

TỔNG QUAN ĐO LƯỜNG CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN TIẾP CẬN THEO PHÂN TÍCH TRẮC LƯỢNG THƯ MỤC

AN OVERVIEW OF AUDIT QUALITY MEASUREMENT A BIBLIOMETRIC ANALYSIS APPROACH

Trần Thùy Linh^{1,*}, Đặng Ngọc Hùng²,
Hoàng Thị Việt Hà¹

DOI: <https://doi.org/10.57001/huih5804.2025.371>

TÓM TẮT

Nghiên cứu đo lường chất lượng kiểm toán đóng một vai trò quan trọng vì thông tin báo cáo tài chính là một nguồn thông tin hữu ích và không thể thiếu nhằm kết nối doanh nghiệp với nhà đầu tư. Nghiên cứu này xem xét toàn diện về đo lường chất lượng kiểm toán, bao gồm các tác giả, tạp chí, quốc gia và tài liệu tham khảo. Sử dụng nguồn dữ liệu Scopus từ năm 1984 đến 30/03/2024 với 454 nghiên cứu về đo lường chất lượng kiểm toán để phân tích trắc lượng thư mục và nội dung với sự hỗ trợ của phần mềm VOSviewer kết hợp với ngôn ngữ Python. Kết quả cho thấy nghiên cứu học thuật về đo lường chất lượng kiểm toán đã tăng lên đáng kể từ những năm 2000 trở lại đây. “Phí kiểm toán”, “quản trị lợi nhuận”, “chất lượng dồn tích”, “chất lượng kiểm toán viên”, “tính độc lập của kiểm toán”, “Big 4”... là các từ khóa hàng đầu và được sử dụng phổ biến để đo lường chất lượng kiểm toán. Hoa Kỳ, Trung Quốc và Indonesia là ba quốc gia có số công trình nhiều nhất. Tuy nhiên, các nghiên cứu hiện hành vẫn thiếu sự tích hợp các công nghệ mới như AI, dữ liệu lớn và blockchain, cũng như chưa khai thác sâu mối liên hệ giữa chất lượng kiểm toán và kiểm toán ESG. Nghiên cứu này đóng góp bằng việc lập bản đồ tri thức của lĩnh vực, xác định các cụm chủ đề chính và gợi mở các hướng nghiên cứu tương lai. Cách tiếp cận định lượng và trực quan này cung cấp hàm ý hữu ích cho giới học thuật, nhà quản lý và doanh nghiệp kiểm toán trong bối cảnh chuyển đổi số và phát triển bền vững.

Từ khóa: Đo lường; Chất lượng kiểm toán; Phân tích trắc lượng; VOSviewer.

ABSTRACT

Research on audit quality measurement plays a pivotal role, as financial reporting information serves as an indispensable and valuable medium connecting businesses with investors. This study provides a comprehensive examination of audit quality measurement, encompassing authorship, journals, countries, and cited references. Utilizing the Scopus database from 1984 to March 30, 2024, a total of 454 publications related to audit quality measurement were analyzed through bibliometric and content analysis, supported by VOSviewer software in conjunction with Python programming. The findings reveal a significant surge in academic interest in audit quality measurement since the early 2000s. Prominent and frequently used keywords in this domain include “audit fees,” “earnings management,” “accrual quality,” “auditor quality,” “audit independence,” and “Big Four.” The United States, China, and Indonesia are identified as the top three countries in terms of publication volume. However, current research still lacks integration of emerging technologies such as artificial intelligence, big data, and blockchain, and has yet to explore in depth the relationship between audit quality and ESG auditing. This study contributes to the literature by mapping the intellectual structure of the field, identifying major thematic clusters, and suggesting future research directions. The quantitative and visual approach adopted herein offers valuable implications for academics, regulators, and audit firms in the context of digital transformation and sustainable development.

Keywords: Measurement; Audit quality; Quantitative analysis; VOSviewer.

¹Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Kinh tế, Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội

²Trung tâm Đảm bảo chất lượng, Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội

*Email: tranthuylinh@hauai.edu.vn

Ngày nhận bài: 20/01/2025

Ngày nhận bài sau phản biện: 15/6/2025

Ngày chấp nhận đăng: 28/10/2025

1. GIỚI THIỆU

Chất lượng kiểm toán là vấn đề được quan tâm của các nhà đầu tư - các đối tượng sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp để ra quyết định. Chất lượng kiểm toán là một trong những yếu tố quan trọng để đảm bảo rằng báo cáo tài chính sau kiểm toán là trung thực, tin cậy, phản ánh đúng nhất tình hình tài chính của doanh nghiệp. Tuy nhiên, sự xuất hiện liên tục các vụ bê bối doanh nghiệp và thất bại của các công ty kiểm toán trong thời gian qua cho thấy hậu quả tất yếu của báo cáo tài chính không trung thực và sự vắng mặt của cuộc kiểm toán chất lượng [1, 2]. Các vụ tai tiếng của Enron, Worldcom, Sunbeam, Global Crossing là một vài ví dụ điển hình trên thế giới. Ở Việt Nam, có thể kể đến các vụ bê bối kiểm toán tại Công ty cổ phần Bông Bạch Tuyết hay Công ty gỗ Trường Thành. Các vụ gian lận của doanh nghiệp và sự sụp đổ của các doanh nghiệp này đã ảnh hưởng nghiêm trọng đến lòng tin của công chúng, khiến các nhà đầu tư phải gánh chịu những tổn thất kinh tế nặng nề; gia tăng hoài nghi, những mối lo ngại về sự sụt giảm chất lượng kiểm toán. Tính trung thực của hệ thống báo cáo tài chính đang được đặt câu hỏi, uy tín của kiểm toán viên bị nghi ngờ và hệ thống quản trị doanh nghiệp của một công ty có thể bị đổ lỗi vì sự thiếu tính độc lập của kiểm toán viên và sự giám sát của Hội đồng quản trị. Theo nghiên cứu [3], các tác giả tuyên bố rằng hậu quả của vụ bê bối doanh nghiệp đã làm mới tầm quan trọng của kiểm toán độc lập và mối liên hệ của chúng với vai trò giám sát của quản trị công ty.

