HỌC VIỆN CHÍNH TRỊ QUỐC GIA HỒ CHÍ MINH

CAO MINH XUYẾN

CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG BỐI CẢNH HỘI NHẬP QUỐC TẾ

LUẬN ÁN TIẾN SĨ

NGÀNH: KINH TẾ CHÍNH TRỊ

HÀ NỘI - 2026

HỌC VIỆN CHÍNH TRỊ QUỐC GIA HỒ CHÍ MINH

CAO MINH XUYẾN

CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG BỐI CẢNH HỘI NHẬP QUỐC TẾ

LUẬN ÁN TIẾN SĨ

NGÀNH: KINH TẾ CHÍNH TRỊ

MÃ SỐ: 931.01.02

Chủ tịch Hội đồng	***Người hướng dẫn khoa học:***
PGS, TS Nguyễn Ngọc Toàn	**PGS, TS Nguyễn Mạnh Hùng**

HÀ NỘI - 2026

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Các số liệu, kết quả trong Luận án là trung thực, có nguồn gốc rõ ràng và được trích dẫn đầy đủ theo quy định.

Tác giả

Cao Minh Xuyến

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU 1
Chương 1. TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN ĐẾN CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG BỐI CẢNH HỘI NHẬP QUỐC TẾ 10
1.1. Tổng quan các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước có liên quan đến đề tài luận án 10
1.2. Đánh giá chung và những vấn đề đặt ra cần tiếp tục nghiên cứu 30
Chương 2. CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN VỀ CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ 36
2.1. Một số vấn đề chung về kiểm toán nhà nước và khái niệm, đặc điểm, tầm quan trọng của chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế 36
2.2. Nội dung, tiêu chí và các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế 63
2.3. Kinh nghiệm của một số quốc gia về nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập kinh tế quốc tế và bài học với Việt Nam 83
Chương 3. THỰC TRẠNG CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ 92
3.1. Khái quát về Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam 92
3.2. Thực trạng chất lượng Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong hội nhập quốc tế giai đoạn 2019 - 2025 96
3.3. Đánh giá chung từ thực trạng chất lượng Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong hội nhập quốc tế 149
Chương 4. QUAN ĐIỂM VÀ GIẢI PHÁP NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ 160
4.1. Bối cảnh trong nước và quốc tế và yêu cầu đặt ra đối với nâng cao chất lượng Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong hội nhập quốc tế 160
4.2. Mục tiêu hội nhập quốc tế của Việt Nam và quan điểm nâng cao chất lượng Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong hội nhập quốc tế 167
4.3. Giải pháp nâng cao chất lượng Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong hội nhập quốc tế 173
KẾT LUẬN 200
DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH KHOA HỌC CỦA TÁC GIẢ LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN 202
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO 203

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT

ASOSAI	: Tổ chức các Cơ quan Kiểm toán tối cao Châu Á
ASEANSAI	: Tổ chức các Cơ quan Kiểm toán tối cao Đông Nam Á
INTOSAI	: Cơ quan Kiểm toán tối cao

DANH MỤC BẢNG

Bảng 3.1. Năng lực tổ chức và triển khai nhiệm vụ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025 98
Bảng 3.2. Quy mô đào tạo, bồi dưỡng của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2021–2025 107
Bảng 3.3. Cơ cấu các loại hình kiểm toán phản ánh chất lượng triển khai hoạt động kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025 118
Bảng 3.4. Mức độ thay đổi tuyệt đối và tương đối của từng loại hình kiểm toán (2019-2024) 122
Bảng 3.5. Tỷ lệ kiểm toán lĩnh vực rủi ro cao hàng năm giai đoạn 2019 - 2025 124
Bảng 3.6. Phạm vi triển khai hoạt động kiểm toán ngân sách nhà nước giai đoạn 2019 - 2024 129
Bảng 3.7. Kết quả xử lý tài chính qua kiểm toán nhà nước giai đoạn (2019-2024) 132
Bảng 3.8. Kết quả thực hiện kiến nghị giai đoạn 2019 - 2024 136
Bảng 3.9. Hoạt động hội nhập quốc tế của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025 140

