawyer, 1995) và đưa ra đánh giá độc lập về các thủ tục và hoạt động kinh doanh (Kinney Jr, 2000), Cùng với những điều trên, kiểm toán nội bộ tăng cường cấu trúc quản trị doanh nghiệp (Roth và Espersen, 2002); Hay, Knechel và Ling (2008), hỗ trợ lập kế hoạch quản lý chiến lược (Melville, 2003), đánh giá rủi ro kinh doanh (Spira và Page, 2003; Sarens và De Beelde, 2006; Karagiorgos, Drogalas, Eleftheriadis và Christodoulou, 2009; Mohamud và Salad, 2013) và gia tăng giá trị cho tổ chức.

Do đó, hiệu quả của kiểm toán nội bộ có tầm quan trọng lớn đối với sự thành công của doanh nghiệp. Không còn nghi ngờ gì nữa, các Chuẩn mực Quốc tế về Thực hành Nghề nghiệp Kiểm toán Nội bộ (ISPPIA) là cần thiết để đáp ứng tính hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Trong bối cảnh này, Al-Twaijry, Brierley và Gwilliam (2003) đã thông qua ISPPIA như một hướng dẫn để xác định tính hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Tương tự như vậy, khung thực hành nghề nghiệp quốc tế (IPPF) là khung khái niệm tổ chức hướng dẫn có thẩm quyền do Viện kiểm toán viên nội bộ ban hành. Kasim và Hanafi (2012) đã sử dụng trong nghiên cứu của họ việc phân bổ các biến vào tiêu chuẩn thuộc tính và tiêu chuẩn hoạt động dựa trên IPPF. Các nhà nghiên cứu đã kết luận trong một mô hình mới để đánh giá chất lượng kiểm toán nội bộ dựa trên khuôn khổ của IPPF

Eden và Moriah (1996) đã khảo sát 224 chi nhánh ngân hàng cho các điều kiện thử nghiệm (đã kiểm toán hoặc chưa kiểm toán) và theo dõi hiệu suất của họ trong một năm. Nghiên cứu cho thấy hiệu suất được cải thiện đáng kể trong nửa năm sau cuộc kiểm toán ở các chi nhánh thử nghiệm, trong khi các chi nhánh kiểm soát bị suy giảm do điều kiện kinh doanh chung kém. Mặc dù nghiên cứu này chỉ đề cập đến cách kiểm toán tốt có thể cải thiện hiệu suất của công ty như thế nào, nhưng nó không đủ để giải thích thời điểm và lý do kiểm toán nội bộ hoạt động cũng như các điều kiện tạo điều kiện thuận lợi hoặc cản trở nó.

Theo White (1976), có hai cách tiếp cận chính đối với khái niệm về hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Theo cách tiếp cận thứ nhất, hiệu quả của kiểm toán nội bộ được xác định bởi sự phù hợp giữa kiểm toán và một số bộ tiêu chuẩn phổ quát được ngoại suy từ các đặc điểm của kiểm toán nội bộ. Cách tiếp cận như vậy đã được Sawyer (1988) trình bày, ông đã đưa ra năm tiêu chuẩn cho kiểm toán nội bộ: sự phụ thuộc lẫn nhau, trình độ chuyên môn, phạm vi công việc, hiệu quả kiểm toán và quản lý bộ phận kiểm toán nội bộ. Cách tiếp cận này cũng được Glazer và Jaenicke (1980) áp dụng. Cách tiếp cận thứ hai, theo Albrecht (1988) rằng hiệu quả của kiểm toán nội bộ không phải là một thực tế có thể tính toán được, mà được xác định bởi các đánh giá chủ quan của ban quản lý về chức năng này. Nói cách khác, sự thành công của bất kỳ cuộc kiểm toán nội bộ nào chỉ có thể được đo lường dựa trên những kỳ vọng của các bên liên quan. Cách tiếp cận này yêu cầu phát triển các biện pháp có hệ thống và có giá trị chung để đánh giá hiệu quả của kiểm soát nội bộ (Glazer và Jaenicke, 1980; Schneider, 1984; Dittenhofer, 2001).

Albrecht (1988), trong một nghiên cứu do Viện Kiểm toán Nội bộ (IIA) tài trợ, đã xác định 15 tiêu chí được 13 tổ chức tư nhân lớn sử dụng để đánh giá hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Họ kết luận rằng hiệu quả được xác định chủ yếu bởi sự phù hợp giữa công việc kiểm toán và các mục tiêu do nhà quản lý đặt ra, trình độ của kiểm toán viên nội bộ, hỗ trợ quản lý cho nhân viên kiểm toán nội bộ và một số đặc điểm của bộ phận kiểm toán nội bộ.

Lampe và Sutton (1994) đã xác định 15 yếu tố góp phần tạo nên một cuộc kiểm toán hiệu quả và phân loại chúng thành ba giai đoạn của quy trình kiểm toán: lập kế hoạch, nghiên cứu thực địa, báo cáo và soát xét. Họ đề xuất các phép đo mà họ cho là hợp lệ và đáng tin cậy đối với các yếu tố này. Gần đây hơn, Ziegenfuss (2000) đã phát triển một bảng câu hỏi bao gồm 84 tiêu chí về tính hiệu quả được phân loại thành bốn lĩnh vực chính: môi trường kiểm toán nội bộ, đầu vào kiểm toán, quy trình kiểm toán và đầu ra của kiểm toán.