Trong bài viết này, chúng tôi sử dụng phương pháp phân tích trắc lượng thư mục và phân tích nội dung theo chủ đề, thông qua xem xét tài liệu nghiên cứu về đo lường chất lượng kiểm toán. Phân tích thư mục là một phương pháp định lượng mà chúng tôi sử dụng để phân tích một số lượng lớn các nghiên cứu đo lường chất lượng kiểm toán và phát hiện ra các xu hướng mới nổi trong việc phát hiện đo lường chất lượng kiểm toán. Cách tiếp cận này phù hợp với hướng dẫn được trình bày trong nghiên cứu [4] và phần mềm chúng tôi sử dụng là VOSviewer và Python.

Qua khảo cứu, nhóm tác giả nhận thấy rằng mặc dù đã có một vài nghiên cứu sử dụng công cụ trắc lượng thư mục (Bibliometrics) về chất lượng kiểm toán như của các nghiên cứu [5-8], nội dung các nghiên cứu này tập trung vào xu hướng, chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế và quản lý liên quan đến chất lượng kiểm toán. Tuy nhiên chủ đề nghiên cứu đo lường chất lượng kiểm toán là một chủ đề quan trọng, chưa được nghiên cứu, đồng thời mỗi

nghiên cứu dựa trên nguồn dữ liệu và cách tiếp cận khác nhau. Chính vì vậy cần thiết phải có những nghiên cứu về đo lường chất lượng kiểm toán, phân tích và tìm hiểu các hướng nghiên cứu chính đã được thực hiện từ trước đến nay, từ đó xác định hướng nghiên cứu trong tương lai. Để làm rõ mục tiêu nghiên cứu, các câu hỏi nghiên cứu của chúng tôi như sau:

RQ1. Xu hướng các nghiên cứu được xuất bản về đo lường chất lượng kiểm toán từ năm 1984 đến năm 2024 là gì?

RQ2. Các từ khóa, chủ đề chính về đo lường chất lượng kiểm toán từ 1984 đến năm 2024 là gì?

RQ3. Những bài viết nào và tác giả có tỷ lệ trích dẫn cao nhất trong từng bối cảnh liên quan đến đo lường chất lượng kiểm toán?

RQ4. Những quốc gia nào cộng tác và có số lượng nghiên cứu được xuất bản cao nhất trong lĩnh vực đo lường chất lượng kiểm toán?

RQ5. Các hướng nghiên cứu phát triển trong tương lai với chủ đề chất lượng kiểm toán?

Dựa trên việc giải quyết các câu hỏi nghiên cứu đã nêu, các tác giả hy vọng đóng góp vào tổng quan tài liệu một bức tranh toàn cảnh nghiên cứu về đo lường chất lượng kiểm toán bằng số liệu thống kê và phân tích theo chủ đề. Sau phần giới thiệu, trong phần 2, các tác giả cung cấp nền tảng lý thuyết và các khía cạnh đo lường chất lượng kiểm toán. Phần 3 mô tả phương pháp nghiên cứu và phương pháp xử lý dữ liệu. Phần 4 trình bày các kết quả nghiên cứu và thảo luận về chúng. Trong phần 5 là kết luận những phát hiện, hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo.

2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT

Kiểm toán độc lập có chức năng xác minh và bày tỏ ý kiến về tính trung thực, hợp lý của các báo cáo tài chính. Dựa trên lý thuyết người đại diện, kiểm toán độc lập làm giảm sự bất đối ứng thông tin giữa chủ sở hữu với người đại diện, do đó, giảm thiểu xung đột lợi ích [9]. Nếu báo cáo tài chính được kiểm toán, những người sử dụng thông tin có thể cho rằng báo cáo tài chính đáng tin cậy hơn, cũng như giảm thiểu được những rủi ro có tồn tại các sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn. Các nghiên cứu trước đây về mối quan hệ giữa kiểm toán với quản trị lợi nhuận tập trung vào các yếu tố như sự thành lập của ủy ban kiểm toán, thành viên ban kiểm toán, chuyên môn của kiểm toán viên, danh tiếng của công ty kiểm toán. Sự khác biệt về chất lượng kiểm toán sẽ dẫn đến sự thay đổi về độ tin cậy của các tài liệu được cung

cấp bởi các kiểm toán viên và tính hữu ích của các báo cáo kiểm toán. Nói cách khác, chất lượng kiểm toán sẽ tỉ lệ nghịch với mức quản trị lợi nhuận [10]. Chất lượng kiểm toán được coi là một trong những vấn đề quan trọng nhất của hoạt động kiểm toán. Chất lượng kiểm toán là khái niệm đa diện, khó quan sát, đo lường và nó phụ thuộc vào góc nhìn khác nhau của các đối tượng quan tâm [11].

2.1. Đo lường chất lượng kiểm toán dựa trên các yếu tố đầu vào

Theo nghiên cứu [11] đã phân phương pháp đo lường dựa trên những yếu tố đầu vào này thành hai nhóm: (1) *Các đặc điểm riêng biệt của kiểm toán viên* và (2) *Phí kiểm toán*. Trong nhóm các đặc điểm riêng biệt của kiểm toán viên, quy mô công ty và uy tín công ty được đo bởi nhóm Big N (hiện nay là Big 4) thường được sử dụng để đo lường chất lượng kiểm toán. Một trong những nhà nghiên cứu đầu tiên ủng hộ tầm quan trọng của đại diện này là tác giả DeAngelo L. E. [12]. Bởi vì các công ty kiểm toán lớn và có uy tín được mong đợi có năng lực mạnh hơn, cũng như được khuyến khích nhiều hơn để cung cấp chất lượng kiểm toán cao. Với quy mô của họ, các kiểm toán viên của Big N có thể tiếp cận các nguồn lực tốt hơn liên quan đến công nghệ, đào tạo và cơ sở vật chất [13]. Các kiểm toán viên của Big N được cho là độc lập hơn so với các công ty kiểm toán nhỏ bởi vì họ (i) phải chịu rủi ro về uy tín lớn hơn nếu như họ cấu thả; (ii) ít phụ thuộc hơn vào doanh thu của khách hàng cá nhân và do đó ít có khả năng bị ảnh hưởng bởi một khách hàng cá nhân; và (iii) cơ sở thu nhập lớn hơn của họ làm họ càng có nguy cơ kiện tụng cao hơn [11].