DANH MỤC BIỂU ĐỒ

Biểu đồ 3.1. Cơ cấu kiểm toán viên của kiểm toán nhà nước năm 2024 102
Biểu đồ 3.2. Chất lượng công chức của kiểm toán nhà nước năm 2024 102
Biểu đồ 3.3. Cơ cấu chuyên môn đào tạo của công chức kiểm toán nhà nước năm 2024 103
Biểu đồ 3.4. Số lượng các cuộc kiểm toán của kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025 114
Biểu đồ 3.5. Xu hướng cơ cấu một số loại hình kiểm toán cơ bản giai đoạn 2019 - 2025 120
Biểu đồ 3.6. Số vụ việc chuyển cơ quan điều tra từ kết quả kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2023 135

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong quá trình phát triển của các quốc gia hiện đại, Kiểm toán nhà nước đã trở thành thiết chế không thể thiếu trong cấu trúc quản trị công. Cơ quan này xuất hiện từ sớm tại nhiều nước như Pháp (1807), Anh (1834), Nhật Bản (1880) với những mô hình và tên gọi khác nhau nhưng đều hướng tới mục tiêu chung là giám sát, kiểm tra việc quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công. Sự hiện diện phổ biến của Kiểm toán nhà nước cùng với sự hình thành các tổ chức kiểm toán quốc tế và khu vực, tiêu biểu như Tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI) đã khẳng định vai trò ngày càng quan trọng của Kiểm toán nhà nước trong bảo đảm công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình. Hoạt động của Kiểm toán nhà nước không chỉ phục vụ lợi ích kinh tế mà còn hướng tới các mục tiêu chính trị, xã hội.

Về phương diện lý luận, thông qua các lý thuyết hiện đại như lý thuyết quản trị công nhấn mạnh vai trò của kiểm toán nhà nước trong nâng cao hiệu lực quản trị, sử dụng hiệu quả nguồn lực công và cung cấp dịch vụ công; lý thuyết thể chế khẳng định chất lượng kiểm toán phụ thuộc vào mức độ hoàn thiện của hệ thống pháp luật, cơ chế tổ chức và năng lực thực thi của các thiết chế công; lý thuyết đại diện coi kiểm toán nhà nước là công cụ giảm bất cân xứng thông tin và kiểm soát xung đột lợi ích giữa chủ thể được nhân dân ủy quyền quản lý nguồn lực công với các chủ thể trực tiếp quản lý, sử dụng nguồn lực đó; trong khi lý thuyết trách nhiệm giải trình đề cao vai trò của kiểm toán trong bảo đảm tính minh bạch, trách nhiệm và khả năng giải trình của các cơ quan công quyền trước Quốc hội và xã hội. Tuy nhiên, các lý thuyết này chủ yếu được phát triển trong điều kiện của các nền kinh tế phát triển, tập trung giải thích từng khía cạnh riêng lẻ của hoạt động kiểm toán công và chưa phản ánh đầy đủ những tác động của hội nhập quốc tế đến chất lượng kiểm toán nhà nước ở các quốc gia đang phát triển.

Dưới góc độ kinh tế chính trị, kiểm toán nhà nước là một công cụ thực hiện chức năng kiểm soát của Nhà nước đối với quá trình phân bổ, quản lý và sử dụng các nguồn lực công trong nền kinh tế. Mục đích của kiểm toán nhà nước là phục vụ lợi ích công, góp phần bảo đảm kỷ luật tài chính, nâng cao hiệu quả quản trị quốc gia, phòng chống tham nhũng, lãng phí và tăng cường trách nhiệm giải trình của các chủ thể quản lý nhà nước. Vì vậy, chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ phản ánh hiệu quả hoạt động của cơ quan kiểm toán mà còn phản ánh chất lượng của cơ chế kiểm soát quyền lực nhà nước và trình độ quản trị tài chính công của mỗi quốc gia. Trong điều kiện nền kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng, chất lượng kiểm toán nhà nước trở thành một trong những yếu tố quan trọng bảo đảm sự phát triển bền vững, củng cố niềm tin của xã hội và nâng cao uy tín quốc gia trên trường quốc tế.