Lampe và Sutton (1994), Albrecht (1988) cố gắng thiết kế một thang đo toàn diện có thể được xác thực bằng cách kiểm tra cấu trúc nhân tố và độ tin cậy của nó, hoặc bằng cách khám phá mối quan hệ của nó với các tương quan khái niệm. Tuy nhiên, ngay cả những nghiên cứu đó cũng không kiểm tra các thang đo được đề xuất của họ theo kinh nghiệm bằng cách sử dụng các thang đo hợp lệ và đáng tin cậy.

### Các yếu tố quyết định hiệu quả kiểm toán nội bộ

#### Tính độc lập của kiểm toán nội bộ

Nghiên cứu của Yee, Sujana, James và Leung (2008) cho rằng, nếu không có tính độc lập, kiểm toán nội bộ đơn giản trở thành một phần của đội ngũ quản lý, mất khả năng đưa ra quan điểm mới. Tính độc lập của kiểm toán nội bộ được xem xét bởi Zhang, Zhou và Zhou (2007) như một yếu tố quyết định hiệu quả kiểm toán nội bộ. Cohen và Sayag (2010) cũng cho rằng tính độc lập về mặt tổ chức của kiểm toán nội bộ ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán nội bộ. Xem xét tính hiệu quả của kiểm toán nội bộ ở Ả Rập Saudi

Alzeban và Alzeban và Gwilliam (2014) lập luận rằng tính độc lập của kiểm toán nội bộ (cùng với “năng lực của bộ phận kiểm toán nội bộ”, “quy mô của bộ phận kiểm toán nội bộ”, “mối quan hệ giữa kiểm toán viên nội bộ và kiểm toán viên bên ngoài”, “sự quản lý hỗ trợ”) có liên quan tích cực đến hiệu quả kiểm toán nội bộ. Tuy nhiên, cần lưu ý rằng trong nghiên cứu trên, tính độc lập của kiểm toán nội bộ có mối quan hệ cùng chiều với hiệu quả kiểm toán nội bộ ở mức ý nghĩa thấp hơn so với bốn yếu tố còn lại.

#### **Chất lượng kiểm toán**

Chất lượng kiểm toán nội bộ được Mihret và Yismaw (2007) xem là một trong những biến số liên quan đến hiệu quả kiểm toán nội bộ. Dựa trên khu vực công của Ethiopia, các phát hiện chỉ ra rằng hiệu quả kiểm toán nội bộ bị ảnh hưởng bởi chất lượng kiểm toán nội bộ, cùng với sự hỗ trợ của ban quản lý, môi trường tổ chức và đặc điểm của tổ chức. Trong một nghiên cứu khác, Barac và Van Staden (2009) đã nghiên cứu mối quan hệ giữa chất lượng cảm nhận của kiểm toán nội bộ và sự an toàn của cấu trúc quản trị công ty ở Nam Phi. Ngược lại với kết quả trên, kết quả chỉ ra rằng không có mối tương quan giữa cấu trúc quản trị công ty và chất lượng cảm nhận của kiểm toán nội bộ.

Glazer và Jaenicke (1980) cho rằng việc thực hiện công việc kiểm toán theo chuẩn mực kiểm toán nội bộ góp phần quan trọng vào hiệu quả của cuộc kiểm toán.

Ridley và D’silva (1997) nhận thấy ở Anh rằng việc tuân thủ các tiêu chuẩn nghề nghiệp là yếu tố đóng góp quan trọng nhất cho giá trị gia tăng của kiểm toán nội bộ.

Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 220 (VSA220) - Kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán thì: “Chất lượng hoạt động kiểm toán là mức độ thoả mãn của các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán về tính khách quan và độ tin cậy vào ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên; đồng thời thoả mãn mong muốn của đơn vị được kiểm toán về những ý kiến đóng góp của kiểm toán viên, nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh, trong thời gian định trước với giá phí hợp lý”.

Mặt khác, kiểm toán viên phải thực hiện vai trò của mình một cách khách quan và tuân thủ các tiêu chí được chấp nhận về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, sao cho hoạt động kiểm toán nội bộ sẽ đánh giá và góp phần cải thiện hoạt động quản lý rủi ro, kiểm soát và quản trị bằng cách sử dụng phương pháp tiếp cận có hệ thống và nguyên tắc.

Bou-Raad (2000) cho rằng, chất lượng kiểm toán không chỉ quan trọng đối với việc tuân thủ các yêu cầu pháp lý mà còn vì phạm vi nhiệm vụ của kiểm toán viên có thể liên quan đến việc đánh giá các lĩnh vực liên quan đến mức độ xét đoán cao và báo cáo kiểm toán có thể có tác động trực tiếp đến các quyết định hoặc quá trình kiểm toán, hành động được thông qua bởi quản lý. Do đó, có thể lập luận rằng chất lượng kiểm toán cao nghĩa là tuân thủ các tiêu chuẩn chính thức, cũng như mức độ hiệu quả cao trong quá trình kiểm toán nội bộ sẽ nâng cao hiệu quả của cuộc kiểm toán.

#### **Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ**

Năng lực của đội ngũ kiểm toán nội bộ cũng được coi là yếu tố quan trọng để kiểm toán nội bộ có hiệu quả. Theo

ISPPIA, Mousa (2005) coi sự thành thạo và cẩn trọng nghề nghiệp (năng lực) là một yếu tố quan trọng của kiểm toán nội bộ. Turley và Zaman (2007) khi xem xét các yếu tố ảnh hưởng đến hiệu quả của nhóm kiểm toán nội bộ, lập luận rằng giao tiếp giữa các thành viên của nhóm kiểm toán có tác động tích cực đến kết quả của cuộc kiểm toán. Đội ngũ kiểm toán nội bộ cũng được Arena và Azzone (2009) đề cập như một nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán nội bộ. Cùng với điều này, Getie Mihret, James và Mula (2010) chỉ ra rằng cả năng lực kỹ thuật và đào tạo liên tục của nhóm kiểm toán nội bộ đều là những yêu cầu thiết yếu đối với hiệu quả kiểm toán nội bộ. Hơn nữa, Cohen và Sayag (2010) lập luận rằng trình độ chuyên môn của kiểm toán viên nội bộ có tầm quan trọng lớn đối với hoạt động kiểm toán nội bộ hiệu quả. Cuối cùng, Alzeban và Gwilliam (2014) lập luận rằng hiệu quả kiểm toán nội bộ càng cao thì năng lực của nhân viên kiểm toán nội bộ càng cao.