Trong nhóm thứ hai, phí kiểm toán được sử dụng làm đại diện đo lường chất lượng kiểm toán. Bởi vì phí kiểm toán được mong đợi để đo lường mức độ nỗ lực của kiểm toán viên, là yếu tố đầu vào của quy trình kiểm toán và vì vậy nó liên quan đến chất lượng kiểm toán. Đã có rất nhiều các nghiên cứu có cùng quan điểm khi cho rằng, một mức phí kiểm toán cao có thể làm tăng nỗ lực áp dụng các kỹ thuật chất lượng của kiểm toán viên, tăng khả năng sử dụng các kiểm toán viên có chất lượng cao và như vậy làm cho chất lượng kiểm toán tăng lên [12, 14]. Tuy nhiên, kết quả một số nghiên cứu khác thì đưa ra bằng chứng ngược lại, kết quả nghiên cứu thể hiện một mối tương quan tiêu cực giữa chất lượng kiểm toán và mức phí kiểm toán, đặc biệt đối với dịch vụ phi kiểm toán với quan điểm cho rằng mức phí kiểm toán lớn đối với kiểm toán viên sẽ làm cho họ ít có động cơ để phát hiện các lỗi và gian lận từ khách hàng của họ vì kinh tế của họ phụ thuộc vào những khách hàng này và

điều đó có thể là một mối đe dọa đến sự độc lập của kiểm toán viên [15].

2.2. Đo lường chất lượng kiểm toán dựa trên các yếu tố đầu ra

Ngoài phương pháp đo lường chất lượng kiểm toán dựa trên yếu tố đầu vào, có một số đại diện đo lường chất lượng kiểm toán dựa trên yếu tố đầu ra thường được sử dụng phổ biến trong các nghiên cứu trước đây. Những đại diện đo lường này có thể được chia thành 4 nhóm theo [11]: (1) các sai sót trọng yếu, (2) ý kiến của kiểm toán viên, (3) chất lượng báo cáo tài chính, và (4) đo lường dựa trên nhận thức của người sử dụng. Nghiên cứu đo lường chất lượng kiểm toán dựa trên khả năng phát hiện các sai sót trọng yếu thường sử dụng hai đại diện là: (1) trình bày lại báo cáo tài chính và (2) AAER (Accounting and Auditing Enforcement Releases - Thông báo thực thi kế toán và kiểm toán) - các hành động thực thi liên quan đến các vụ kiện tụng của SEC với các công ty niêm yết hoặc các kiểm toán viên, công ty kiểm toán. AAER được sử dụng tương đối ít, có thể vì chúng hiếm (ví dụ: Lennox và Pittman, 2010b). Hai đại diện này đưa ra một đo lường trực tiếp về chất lượng kiểm toán, vì chúng chỉ ra rằng kiểm toán viên đã phát hành báo cáo kiểm toán với ý kiến chấp nhận toàn phần trong khi báo cáo tài chính còn tồn tại những sai sót trọng yếu [11].

Về ý kiến của kiểm toán viên và đánh giá của kiểm toán viên về khả năng hoạt động liên tục là thước đo trực tiếp về chất lượng kiểm toán vì ý kiến kiểm toán là trách nhiệm của kiểm toán viên, theo đó báo cáo kiểm toán với ý kiến chấp nhận toàn phần được phát hành khi kiểm toán viên đánh giá báo cáo tài chính của doanh nghiệp được lập phù hợp với khuôn khổ lập và trình bày báo cáo tài chính áp dụng trên các khía cạnh trọng yếu; việc không báo cáo về khả năng hoạt động liên tục khi được đảm bảo có nghĩa là kiểm toán viên đã đưa ra ý kiến kiểm toán sai, đó là một sai sót trọng yếu và là bằng chứng về chất lượng kiểm toán kém. Trong nhóm đo lường chất lượng kiểm toán qua chất lượng báo cáo tài chính, phương pháp đo lường dựa trên mô hình dẫn tích bất thường của tác giả Jones J. J. [16], mà ở đó biến dẫn tích có điều chỉnh được sử dụng làm đại diện cho chất lượng kiểm toán là được sử dụng phổ biến nhất. Đại diện chất lượng báo cáo tài chính là đại diện thích hợp nhất để đo lường chất lượng kiểm toán, nơi nào chất lượng kiểm toán cao hơn có nghĩa là có sự bảo đảm lớn hơn về tính trung thực và hợp lý của các báo cáo tài chính. Những đại diện đo lường này phản ánh chất lượng kiểm toán một cách toàn diện hơn các đại diện của phương pháp đo lường đầu ra khác và có thể nắm bắt các lợi ích ròng.

3. PHƯƠNG PHÁP VÀ DỮ LIỆU NGHIÊN CỨU

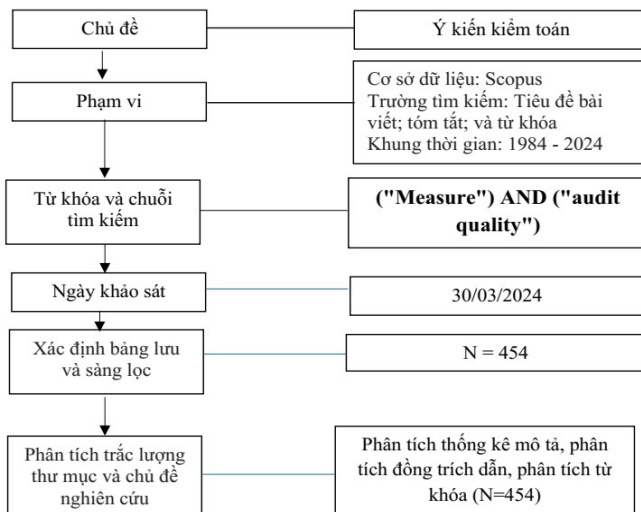
Trong nghiên cứu này, một khuôn khổ đã được giới thiệu kết hợp các kỹ thuật phân tích thư mục như tần số từ, phân tích từ đồng nghĩa và phân tích quyền đồng tác giả với phương pháp tiềm ẩn. Phương pháp mô hình hóa chủ đề ổ được sử dụng để khám phá các chủ đề từ tiêu đề, từ khóa, tóm tắt từ các nghiên cứu về đo lường chất lượng kiểm toán trong 40 năm qua.