Tại Việt Nam, Kiểm toán nhà nước được thành lập vào năm 1994 và được hiến định vị thế pháp lý vào năm 2013, là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật. Trải qua hơn hai thập kỷ xây dựng và phát triển, Kiểm toán nhà nước Việt Nam đã đạt được những thành tựu quan trọng và toàn diện. Hoạt động kiểm toán đã góp phần tích cực vào việc làm lành mạnh nền tài chính quốc gia, siết chặt kỷ luật, kỷ cương tài chính, đồng thời đóng góp vào quá trình hoàn thiện thể chế trong giai đoạn phát triển mới của đất nước. Tổ chức bộ máy đã có sự trưởng thành vượt bậc, tạo dựng được uy tín và sự tín nhiệm của Đảng, Nhà nước và Nhân dân. Hoạt động hợp tác quốc tế cũng không ngừng được đẩy mạnh, thể hiện qua vai trò thành viên tích cực tại các tổ chức kiểm toán khu vực và quốc tế như ASEANSAI, ASOSAI và INTOSAI.

Tuy nhiên, thực tiễn triển khai hoạt động kiểm toán nhà nước thời gian qua vẫn còn bộc lộ một số tồn tại, bao gồm: Mô hình kiểm toán chưa thực sự linh hoạt, tỷ trọng kiểm toán hoạt động và chuyên đề còn khiêm tốn; Năng lực chuyên môn và khả năng ứng dụng công nghệ trong một số đoàn kiểm toán

còn hạn chế; Phối hợp và cung cấp thông tin giữa đơn vị được kiểm toán và cơ quan kiểm toán còn thiếu nhịp nhàng, dẫn đến khó khăn trong việc thực hiện và theo dõi kiến nghị kiểm toán; Đồng thời, mức độ nội luật hóa các chuẩn mực quốc tế vào thực tiễn kiểm toán còn chưa đồng đều; Năng lực hội nhập của đội ngũ kiểm toán viên chưa đáp ứng yêu cầu ngày càng cao từ bối cảnh toàn cầu.

Đặc biệt, bối cảnh hội nhập quốc tế sâu rộng hiện nay đặt ra những yêu cầu và thách thức mới, chưa từng có đối với Kiểm toán nhà nước. Việt Nam tham gia các hiệp định thương mại tự do thế hệ mới như CPTPP, EVFTA, RCEP cùng với sự gia tăng mạnh mẽ của dòng vốn FDI, ODA, các dự án hợp tác công tư, thị trường tài chính và nền kinh tế số đã làm cho phạm vi quản lý tài chính công ngày càng mở rộng, cấu trúc nguồn lực công ngày càng đa dạng và các giao dịch kinh tế ngày càng phức tạp. Trong bối cảnh đó, yêu cầu đối với kiểm toán nhà nước không chỉ dừng lại ở việc bảo đảm tính tuân thủ pháp luật mà còn phải đánh giá hiệu quả, hiệu lực và tính bền vững của việc quản lý, sử dụng nguồn lực công theo các chuẩn mực quản trị hiện đại. Đồng thời, các cam kết quốc tế về minh bạch, phòng chống tham nhũng, trách nhiệm giải trình và quản trị tốt đã tạo ra sức ép khách quan buộc Kiểm toán nhà nước đổi mới phương thức hoạt động, nâng cao chất lượng kiểm toán và từng bước tiệm cận các chuẩn mực quốc tế.