#### **Hỗ trợ từ ban lãnh đạo**

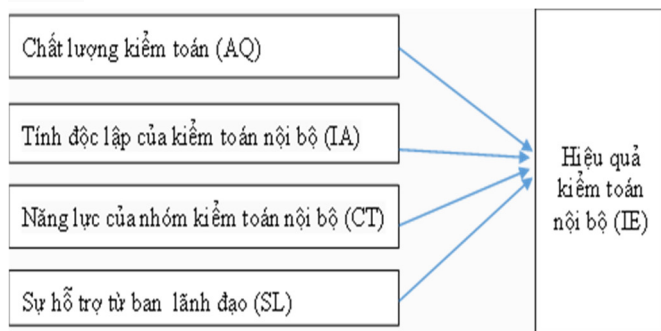
Getie Mihret và cộng sự (2010), Mihret và Yismaw (2007) lập luận rằng có một mối quan hệ tích cực giữa sự hỗ trợ của quản lý cấp cao và hiệu quả kiểm toán nội bộ. Theo nghiên cứu trên, hỗ trợ quản lý cũng được coi là yếu tố chính quyết định hiệu quả kiểm toán nội bộ theo Cohen và Sayag (2010). Tương tự, Alzeban và Gwilliam (2014) chỉ ra rằng hỗ trợ quản lý có mối liên hệ tích cực và đáng kể với hiệu quả kiểm toán nội bộ và cũng có mối liên hệ tích cực với tất cả các biến số khác ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán nội bộ.

Các tài liệu về quản lý đưa ra nhiều bằng chứng về vai trò chính của sự hỗ trợ của ban lãnh đạo cao nhất đối với sự thành công của hầu hết các chương trình và quy trình trong một tổ chức. Fernandez và Rainey (2006) lập luận, dựa trên việc xem xét tài liệu kỹ lưỡng, rằng sự hỗ trợ và cam kết thay đổi của ban lãnh đạo cao nhất đóng một vai trò quan trọng trong việc đổi mới tổ chức, vì các nhà quản lý cấp cao có thể huy động khối lượng quan trọng cần thiết để thực hiện theo những nỗ lực do một hoặc hai người đưa ra. những nhà tư tưởng có tầm nhìn. Dale và Duncalf (1985), Ebrahimpour và Lee (1988) nghiên cứu thực nghiệm đã chỉ ra rằng sự hỗ trợ của ban quản lý cấp cao đối với chất lượng là yếu tố then chốt trong việc cải thiện chất lượng. Nghiên cứu của Flynn, Schroeder và Sakakibara (1994), thái độ và hành vi của các nhà quản lý cấp cao cũng được phát hiện là có liên quan đến các hoạt động quản lý chất lượng. Nghiên cứu của Takeuchi (1981) về các công ty có hoạt động chất lượng cao cho thấy 89% có CEO thường xuyên đến thăm nhà máy, tham gia các chương trình đào tạo và tham dự các sự kiện cải tiến chất lượng toàn công ty.

Sawyer (1988) không có gì ngạc nhiên khi sự chấp nhận và hỗ trợ của ban quản lý đối với chức năng kiểm toán nội bộ từ lâu đã được coi là rất quan trọng đối với sự thành công của chức năng đó. Jill (1998), Schwartz, Dunfee và Kline (2005) đã chứng minh rằng sự hỗ trợ cho kiểm toán nội bộ của ban lãnh đạo cao nhất là một yếu tố quan trọng quyết định hiệu quả của nó. Tất nhiên, tài trợ là một thước đo quan trọng của sự hỗ trợ đó: các bộ phận của kiểm toán nội bộ phải có các nguồn lực cần tuyển dụng đúng số lượng nhân

viên chất lượng cao, cập nhật thông tin đào tạo và phát triển, thu thập và duy trì các nguồn lực vật chất như máy tính, .... Trong một cuộc khảo sát các kiểm toán viên nội bộ của Úc, Leung, Cooper và Robertson (2003) đã phát hiện ra rằng các giám đốc điều hành kiểm toán nội bộ nhìn chung rất tích cực về hiệu quả hoạt động của kiểm toán nội bộ. Họ coi mình là một phần quan trọng của đội ngũ quản lý và tin rằng họ có thể ảnh hưởng đến các quyết định; duy trì đủ mức độ khách quan, liêm chính và năng lực trong công việc của họ; và cung cấp hỗ trợ tốt cho nhân viên của mình. Quan trọng hơn, họ coi sự hỗ trợ của quản lý cấp trên là yếu tố chính để đảm bảo hiệu quả của vai trò của họ. Sarens và De Beelde (2006) đã báo cáo về sự phát triển của thái độ tương tự ở Bỉ, nơi mà do những thay đổi gần đây trong các quy định về quản trị công ty quốc gia và quốc tế, chức năng kiểm toán nội bộ giờ đây đã nhận được nhiều sự quan tâm và hỗ trợ hơn từ hội đồng quản trị và các nhà quản lý.