Nguồn dữ liệu và phương án tìm kiếm

Phân tích trắc lượng thư mục được thực hiện bằng cách sử dụng cơ sở dữ liệu *Scopus* kể từ năm 1984 đến 2024. ("**Measure**") AND ("**Audit quality**") là cụm từ tìm kiếm có trong tiêu đề, từ khóa của bài báo được sử dụng để tìm kiếm các bài báo liên quan đã xuất bản bằng Tiếng Anh liên quan đến nghiên cứu về chủ đề ý kiến kiểm toán. Các nghiên cứu [17, 18] cho rằng, tiêu đề của bài báo là yếu tố đầu tiên mà người đọc sẽ quan sát. Tuy nhiên, để mở rộng phạm vi tìm kiếm tác giả lựa chọn phạm vi tìm kiếm theo tiêu đề bài báo, tóm tắt và các từ khóa liên quan trong trường tìm kiếm tài liệu thuộc trang chủ *Scopus*. Nó đại diện cho chủ đề liên quan có ý nghĩa với lĩnh vực nghiên cứu và mục tiêu của nghiên cứu.

Khai thác thông tin

Hình 1 trình bày sơ đồ tìm kiếm của nhóm tác giả. Trong nghiên cứu này, tất cả các tài liệu đã được phân tích thư mục. Tác giả đã sử dụng (i) *Microsoft Excel* 2019 để tính toán tần suất và tỷ lệ phần trăm của các tài liệu đã xuất bản và để tạo các biểu đồ và đồ thị có liên quan; (ii) *VOSviewer* (phiên bản 1.6.19) và *Python* để tạo và trực quan hóa các mạng thư mục, cụm từ. Tác giả đã loại trừ các loại tài liệu bị chỉnh sửa và rút lại để tránh việc đếm tài liệu trùng lặp hoặc đếm sai.



Hình 1. Sơ đồ tìm kiếm

Dữ liệu nghiên cứu

Tổng cộng có 454 tài liệu được xác định từ cơ sở dữ liệu *Scopus* dựa trên loại tài liệu và loại nguồn. Loại tài liệu có thể là bài báo, bài báo đánh giá, sách, chương sách. Bảng 1 tóm tắt cấu trúc của các danh mục theo từng loại tài liệu. Bài viết gốc 96,0% (436) tổng số tài liệu đã xuất bản, tiếp theo là các bài báo hội thảo, chiếm 2,0% (9), chương sách (6, 1,3%), sách (3, 0,7%).

Bảng 1. Tổng hợp dữ liệu được truy xuất (1984 - 30/3/2024)

Loại tài liệu	Tổng nghiên cứu	Tỷ lệ (%)
Bài báo	436	96,0
Bài báo hội thảo	9	2,0
Chương sách	6	1,3
Sách	3	0,7
Tổng cộng	454	100,0

4. KẾT QUẢ VÀ THẢO LUẬN

4.1. Thống kê mô tả



Hình 2. Biểu đồ số lượng nghiên cứu từng năm

Thống kê các nghiên cứu dựa trên năm xuất bản giúp nhà nghiên cứu quan sát mô hình phát triển và mức độ phổ biến của đối tượng nghiên cứu theo thời gian [19]. Số lượng nghiên cứu đã tăng lên theo thời gian, cho thấy nghiên cứu về đo lường chất lượng kiểm toán có xu hướng phát triển mạnh mẽ trong hai thập kỷ gần đây, đặc biệt sau giai đoạn ban hành Đạo luật Sarbanes-Oxley (SOX, 2002). Theo đó, các quy định mới được thiết lập như yêu cầu ban lãnh đạo công ty phải xác nhận tính chính xác của báo cáo tài chính, thành lập Hội đồng giám sát công ty đại chúng (PCAOB), hạn chế dịch vụ phi kiểm toán... từ đó giới học thuật bắt đầu quan tâm nhiều hơn đến đo lường chất lượng kiểm toán thông qua các chỉ báo khác nhau như trình bày lại báo cáo tài chính, tính độc lập của kiểm toán viên, quy mô công ty kiểm toán, phí kiểm toán... Sự gia tăng này phản ánh mối quan tâm ngày càng lớn của giới học thuật và các nhà quản lý đối với vai trò của kiểm toán độc lập trong việc nâng cao độ tin cậy

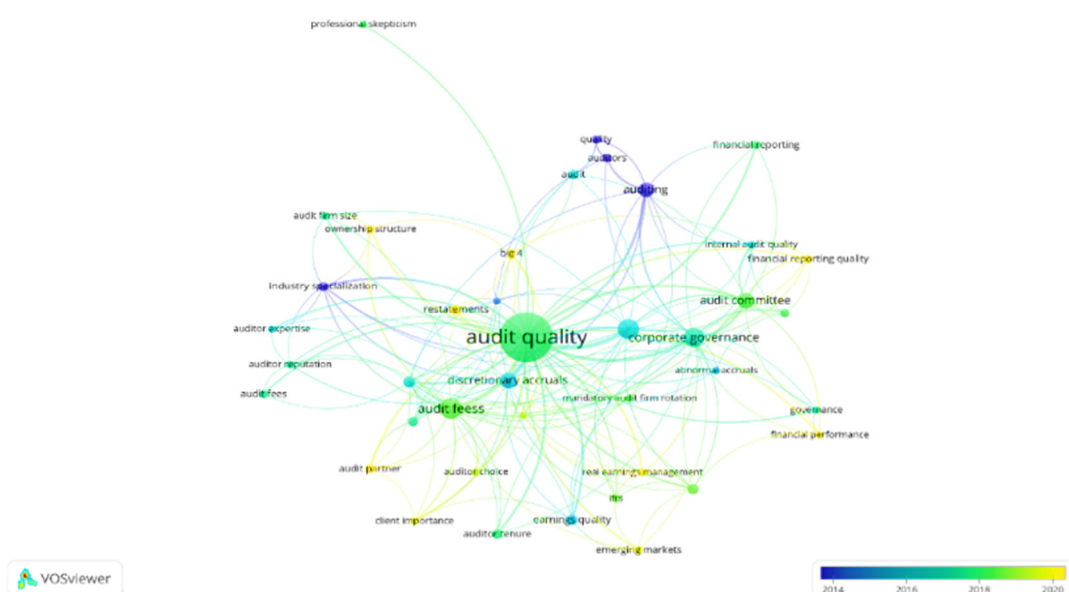
của thông tin tài chính. Đặc biệt, trong giai đoạn 5 năm gần đây, trung bình số lượng nghiên cứu công bố về đo lường chất lượng kiểm toán khoảng 30 nghiên cứu trong giai đoạn 2017-2021, 2 năm trở lại đây số liệu cứu tăng trên 50 nghiên cứu (hình 2).