Mặt khác, hội nhập quốc tế vừa tạo động lực, vừa đặt ra những yêu cầu mới đối với chất lượng kiểm toán nhà nước. Hội nhập không chỉ làm gia tăng quy mô và tính phức tạp của các nguồn lực công cần được kiểm soát mà còn làm thay đổi phương thức vận hành của nền kinh tế, kéo theo sự thay đổi về đối tượng, nội dung và phương pháp kiểm toán. Điều đó đòi hỏi chất lượng kiểm toán nhà nước phải được xem xét trong mối quan hệ biện chứng giữa sự phát triển của lực lượng sản xuất, quá trình hoàn thiện quan hệ sản xuất, đổi mới thể chế quản trị công và yêu cầu hội nhập quốc tế. Đây cũng là yêu cầu tất yếu để kiểm toán nhà nước thực

hiện hiệu quả chức năng kiểm soát quyền lực tài chính công, góp phần nâng cao hiệu quả phân bổ và sử dụng nguồn lực quốc gia, củng cố niềm tin của nhà đầu tư và nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia.

Mặc dù đã có nhiều công trình nghiên cứu về kiểm toán nhà nước, song các nghiên cứu chuyên sâu về chất lượng kiểm toán nhà nước dưới góc độ kinh tế chính trị còn khá hạn chế. Phần lớn các nghiên cứu tiếp cận từ góc độ nghiệp vụ kiểm toán, quản lý công hoặc pháp luật; chủ yếu tập trung vào quy trình kiểm toán, chuẩn mực kiểm toán hoặc tổ chức hoạt động của cơ quan kiểm toán mà chưa làm rõ bản chất kinh tế chính trị của chất lượng kiểm toán nhà nước với tư cách là một bộ phận của cơ chế kiểm soát quyền lực và quản trị tài chính công. Đồng thời, cũng chưa có nhiều công trình phân tích một cách hệ thống tác động hai chiều giữa hội nhập quốc tế và chất lượng kiểm toán nhà nước cũng như xây dựng được khung lý luận và hệ thống giải pháp nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong điều kiện hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng.

Từ các lý do trên, nghiên cứu sinh lựa chọn đề tài "***Chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế***" làm đề tài nghiên cứu luận án tiến sĩ ngành Kinh tế chính trị góp phần phục vụ sự phát triển bền vững của nền kinh tế quốc gia, đồng thời đáp ứng yêu cầu cấp thiết về cải cách, minh bạch và hội nhập quốc tế trong giai đoạn hiện nay.

2. Mục đích và nhiệm vụ nghiên cứu

2.1. Mục đích nghiên cứu

Trên cơ sở hệ thống hoá những vấn đề lý luận chung về chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế; phân tích, đánh giá thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế giai đoạn 2019 - 2025, luận án đề xuất giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế giai đoạn 2026 - 2030, tầm nhìn 2045.

2.2. Nhiệm vụ nghiên cứu

Thứ nhất, tổng quan tình hình nghiên cứu chất lượng kiểm toán nhà

nước trong nước và quốc tế trong bối cảnh hội nhập quốc tế để tìm ra khoảng trống nghiên cứu cho luận án.

Thứ hai, hệ thống hoá và làm rõ cơ sở lý luận về chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

Thứ ba, phân tích các lý thuyết nền tảng làm cơ sở lý luận để nghiên cứu chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

Thứ tư, nghiên cứu kinh nghiệm của một số quốc gia trên thế giới về nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế và rút ra bài học tham khảo đối với chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam.

Thứ năm, phân tích và đánh giá thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế giai đoạn 2019 - 2024, làm rõ những kết quả đạt được, hạn chế và nguyên nhân của những hạn chế đó.