Từ đó, nhóm tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu như hình 1.



Nguồn: Tác giả tổng hợp

Hình 1. Mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán nội bộ

Trong đó: Các biến được đo bằng thang đo Likert từ 1 - 5 (rất không đồng ý - rất đồng ý).

Biến phụ thuộc: hiệu quả kiểm toán nội bộ (IE), được đo lường bởi các biến quan sát: IE1, IE2, IE3.

Biến độc lập: 03 biến:

- Chất lượng kiểm toán (AQ) được đo lường bởi các biến quan sát: AQ1 → AQ6.

- Tính độc lập của kiểm toán nội bộ (IA) được đo lường bởi các biến quan sát từ IA1 → IA3.

- Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ (CT) được đo lường bởi các biến quan sát từ CT1 → CT6.

- Sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo (ST) được đo lường bởi các biến quan sát từ SL1 → SL3.

Các giả thuyết được đưa ra như trong bảng 1.

Bảng 1. Giả thuyết nghiên cứu đề xuất

Giả thuyết	Diễn giải	Nguồn
H1	Chất lượng công việc kiểm toán ảnh hưởng cùng chiều đến hiệu quả kiểm toán.	Mihret và Yismaw (2007); Barac và Van Staden (2009); Glazer và Jaenicke (1980); Ridley và D'silva (1997); Bou-Raad (2000)

H2	Tính độc lập của kiểm toán nội bộ ảnh hưởng cùng chiều đến hiệu quả kiểm toán.	Yee và cộng sự (2008); Zhang và cộng sự (2007); Cohen và Sayag (2010); Alzeban và Gwilliam (2014)
H3	Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ sẽ ảnh hưởng đến hiệu quả kiểm toán.	Mousa (2005); Turley và Zaman (2007); Arena và Azzone (2009); Getie Mihret và cộng sự (2010); Cohen và Sayag (2010); Alzeban và Gwilliam (2014)
H4	Sự hỗ trợ nhiều hơn từ ban lãnh đạo cao nhất sẽ liên quan đến hiệu quả kiểm toán cao hơn.	Getie Mihret và cộng sự (2010); Mihret và Yismaw (2007); Cohen và Sayag (2010); Alzeban và Gwilliam (2014); Fernandez và Rainey (2006); Dale và Duncalf (1985); Ebrahimpour và Lee (1988); Flynn và cộng sự (1994); Takeuchi (1981); Sawyer (1988); Jill (1998); Schwartz và cộng sự (2005); Leung và cộng sự (2003); Sarens và De Beelde (2006)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

### 3. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

#### 3.1. Thu thập dữ liệu

Từ các nhân 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 là các kiểm toán viên nội bộ, giám đốc, trưởng phòng đang làm việc tại các công ty cổ phần phi tài chính tại Việt Nam, mỗi công ty gửi ít nhất 3 phiếu, và được xác định gửi 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 208 phiếu trong tổng số 221 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, nhóm tác giả lựa chọn sử dụng 203 phiếu hợp lệ, đạt tỷ lệ 91,85%.

#### 3.2. Xử lý dữ liệu

Tác giả sử dụng phần mềm SPSS 22, các chỉ tiêu để phân tích gồm: Giá trị trung bình (Mean), giá trị trung vị (Median), giá trị lớn nhất (Max), giá trị nhỏ nhất (Min) của các biến nghiên cứu và đo lường. Đo lường tính biến thiên của dữ liệu sử dụng giá trị độ lệch chuẩn (Standard deviation). Phân tích thống kê mô tả nhằm thu thập thông tin về bản chất của dữ liệu nghiên cứu theo các biến cụ thể, xu hướng trung tâm của dữ liệu nghiên cứu.

Để kiểm định chất lượng thang đo, tác giả sử dụng hệ số Cronbach's. Thang đo được coi là đạt chất lượng tốt khi: (i) Hệ số Cronbach's Alpha của tổng thể lớn hơn 0,6; và (ii) Hệ số tương quan biến - tổng của các biến quan sát (Corrected Item - Total Correlation) lớn hơn 0,3 (Nunnally và Bernstein, 1994). Tiếp theo, nhóm tác giả phân tích EFA sẽ giúp rút trích thành các nhân tố phục vụ cho việc phân tích tiếp theo. Chỉ tiêu "hệ số tải nhân tố" được dùng để đo lường mức ý nghĩa của hệ số EFA. Theo Hair và cộng sự (1998) cho rằng: "Hệ số này lớn hơn 0,3 được xem là mức tối thiểu, lớn hơn 0,4 được xem là mức quan trọng, lớn hơn 0,5 được xem là có ý nghĩa

Bảng 2. Phân loại theo giới tính và chuyên môn của đối tượng tham gia khảo sát

TT	Giới tính	Chuyên môn			Tổng cộng		Đối tượng khảo sát	Chức vụ	Số lượng	Tỷ lệ
		Kiểm toán	Kế toán	Tài chính	Số lượng	Tỷ lệ				
1	Nam	38	32	21	91	44,83%	Có chứng chỉ CPA hoặc ACCA, IACEW, khác	Kiểm toán viên nội bộ	74	36,45%
2	Nữ	52	42	18	112	55,17%		Giám đốc/ Trưởng phòng	65	32,02%
	<b>Tổng cộng</b>	<b>90</b>	<b>74</b>	<b>39</b>	<b>203</b>	<b>100%</b>	Không có chứng chỉ	Kiểm toán viên nội bộ	64	31,53%
	<b>Tỷ lệ</b>	<b>44,33%</b>	<b>36,45%</b>	<b>19,21%</b>	<b>100,00%</b>		<b>Tổng cộng</b>		<b>203</b>	<b>100%</b>

Nguồn: Tổng hợp từ số liệu khảo sát

thiết thực". Trong nghiên cứu này, nhằm nâng cao tính thiết thực và tính tin cậy của các kết quả ng hiên cứu, luận án chỉ lựa chọn những nhân tố có hệ số tải lớn hơn 0,5. Hệ số Kaiser Mayer 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. Nghiên cứu còn sử dụng phương pháp Principal Component Analysis và phép quay Varimax để rút trích các nhân tố chính.