4.2. Kết quả nghiên cứu

Lập bản đồ bằng kỹ thuật VOSviewer của từ khóa tác giả với số lần xuất hiện tối thiểu là 10 cho thấy trong 40 năm qua, các thước đo thường được sử dụng là **phí kiểm toán, quản trị lợi nhuận, chất lượng dồn tích, chất lượng kiểm toán viên, tính độc lập của kiểm toán, Big 4, chất lượng báo cáo tài chính, kiểm toán nội bộ, thay đổi kiểm toán** [20-24]. Điều này cho thấy các nghiên cứu sử dụng các thang đo gián tiếp (proxy) để đo lường chất lượng kiểm toán hơn là các chỉ số định lượng cụ thể phản ánh chất lượng dịch vụ kiểm toán như trình độ chuyên môn của kiểm toán viên, thời gian kiểm toán thực tế, số giờ tham gia cập nhật kiến thức.



Hình 3. Trục quan các chủ đề theo từ khóa của các nghiên cứu



Hình 4. Trực quan hóa mạng lưới các từ khóa

Trong bối cảnh cách mạng công nghệ diễn ra mạnh mẽ và sâu rộng, một khoảng trống đáng chú ý trong các nghiên cứu hiện hành về chất lượng kiểm toán là sự thiếu vắng các công trình tích hợp công nghệ mới như phân tích dữ liệu lớn, trí tuệ nhân tạo, và blockchain vào quy trình đo lường và đánh giá chất lượng kiểm toán. Phần lớn các nghiên cứu vẫn dựa vào các chỉ báo truyền thống như phí kiểm toán, chất lượng dồn tích, hoặc ý kiến kiểm toán, vốn chỉ phản ánh một phần giới hạn của thực tiễn kiểm toán hiện đại. Việc duy trì các thước đo này có thể làm giảm khả năng nhận diện các thay đổi mang tính hệ thống trong môi trường kiểm toán đang ngày càng số hóa và phức tạp.

Bên cạnh đó, xu hướng toàn cầu hướng đến phát triển bền vững và trách nhiệm xã hội doanh nghiệp đã làm nổi bật vai trò của các yếu tố ESG (E-Môi trường, S-Xã hội, G-Quản trị) trong quản trị và báo cáo doanh nghiệp. Tuy nhiên, mối quan hệ giữa chất lượng kiểm toán và kiểm toán ESG vẫn chưa được khai thác đầy đủ trong nghiên cứu học thuật. Việc kiểm toán các báo cáo phi tài chính đòi hỏi phương pháp tiếp cận đa chiều, kết hợp giữa chuyên môn kế toán, hiểu biết về phát triển bền vững, và năng lực công nghệ. Do đó, mở rộng nghiên cứu theo hướng tích hợp ESG và kiểm toán bền vững vào khung phân tích chất lượng kiểm toán là cần thiết để phản ánh đúng vai trò của kiểm toán trong việc thúc đẩy minh bạch, trách nhiệm và phát triển dài hạn của doanh nghiệp trong quá trình hội nhập quốc tế.

Các chủ đề của 5 bài báo được trích dẫn hàng đầu trong lĩnh vực được trình bày trong bảng 2. Bài báo nhận được trích dẫn cao nhất, “đo lường chất lượng kiểm toán” đã được xuất bản trên tạp chí Auditing năm 2003 đã nhận được tổng cộng 672 trích dẫn và là bài báo có ảnh hưởng nhất dựa trên trích dẫn mỗi năm (33,6 trích dẫn/năm). Các nghiên cứu [25, 26] có năng suất cao nhất được trích dẫn nhiều thứ nhất và thứ hai. Phân tích các nghiên cứu được trích dẫn nhiều

nhất trong lĩnh vực đo lường chất lượng kiểm toán cho thấy những đóng góp học thuật quan trọng, định hình các hướng tiếp cận chính của lĩnh vực này. Nghiên cứu [25] là nghiên cứu tiên phong kiểm định mối quan hệ giữa chuyên môn ngành của kiểm toán viên và chất lượng lợi nhuận, sử dụng các chỉ số chất lượng dồn tích và hệ số phản hồi thu nhập. Kết quả cho thấy kiểm toán viên chuyên ngành giúp cải thiện chất lượng lợi nhuận, từ đó nâng cao chất lượng kiểm toán. Tiếp theo, nghiên cứu [26] mở rộng khái niệm chuyên môn ngành bằng cách phân biệt giữa chuyên môn cấp quốc gia và cấp văn phòng địa phương, cho thấy sự kết hợp giữa hai cấp độ chuyên môn này tạo ra chất lượng kiểm toán vượt trội, phản ánh qua các chỉ số như chất lượng dồn tích và ý kiến về hoạt động liên tục.

Bảng 2. Tổng hợp 5 nghiên cứu có số lượng trích dẫn nhiều nhất

STT	Tác giả	Năm	Tên bài báo	Nguồn	Số lượt trích dẫn
1	Balsam S.; Krishnan J.; Yang J.S.	2003	Auditor industry specialization and earnings quality	Auditing	672
2	Reichelt K.J.; Wang D.	2010	National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality	Journal of Accounting Research	610
3	Carcello J.V.; Hermanson D.R.; Neal T.L.; Riley Jr. R.A.	2002	Board Characteristics and Audit Fees	Contemporary Accounting Research	588
4	Carey P.; Simnett R.	2006	Audit partner tenure and audit quality	Accounting Review	491
5	Prawitt D.F.; Smith J.L.; Wood D.A.	2009	Internal audit quality and earnings management	Accounting Review	307

Nghiên cứu [27] phân tích mối quan hệ giữa đặc điểm của hội đồng quản trị và mức phí kiểm toán, cho thấy hội đồng quản trị càng độc lập và chuyên môn cao thì phí

kiểm toán càng lớn, phản ánh nhu cầu kiểm toán chất lượng cao hơn. Điều này làm rõ vai trò của quản trị doanh nghiệp trong việc thúc đẩy chất lượng kiểm toán. Trong khi đó, nghiên cứu [28] kiểm định ảnh hưởng của thời gian nhiệm kỳ của kiểm toán viên phụ trách đến chất lượng kiểm toán, cho thấy nhiệm kỳ dài có thể làm giảm khả năng phát hành ý kiến hoạt động liên tục, từ đó làm giảm chất lượng kiểm toán. Đây là cơ sở thực nghiệm cho các quy định về chính sách luân chuyển kiểm toán viên định kỳ.

Cuối cùng, nghiên cứu [29] là một trong những nghiên cứu đầu tiên kiểm định mối quan hệ giữa chất lượng kiểm toán nội bộ và quản trị lợi nhuận. Sử dụng dữ liệu từ Viện Kiểm toán Nội bộ (IIA), nghiên cứu cho thấy kiểm toán nội bộ chất lượng cao giúp giảm hành vi quản trị lợi nhuận, mở rộng khái niệm chất lượng kiểm toán sang lĩnh vực kiểm toán nội bộ.

Những nghiên cứu này không chỉ có số lượng trích dẫn cao mà còn đóng vai trò định hình các hướng tiếp cận chính trong đo lường chất lượng kiểm toán, từ chuyên môn ngành, quản trị doanh nghiệp, đến kiểm toán nội bộ và luân chuyển kiểm toán viên. Việc phân tích sâu các nghiên cứu này giúp làm rõ hơn xu hướng học thuật và khoảng trống nghiên cứu trong lĩnh vực này.

Các nhà nghiên cứu từ 70 quốc gia khác nhau đã đóng góp vào việc xuất bản các tài liệu được truy xuất từ năm 1984 đến năm 2024. 5 quốc gia hàng đầu đóng góp cho các nghiên cứu được liệt kê trong bảng 3. Hoa Kỳ đứng đầu với tổng số 231 (22,3%) nghiên cứu, tiếp theo là Trung quốc bắt đầu xuất bản 151 (14,6%) và Indonesia 87 (8,4%) nghiên cứu.

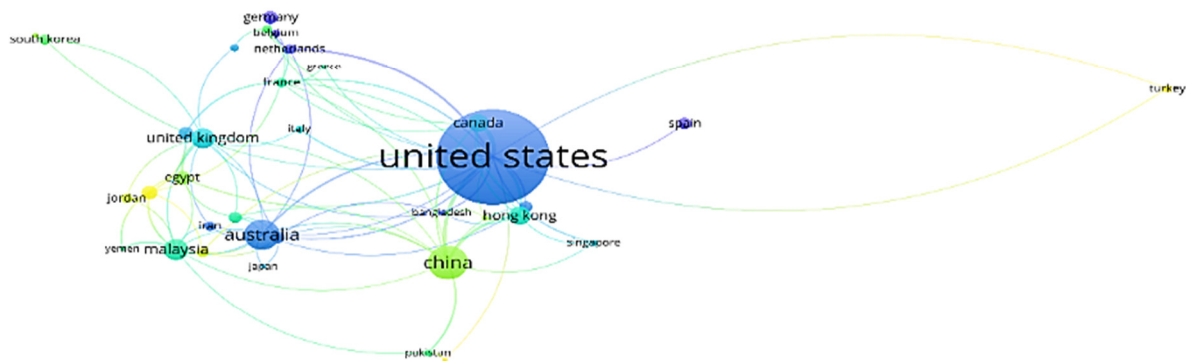
Bảng 3. Tổng hợp 5 quốc gia có số lượng nghiên cứu nhiều nhất

STT	Quốc gia	Số công bố	Tỷ lệ (%)
1	United States	231	22,3
2	China	151	14,6
3	Indonesia	87	8,4
4	Australia	62	6,0
5	Hong Kong	54	5,2

Bản đồ trực quan hóa mạng lưới hợp tác quốc tế giữa các quốc gia với năng suất tối thiểu 10 nghiên cứu (hình 5). Theo đó, Hoa Kỳ dẫn đầu về mạng lưới hợp tác, tiếp đó là Trung Quốc và Indonesia. Về mặt hợp tác học thuật, Hoa Kỳ giữ vị trí trung tâm trong mạng lưới hợp tác quốc tế, thể hiện vai trò dẫn dắt trong định hình các khung lý thuyết và mô hình đo lường. Trong khi đó, các quốc gia mới nổi như Trung Quốc và Indonesia đang có tốc độ tăng trưởng đáng

kể về số lượng công bố, cho thấy xu hướng mở rộng của lĩnh vực này sang các nền kinh tế đang phát triển. Tuy nhiên, sự tập trung chủ yếu của nghiên cứu ở các quốc gia phát triển cũng cho thấy khoảng trống học thuật ở các quốc gia đang phát triển, nơi mà chất lượng kiểm toán chịu ảnh hưởng mạnh bởi bối cảnh pháp lý và chuẩn mực nghề nghiệp chưa đồng bộ.

toán là những thành phần cốt lõi cấu thành nên chất lượng nguồn nhân lực kiểm toán. Việc tích hợp các chỉ số này vào khung đo lường không chỉ giúp phản ánh chính xác hơn chất lượng dịch vụ kiểm toán mà còn góp phần nâng cao tính thực tiễn và khả năng ứng dụng của các nghiên cứu trong lĩnh vực này.



Hình 5. Trục quan mạng lưới các quốc gia

4.3. Hướng nghiên cứu tương lai

Phát triển khung đo lường chất lượng kiểm toán

Chất lượng kiểm toán là một khái niệm đa chiều, phản ánh sự phức tạp trong cả lý luận và thực tiễn kiểm toán. Do tính chất khó định lượng trực tiếp, các nghiên cứu học thuật thường sử dụng các thước đo gián tiếp (proxy) để đánh giá chất lượng kiểm toán, chẳng hạn như quy mô công ty kiểm toán (Big 4 so với non-Big 4), mức phí kiểm toán, hoặc loại ý kiến kiểm toán được đưa ra. Ngoài ra, một số nghiên cứu đã khai thác các chỉ báo tài chính có liên hệ đến chất lượng kiểm toán như chất lượng dồn tích và hệ số phản hồi thu nhập, nhằm phản ánh mức độ tin cậy của thông tin tài chính được kiểm toán.