Trên cơ sở kết quả EFA, đề xuất mô hình nghiên cứu, các nhân tố được rút trích thành các nhóm nhân tố chính và được mã hóa theo các biến độc lập hoặc phụ thuộc. Để ước lượng mức độ tương quan của các nhân tố đến ứng dụng công nghệ thông tin đến kiểm toán nội bộ, nhóm tác giả sử dụng mô hình phân tích hồi quy bội để tính toán các tham số của các nhân 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 chủ yếu là Nữ, chiếm tỷ lệ là 55,17%, trong khi đó Nam chiếm 44,83%. Quan điểm của các đối tượng khảo sát tập trung nhiều ở nhóm có chuyên môn kiểm toán với số lượng là 90 người, chiếm tỷ lệ cao nhất 44,33%, nhóm có chuyên môn kế toán chiếm tỷ lệ cao thứ hai 36,45% và cuối cùng là nhóm có chuyên môn tài chính chiếm tỷ lệ 19,21%.

Mặt khác, các đối tượng tham gia khảo sát kiểm toán viên nội bộ có chứng chỉ kiểm toán chiếm tỷ lệ cao nhất 36,45%, Giám đốc/trưởng phòng chiếm 32,02% cuối cùng là Kiểm toán viên nội bộ không có chứng chỉ kiểm toán chiếm 31,53%.

4.2. Kiểm định thang đo

Bảng 3. Kết quả hệ số Cronbach's Alpha của các thang đo

	Số biến quan sát		Cronbach's Alpha	Hệ số tương quan tổng nhỏ nhất
	Trước	Sau		
Chất lượng kiểm toán (AQ)	6	6	0,730	0,665
Tính độc lập của kiểm toán nội bộ (IA)	3	3	0,686	0,602
Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ (CT)	6	6	0,799	0,749
Sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo (SL)	3	3	0,601	0,600
Hiệu quả kiểm toán nội bộ (IE)	3	3	0,661	0,602

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 22.0

Kiểm định thang đo tác động của công nghệ thông tin đến kiểm toán nội bộ được thực hiện bằng hệ số tin cậy Cronbach's Alpha và phân tích EFA. Bảng 3 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. Sau khi loại trừ các biến quan sát bao gồm AQ6, OI2, OI4, OI11, IE2, IE6

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 4) cho thấy chỉ số KMO là 0,870 đều > 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 1430,396 với mức ý nghĩa đều là (p\_value) sig = 0,000 < 0,05, (bác bỏ giả thuyết Ho: các biến quan sát không có tương quan với nhau trong tổng thể). Như vậy, giả thuyết về ma trận tương quan giữa các biến là ma trận đồng nhất bị bác bỏ, tức là các biến có tương quan với nhau và thỏa điều kiện phân tích nhân tố

Bảng 4. Hệ số KMO và Bartlett

Chỉ tiêu	Mô hình
Chỉ số KMO	0,870
Bartlett's	1430,396
Kiểm định Bartlett có giá trị sig	0,000
Giá trị tổng phương sai trích	58,388
Giá trị Eigenvalues nhỏ nhất	1,105

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 22.0

Kết quả cho thấy với các biến quan sát còn lại sau khi đã loại các thang đo không thỏa mãn độ tin cậy. Giá trị tổng phương sai trích là 58,388% đều đạt yêu cầu > 50%; như vậy có thể nói rằng các nhân tố này giải thích được 58,388% 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 1,105 đều 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.

Phân tích EFA được thực hiện với phương pháp trích hệ số là Component Analysis và phép xoay Varimax, kết quả phân tích có 23 biến quan sát của thang đo các biến độc lập tại bảng 5.



Bảng 5. Bảng phân tích nhân tố EFA của các biến độc lập

Rotated Component Matrix <sup>a</sup>					
	Component				
	1	2	3	4	5
AQ1			0,560		
AQ2			0,489		
AQ3			0,495		
AQ4			0,677		
AQ5			0,615		
AQ6			0,517		
IA1		0,721			
IA2		0,632			
IA3		0,654			
CT1	0,676				
CT2	0,807				
CT3	0,756				
CT4	0,741				
CT5	0,664				
CT6	0,493				
SL1					0,745
SL2					0,768
SL3					0,793
IE1				0,666	
IE2				0,707	
IE3				0,627	
Extraction Method: Principal Component Analysis.					
Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.					
a. Rotation converged in 11 iterations.					

Nguồn: Kết quả phân tích từ SPSS 22.0

4.3.2. Phân tích tương quan giữa các biến trong mô hình

Bảng 6 cho kết quả hệ số tương quan giữa các biến, mục đích của kiểm tra mối tương quan chặt chẽ giữa các biến độc lập và biến phụ thuộc để loại bỏ các nhân tố có thể dẫn đến hiện tượng đa cộng tuyến trước khi chạy mô hình hồi quy. Kết quả cho thấy 05 nhân tố độc lập đều có hệ số Sig < 5% nên 05 nhân tố này đều tương quan với biến phụ thuộc. Hệ số tương quan của 4 nhân tố là: CT: 0,325; IA: 0,216; AQ: 0,365; SL: 0,214. Hệ số tương quan giữa 04 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 4 nhân tố, các biến này có phân phối chuẩn.