Tuy nhiên, để xây dựng một khung đo lường toàn diện hơn, cần chú trọng đến các chỉ số định lượng cụ thể phản ánh năng lực chuyên môn và mức độ tham gia thực tế của kiểm toán viên trong quá trình kiểm toán. Các yếu tố như việc kiểm toán viên có chứng chỉ hành nghề, số năm kinh nghiệm, số giờ cập nhật kiến thức chuyên môn, thời lượng đào tạo hàng năm và số giờ thực tế tham gia kiểm

Mở rộng nghiên cứu sang các quốc gia phát triển

Cần có thêm các nghiên cứu tập trung vào bối cảnh các nền kinh tế mới nổi hoặc chuyển đổi, nơi đặc trưng thể chế, cấu trúc sở hữu và văn hóa kinh doanh có thể ảnh hưởng mạnh đến chất lượng kiểm toán. Điều này không chỉ giúp bổ sung bằng chứng thực nghiệm đa dạng hơn mà còn góp phần xây dựng các lý thuyết có tính bao quát cao hơn. Trên thế giới, đặc biệt là tại Mỹ, Anh, Úc, các công ty kiểm toán thường hoạt động dưới mô hình hợp danh (Partnership), trong đó các đối tác chịu trách nhiệm pháp lý trực tiếp với khách hàng. Mô hình này tạo ra trách nhiệm nghề nghiệp cao và thúc đẩy chất lượng dịch vụ. Trong khi đó, tại Việt Nam, các công ty kiểm toán thường được thành lập dưới dạng công ty TNHH, chỉ chịu trách nhiệm trong phạm vi vốn góp. Mô hình này phù hợp với môi trường pháp lý trong nước nhưng có thể ảnh hưởng đến mức độ cam kết cá nhân của kiểm toán viên đối với chất lượng kiểm toán.

Tích hợp công nghệ vào nghiên cứu chất lượng kiểm toán

Sự phát triển của AI, blockchain và phân tích dữ liệu lớn đang làm thay đổi cách thức đánh giá và thực hiện

kiểm toán. Các nghiên cứu tương lai nên xem xét tác động của các yếu tố công nghệ này đến quy trình kiểm toán, khả năng phát hiện sai sót và mức độ tin cậy của báo cáo kiểm toán. Việc ứng dụng kỹ thuật máy tính và công cụ hỗ trợ kiểm toán như CAATs cũng đang ngày càng phổ biến, hỗ trợ kiểm toán viên xử lý khối lượng dữ liệu lớn, phát hiện bất thường và nâng cao hiệu quả kiểm toán. Đây là hướng đi tiềm năng để nâng cao chất lượng kiểm toán trong bối cảnh chuyển đổi số.

Mở rộng nghiên cứu thêm các mối quan hệ mới

Bên cạnh các yếu tố truyền thống, các nghiên cứu hiện đại về chất lượng kiểm toán cần mở rộng phạm vi phân tích sang các lĩnh vực như ESG (Environmental, Social, and Governance) và kiểm toán bền vững. Chất lượng kiểm toán không chỉ phản ánh độ tin cậy của thông tin tài chính mà còn có vai trò trong việc xác thực các báo cáo phi tài chính liên quan đến trách nhiệm xã hội và môi trường. Việc kiểm toán các chỉ số ESG đòi hỏi phương pháp tiếp cận khác biệt, kết hợp giữa chuyên môn kế toán, hiểu biết về phát triển bền vững và công nghệ phân tích dữ liệu. Do đó, nghiên cứu về mối quan hệ giữa chất lượng kiểm toán và ESG sẽ góp phần định hình lại vai trò của kiểm toán trong bối cảnh doanh nghiệp hướng đến phát triển bền vững và minh bạch toàn diện.

5. KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ

Nghiên cứu này nhằm mục đích xem xét các tài liệu nghiên cứu liên quan đến việc phát hiện từ năm 1984 đến năm 2024. Nghiên cứu đã được trích xuất từ cơ sở dữ liệu Scopus, sau khi sàng lọc các nghiên cứu, chúng tôi đã chọn ra 454 nghiên cứu để phân tích. Để phân tích tài liệu về đo lường chất lượng kiểm toán, trước tiên các tác giả sử dụng phương pháp đo thư mục và phát hiện rằng các bài báo được xuất bản trong gần ba thập kỷ qua có xu hướng tăng lên. Nhóm tác giả cũng chỉ ra 5 quốc gia hàng đầu có số lượng bài báo được xuất bản cao nhất. Kết quả cho thấy Hoa Kỳ, Trung Quốc, Indonesia là những quốc gia dẫn đầu về công bố có liên quan đến đo lường chất lượng kiểm toán. Ngoài ra, các đồng tác giả Hoa Kỳ và Trung Quốc còn sự hợp tác nhiều hơn với các nước khác. Sau đó, các tác giả phân tích các từ khóa và cho thấy rằng các từ khóa có liên quan đến đo lường chất lượng kiểm toán, phí kiểm toán, quản trị lợi nhuận, chất lượng dồn tích, tính độc lập của kiểm toán viên, Big 4.

Với sự hỗ trợ của phần mềm VOSviewer, nghiên cứu này đã tiến hành một phân tích định lượng chuyên sâu về một chủ đề mang tính học thuật và thực tiễn cao. Ở một khía cạnh nhất định, nghiên cứu có thể được xem như một minh chứng điển hình cho khả năng khám phá một

lĩnh vực nghiên cứu mới thông qua cách tiếp cận hệ thống, ngắn gọn và hiệu quả. Trong trường hợp này, VOSviewer được sử dụng như một công cụ trực quan hóa mạnh mẽ, cho phép mô tả sinh động các mối quan hệ đồng tác giả, đồng xuất hiện và đồng trích dẫn giữa các công trình nghiên cứu. So với việc chỉ dừng lại ở tổng hợp tài liệu hiện có, phương pháp này không chỉ thể hiện rõ sự phát triển của lĩnh vực nghiên cứu, các tác giả có ảnh hưởng và các chủ đề trọng tâm, mà còn hỗ trợ dự báo xu hướng phát triển học thuật trong tương lai. Những phát hiện từ nghiên cứu này không chỉ cung cấp nền tảng kiến thức cơ bản về chất lượng kiểm toán cho các học giả và nhà nghiên cứu quan tâm, mà còn mở ra một hướng tiếp cận trực quan và định lượng trong việc tổng quan tài liệu. Qua đó, nghiên cứu góp phần thu hẹp khoảng cách giữa phân tích nội dung truyền thống và phân tích trắc lượng thư mục hiện đại, đồng thời củng cố giá trị ứng dụng của các phương pháp phân tích dữ liệu trong lĩnh vực kế toán - kiểm toán.

Tuy nhiên, có một vài hạn chế đối với nghiên cứu trắc lượng thư mục này. Đầu tiên, dữ liệu được trình bày chỉ giới hạn trong cơ sở dữ liệu Scopus, tức là một phần mẫu xuất bản toàn cầu trong chủ đề này và nghiên cứu khoa học về dự kiến sẽ lớn hơn đáng kể. Thứ hai, dữ liệu trong nghiên cứu này là từ năm 1984 đến tháng 3 năm 2024 và các nghiên cứu mới được công bố gần như mỗi ngày.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1]. Adeyemi S., "Audit quality, corporate governance and firm characteristics in Nigeria," *International Journal of Business and Management*, 5(5), 169-179, 2010.
- [2]. Lennox C.S., "Non-audit fees, disclosure and audit quality," *European Accounting Review*, 8(2), 239-252, 1999.
- [3]. DeFond M. L., Francis J. R., "Audit research after sarbanes-oxley," *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(s-1), 5-30, 2005.
- [4]. Donthu N., Kumar S., Pandey N., Mishra A., "Mapping the electronic word-of-mouth (eWOM) research: A systematic review and bibliometric analysis," *Journal of Business Research*, 135, 758-773, 2021.
- [5]. Ciger A., "Audit quality: A bibliometric analysis (1981-2020)," *Scientific Annals of Economics and Business*, 67(4), 473-494, 2020.
- [6]. Maggiorani M., "A systematic and bibliometric review of the audit quality in the public sector," *International Journal of Business Innovation*, 2022.
- [7]. Fallatah E., Saat N. A. M., Shah S. M., Chong C. W., "A bibliometric study of IFRS adoption and audit quality," *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(4), 1-14, 2021.

- [8]. Aburishheh K., Owais W., Al-Dahiyat A., Bawaneh A., AlQudah L., "Mapping and visualisation of audit quality research trends," *International Journal of Economics and Business Research*, 25(1), 29-49, 2023.
- [9]. Watts R. L., Zimmerman J. L., "Agency problems, auditing, and the theory of the firm: Some evidence," *The Journal of Law and Economics*, 26(3), 613-633, 1983.
- [10]. Gerayli M. S., Yanesari A. M., Ma'atoofi A. R., "Impact of audit quality on earnings management: evidence from Iran," *International Research Journal of Finance and Economics*, 66(1), 77-84, 2011.
- [11]. DeFond M., Zhang J., "A review of archival auditing research," *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326, 2014.
- [12]. DeAngelo L. E., "Auditor size and audit quality," *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199, 1981.
- [13]. Francis J. R., Krishnan J., "Accounting accruals and auditor reporting conservatism," *Contemporary Accounting Research*, 16(1), 135-165, 1999.
- [14]. Chaney P. K., Jeter D. C., Shivakumar L., "Self-selection of auditors and audit pricing in private firms," *The Accounting Review*, 79(1), 51-72, 2004.
- [15]. Hoitash R., Hoitash U., Bedard J. C., "Internal control quality and audit pricing under the Sarbanes-Oxley Act," *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(1), 105-126, 2008.
- [16]. Jones J. J., "Earnings management during import relief investigations," *Journal of Accounting Research*, 29(2), 193-228, 1991.
- [17]. Annesley T. M., "The title says it all," *Clinical Chemistry*, 56(3), 357-360, 2010.
- [18]. Jamali H. R., Nikzad M., "Article title type and its relation with the number of downloads and citations," *Scientometrics*, 88(2), 653-661, 2011.
- [19]. Ahmi A., Mohd Nasir M. H., "Examining the trend of the research on extensible business reporting language (XBRL): A bibliometric review," *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 5(2), 1145-1167, 2019.
- [20]. DeFond M. L., Lennox C. S., "Do PCAOB inspections improve the quality of internal control audits?," *Journal of Accounting Research*, 55(3), 591-627, 2017.
- [21]. Ashbaugh-Skaife H., Collins D. W., Kinney J.W. R., LaFond R., "The effect of SOX internal control deficiencies and their remediation on accrual quality," *The Accounting Review*, 83(1), 217-250, 2008.
- [22]. Hoang T.V.H., Dang N.H., Ngo T.X., "Corporate governance and the presence of female in the board of directors on audit quality in Vietnam," *Calitatea*, 24(193), 314-321, 2023.
- [23]. Dang N.H., Hoang K., Vu T.V., Nguyen V.L., "Do socially responsible firms always disclose high-quality earnings? Evidence from an emerging socialist economy," *Asian Review of Accounting*, 29(3), 291-306, 2021.
- [24]. Pham T.T.O., Dang N.H., "Forecasting audit opinions on financial statements: statistical algorithm or machine learning?," *Electronic Journal of Applied Statistical Analysis*, 17(1), 2024.
- [25]. Balsam S., Krishnan J., Yang J. S., "Auditor industry specialization and earnings quality," *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(2), 71-97, 2003.
- [26]. Reichelt K. J., Wang D., "National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality," *Journal of Accounting Research*, 48(3), 647-686, 2010.

AUTHORS INFORMATION

Tran Thuy Linh¹, Dang Ngoc Hung², Hoang Viet Ha¹

¹Faculty of Accounting and Auditing, School of Economics, Hanoi University of Industry, Vietnam

²Center for Quality Assurance, Hanoi University of Industry, Vietnam