Bảng 6. Ma trận tương quan giữa các thành phần

Correlations						
		IE	CT	IA	AQ	SL
IE	Pearson Correlation	1	0,325	0,216	0,365	0,214
	Sig. (2-tailed)		1,000	1,000	1,000	1,000
	N	203	203	203	203	203

CT	Pearson Correlation	0,325	1	0,000	0,000	0,000
	Sig. (2-tailed)	1,000		1,000	1,000	1,000
	N	203	203	203	203	203
IA	Pearson Correlation	0,216	0,000	1	0,000	0,000
	Sig. (2-tailed)	1,000	1,000		1,000	1,000
	N	203	203	203	2032	203
AQ	Pearson Correlation	0,365	0,000	0,000	1	0,000
	Sig. (2-tailed)	1,000	1,000	1,000		1,000
	N	203	203	203	203	203
SL	Pearson Correlation	0,214	0,000	0,000	0,000	1
	Sig. (2-tailed)	1,000	1,000	1,000	1,000	
	N	203	203	203	203	203

Nguồn: Tổng hợp từ số liệu khảo sát

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 kiểm toán nội bộ, nhóm tác giả sử dụng phương pháp hồi quy tuyến tính bội giữa 04 nhân tố ảnh hưởng thu được từ phần phân tích nhân tố khám phá và phân tích tương quan ở trên.

Bảng 7. Kết quả hồi quy đa biến

	Hệ số chưa chuẩn hoá		Hệ số chuẩn hoá	Giá trị t	Sig	Đa cộng tuyến	
	B	Độ lệch chuẩn	Beta			Độ chấp nhận	VIF
Hằng số	3,362	0,072		47,74	0,000		
Chất lượng kiểm toán (AQ)	0,326	0,021	0,342	4,551	0,000	0,723	1,165
Tính độc lập của kiểm toán nội bộ (IA)	0,215	0,033	0,256	4,365	0,000	0,825	1,439
Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ (CT)	0,234	0,016	0,217	3,626	0,000	0,654	1,344
Sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo (SL)	0,223	0,028	0,239	3,647	0,000	0,523	1,334
R <sup>2</sup>							0,548
R <sup>2</sup> hiệu chỉnh							0,492
Sig. F Change							0
Durbin-watson							2,132

Nguồn: Tổng hợp từ số liệu khảo sát

Theo kết quả hồi quy bảng 7, kết quả này cho giá trị R<sup>2</sup> = 0,492; giá trị R<sup>2</sup> cho biết rằng các biến độc lập trong mô hình có thể giải thích được 49,2% 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  $2,132 < 3$  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. Từ bảng 6 cho thấy 4 nhân tố tác động đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Phương trình hồi quy đối với các biến có hệ số chuẩn hóa có dạng như sau:

$$IE = 3,362 + 0,326*AQ + 0,215*IA + 0,234*CT + 0,223*SL$$

Giả thuyết H1, H2, H4, H5 được chấp nhận. H3 bác bỏ. Tức là trình độ chuyên môn của kiểm toán viên nội bộ, chất lượng kiểm toán, cơ hội nghề nghiệp, sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo có ảnh hưởng đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Còn tính độc lập cấu trúc không ảnh hưởng gì đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ.

Điều này đồng nghĩa với các nghiên cứu Mihret và Yismaw (2007); Barac và Van Staden (2009); Glazer và Jaenicke (1980); Ridley và D'silva (1997); Bou-Raad (2000); Yee và cộng sự (2008); Zhang và cộng sự (2007); Cohen và Sayag (2010); Alzeban và Gwilliam (2014); Mousa (2005); Turley và Zaman (2007); Arena và Azzone (2009); Getie Mihret và cộng sự (2010); Cohen và Sayag (2010); Alzeban và Gwilliam (2014); Getie Mihret và cộng sự (2010); Mihret và Yismaw (2007); Cohen và Sayag (2010); Alzeban và Gwilliam (2014); Fernandez và Rainey (2006); Dale và Duncalf (1985); Ebrahimpour và Lee (1988); Flynn và cộng sự (1994); Takeuchi (1981); Sawyer (1988); Jill (1998); Schwartz và cộng sự (2005); Leung và cộng sự (2003); Sarens và De Beelde (2006).

## 5. KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ

Dựa vào kết quả nghiên cứu, trình độ chuyên môn của kiểm toán viên nội bộ, chất lượng kiểm toán, cơ hội nghề nghiệp, sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo có ảnh hưởng đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ. Điều đó chứng minh rằng, kiểm toán nội bộ rất được coi trọng và nhu cầu ngày càng tăng đối với sự phát triển của các công ty.

Kết quả cho thấy rằng, chất lượng kiểm toán có ảnh hưởng lớn nhất đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ ( $\beta = 0,326$ ). Tiếp theo, Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ (CT) ( $\beta = 0,234$ ). Điều đó có nghĩa là chất lượng kiểm toán (AQ) và Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ (CT) có tác động đến hiệu quả của kiểm toán nội bộ, cụ thể qua các cuộc khảo sát thấy rằng: khi chất lượng kiểm toán được cải thiện thì mức độ thoả mãn của các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán về tính khách quan và độ tin cậy; đồng thời thoả mãn mong muốn của đơn vị về những ý kiến đóng góp của kiểm toán viên, nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh, trong thời gian định trước. Mặt khác, nhu cầu về kiểm toán viên nội bộ của các doanh nghiệp ngày càng cao, cơ hội nghề nghiệp của kiểm toán nội bộ cũng gia tăng, các kiểm toán nội bộ có thể lựa chọn các doanh nghiệp phù hợp để cống hiến năng lực của mình.

Một biến số độc lập khác, Tính độc lập của kiểm toán nội bộ (IA), sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo (SL) cũng ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả của kiểm toán. Kết quả này cho thấy rằng trình độ chuyên môn của kiểm toán viên nội bộ phù hợp,

ban lãnh đạo công ty hỗ trợ nhiều về công việc, giúp cải thiện hiệu quả kiểm soát của doanh nghiệp, nâng cao chất lượng kiểm toán.

Dựa trên kết quả nghiên cứu, một số khuyến nghị được đưa ra sau:

- **Chất lượng kiểm toán:** Kiểm soát chất lượng kiểm toán đang được thừa nhận như một chức năng quản lý của hoạt động thống kiểm soát chất lượng kiểm toán nội bộ là một trong những nhiệm vụ không thể thiếu đối với mỗi doanh nghiệp. Doanh nghiệp phải xây dựng các mục tiêu rõ ràng, có sự kết nối giữa kiểm toán nội bộ và bên ngoài. Các khuyến nghị của kiểm soát nội bộ dễ dàng thực hiện, đảm bảo các báo cáo của kiểm toán nội bộ phải kịp thời và chính xác...

- **Năng lực của nhóm kiểm toán nội bộ:** Doanh nghiệp cần có sự đầu tư thích đáng cho việc xây dựng đội ngũ kiểm toán viên nội bộ. Các chính sách khen thưởng và các chế độ phải được ban hành và thực thi có hiệu quả. Mặt khác, doanh nghiệp cần phải có kế hoạch tuyển dụng, đào tạo, bồi dưỡng cán bộ kiểm toán. Thường xuyên tổ chức các khóa đào tạo, bồi dưỡng nâng cao nghiệp vụ cho các thành viên kiểm toán nội bộ. Tạo điều kiện cho các kiểm toán viên nội bộ phát huy hết năng lực của mình và góp phần gia tăng giá trị cho doanh nghiệp.

- **Tính độc lập của kiểm toán nội bộ:** Kiểm toán nội bộ phải duy trì tính độc lập trong quá trình hoạt động. Bên cạnh đó, kiểm toán nội bộ không được đồng thời đảm nhận các công việc thuộc đối tượng của kiểm toán nội bộ. Đơn vị phải đảm bảo rằng kiểm toán nội bộ không chịu bất cứ sự can thiệp nào trong khi thực hiện nhiệm vụ báo cáo và đánh giá. Người làm công tác kiểm toán nội bộ không có những xung đột về quyền và lợi ích kinh tế với đơn vị, bộ phận được kiểm toán; người làm công tác kiểm toán nội bộ không được thực hiện kiểm toán đối với đơn vị, bộ phận mà người điều hành đơn vị, bộ phận đó là người có liên quan của mình; khả năng thực hiện công việc một cách tự do và khách quan mà không bị can thiệp bởi các nhà quản lý hay các nhân viên thuộc bên trong và bên ngoài tổ chức.

- **Sự hỗ trợ từ ban lãnh đạo:** Doanh nghiệp cần phải nhận thức được vai trò của kiểm toán nội bộ. Các nhu cầu của kiểm toán nội bộ, các chế độ khen thưởng kịp thời. Đồng thời, doanh nghiệp nên thường xuyên tổ chức các cuộc họp trao đổi giữa nhà quản trị doanh nghiệp với bộ phận kiểm toán nội bộ để đánh giá công tác kiểm toán, báo cáo kết quả kiểm toán, lập kế hoạch kiểm toán cụ thể cho doanh nghiệp, đưa ra các ý kiến cải thiện chất lượng công việc và hoạt động của đơn vị, cải tiến và chuẩn hóa quy trình, phương pháp kiểm toán.

Thực tế tại Việt Nam, ngày 22/01/2019, Chính phủ ban hành Nghị định số 05/2019/NĐ-CP quy định về kiểm toán nội bộ, trong đó quy định về kiểm toán nội bộ tại doanh nghiệp. Theo đó, đối với công tác kiểm toán nội bộ đối với các doanh nghiệp, các đơn vị sau đây phải thực hiện công tác kiểm toán nội bộ: Công ty niêm yết; doanh nghiệp mà Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ là công ty mẹ hoạt

động theo mô hình công ty mẹ - công ty con; doanh nghiệp nhà nước là công ty mẹ hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Các doanh nghiệp không thuộc đối tượng trên được Nhà nước khuyến khích thực hiện công tác kiểm toán nội bộ.

Kiểm toán nội bộ là hoạt động chủ chốt của các doanh nghiệp trong quản trị và phòng ngừa rủi ro nhưng những mối đe dọa đến tính độc lập, khách quan và chuyên nghiệp của kiểm toán nội bộ là không ít. Vì vậy, cũng cần cần trọng đối với sự tham gia của kiểm toán nội bộ vào các hoạt động của doanh nghiệp.

#### TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Al-Twaijry, A. A., Brierley, J. A., & Gwilliam, D. R. (2003). The development of internal audit in Saudi Arabia: an institutional theory perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(5), 507-531.
- Albrecht, W. S., Howe, K. R., Schueler, D. R., & Stocks, K.D. (1988). *Evaluating the Effectiveness of Internal Audit Departments*. Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, FL.
- 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.
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of auditing*, 13(1), 43-60.
- Barac, K., & Van Staden, M. (2009). The correlation between perceived internal audit quality and defined corporate governance soundness. *African Journal of Business Management* 3(13):946-958.
- Bou-Raad, G. (2000). Internal auditors and a value-added approach: the new business regime. *Managerial Auditing Journal*, 15(4), 182-187.
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: an empirical examination of its determinants in Israeli organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296-307.
- Dale, B., & Duncalf, A. (1985). Quality-related decision making: a study in six British companies. *International Journal of Operations & Production Management*, 5(1), 15-25.
- Dittenhofer, M. (2001). Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*.
- Ebrahimpour, M., & Lee, S. M. (1988). Quality Management Practices Of American And Japanese Elect. *Production and Inventory Management Journal*, 29(4), 28.
- Eden, D., & Moriah, L. (1996). Impact of internal auditing on branch bank performance: a field experiment. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 68(3), 262-271.
- Fernandez, S., & Rainey, H. G. (2006). Managing successful organizational change in the public sector. *Public administration review*, 66(2), 168-176.
- Flynn, B. B., Schroeder, R. G., & Sakakibara, S. (1994). A framework for quality management research and an associated measurement instrument. *Journal of Operations management*, 11(4), 339-366.
- Getie Mihret, D., James, K., & Mula, J. M. (2010). Antecedents and organisational performance implications of internal audit effectiveness: some propositions and research agenda. *Pacific Accounting Review*, 22(3), 224-252.
- Glazer, A. S., & Jaenicke, H. R. (1980). *A framework for evaluating an internal audit function*. Inst of Internal Auditors
- Hay, D., Knechel, W. R., & Ling, H. (2008). Evidence on the impact of internal control and corporate governance on audit fees. *International Journal of auditing*, 12(1), 9-24.
- Jill, M. (1998). Is the control environment related to financial reporting decisions?. *Managerial Auditing Journal*.
- Karagiorgos, T., Drogas, G., Eleftheriadis, I., & Christodoulou, P. (2009). Efficient risk management and internal audit. *International Journal of Management Research and Technology*, 3(2), 429-436.
- Kasim, M. A. B., & Hanafi, S. R. B. M. (2012). Assessment of quality for internal audit functions: A quest for a valid and reliable instrument. *African Journal of Business Management*, 6(9), 3402.
- Kinney Jr, W. R. (2000). Research opportunities in internal control quality and quality assurance. *Auditing*, 19, 83.
- Lampe, J. C., & Sutton, S. G. (1994). *Developing Productivity in Quality Measurement Systems for Internal Auditing Departments*. Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs.
- Leung, P., Cooper, B. J., & Robertson, P. T. (2003). *The role of internal audit in corporate governance & management*. School of Accounting and Law, RMIT University.
- Melville, R. (2003). The contribution internal auditors make to strategic management. *International Journal of auditing*, 7(3), 209-222.
- Mihret, D. G., & Yismaw, A. W. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484.
- Mohamud, I. A., & Salad, M. D. (2013). Internal auditing and operational risk management for some selected remittance companies in Mogadishu-Somalia. *African Journal of Business Management*, 7(36), 3374.
- Mousa, F. R. (2005). Developing a model for evaluating the effectiveness of the internal audit function in Libyan organisations: case study with special reference to oil companies. *Manchester Metropolitan University*,
- Nunnally, J., & Bernstein, I. (1994). *Psychometric Theory* 3rd edition. MacGraw-Hill, New York In
- Ridley, J., & D'silva, K. (1997). A question of values. *Internal auditor*, 2(1), 16-19.
- Roth, J., & Espersen, D. (2002). *Internal Auditor's role in corporate governance*. Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, Florida.
- Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). Internal auditors' perception about their role in risk management: A comparison between US and Belgian companies. *Managerial Auditing Journal*.
- Sawyer, L. (1988). *Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs. In: FL.
- Sawyer, L. (1995). *An internal; audit philosophy*. The Internal Auditor, In: August.
- Schneider, A. (1984). Modeling external auditors' evaluations of internal auditing. *Journal of accounting research*, 657-678.
- Schwartz, M. S., Dunfee, T. W., & Kline, M. J. (2005). Tone at the top: An ethics code for directors?. *Journal of Business Ethics*, 58, 79-100.



Simunic, D. A. (1984). Auditing, consulting, and auditor independence. *Journal of accounting research*, 679-702.

Spira, L. F., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4), 640-661.

Takeuchi, H. (1981). Productivity: learning from the Japanese. *California Management Review*, 23(4), 5-19.

Turley, S., & Zaman, M. (2007). Audit committee effectiveness: informal processes and behavioural effects. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(5), 765-788.

Wallace, W. A. (1984). Internal auditors can cut outside CPA costs. *Harvard Business Review*, 62(2), 16-&.

Wang, X. (1997). Development trends and future prospects of internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 12(4-5), 200-204.

White, A. (1976). The essentials for the effective internal audit department. *Internal auditor*, 12(3), 30-33.

Yee, C. S., Sujan, A., James, K., & Leung, J. K. (2008). Perceptions of Singaporean internal audit customers regarding the role and effectiveness of internal audit. *Asian Journal of Business and Accounting*, 1(2), 147-174.

Zhang, Y., Zhou, J., & Zhou, N. (2007). Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses. *Journal of accounting and public policy*, 26(3), 300-327.

Ziegenfuss, D. E. (2000). Measuring performance. *Internal auditor*, 57(1), 36-36.

---

#### AUTHORS INFORMATION

**Nguyen Thi Que, Dang Thu Ha, Pham Thuy Ha, Nguyen Thuy Duong, Hoang Thi Viet Ha**

Hanoi University of Industry, Vietnam