Thứ sáu, đề xuất quan điểm và giải pháp cơ bản nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế đến năm 2030, tầm nhìn 2045.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

3.1. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án là chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế dưới góc độ kinh tế chính trị, được xem xét ở chức năng kiểm tra, giám sát việc quản lý và sử dụng các nguồn lực công của cơ quan Kiểm toán nhà nước trong hệ thống quản lý và giám sát tài chính công của Nhà nước.

3.2. Phạm vi nghiên cứu

- *Phạm vi về nội dung:* Luận án nghiên cứu chất lượng hoạt động kiểm toán của cơ quan Kiểm toán nhà nước, tập trung vào các khía cạnh chủ yếu như: tổ chức bộ máy và điều kiện bảo đảm chất lượng kiểm toán nhà nước; sai phạm được phát hiện của kiểm toán nhà nước và các khuyến nghị được đề

xuất và kết quả kiểm toán nhà nước đối với quản trị tài chính công quốc gia trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

- *Phạm vi về không gian:* Luận án nghiên cứu Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam, tập trung vào hoạt động của cơ quan Kiểm toán nhà nước Việt Nam trong hệ thống quản lý, kiểm tra và giám sát tài chính công.

- *Phạm vi về thời gian:* Luận án nghiên cứu thực trạng chất lượng Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025 và đề xuất giải pháp giai đoạn 2026 - 2030, tầm nhìn 2045.

4. Cơ sở lý luận, thực tiễn và phương pháp nghiên cứu

4.1. Cơ sở lý luận, thực tiễn

- Cơ sở lý luận của luận án: Luận án sử dụng phương pháp luận nghiên cứu của Chủ nghĩa duy vật biện chứng và Chủ nghĩa duy vật lịch sử, đường lối, chủ trương của Đảng Cộng sản Việt Nam và chính sách, pháp luật của Nhà nước trong việc thực hiện kiểm toán nhà nước.

- Cơ sở thực tiễn của luận án: Kinh nghiệm quốc tế về nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

4.2. Phương pháp nghiên cứu

Để thực hiện có hệ thống và đảm bảo tính khoa học cho việc nghiên cứu của luận án, tác giả kết hợp các phương pháp nghiên cứu khác nhau. Cụ thể:

(1) Phương pháp trừu tượng hóa khoa học: Đây là phương pháp chủ đạo nhằm phân tích hiện tượng và quá trình thực tiễn trong hoạt động kiểm toán nhà nước để tách lọc các yếu tố phụ, giữ lại bản chất và các mối quan hệ kinh tế – chính trị cốt lõi. Thông qua quá trình trừu tượng hóa, luận án hình thành khung lý thuyết về chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế, xác định các yếu tố tác động chủ yếu và xây dựng hệ thống tiêu chí đánh giá mang tính khái quát nhưng vẫn phản ánh đúng thực tiễn Việt Nam. Phương pháp này giúp luận án tránh sa vào các biểu hiện riêng lẻ, tập trung vào những đặc điểm mang tính quy luật và ổn định của hoạt động kiểm

toán. Qua đó, tác giả có cơ sở khoa học để đánh giá thực trạng và đề xuất giải pháp có tính hệ thống, phù hợp với yêu cầu đổi mới và hội nhập.

(2) Phương pháp thu thập, xử lý dữ liệu: Phương pháp này được sử dụng nhằm thu thập, hệ thống hóa và phân tích, đánh giá các tài liệu, văn kiện có liên quan đến chất lượng kiểm toán nhà nước và tiến trình hội nhập quốc tế. Các nguồn dữ liệu bao gồm: báo cáo hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam; báo cáo thường niên và tài liệu hội thảo của Tổ chức các Cơ quan Kiểm toán tối cao (INTOSAI, ASOSAI); văn bản pháp lý trong nước và quốc tế; cũng như các công trình nghiên cứu khoa học đã công bố. Phương pháp này giúp định vị thực trạng và xu hướng vận động của chất lượng kiểm toán nhà nước trong điều kiện toàn cầu hóa và hội nhập kinh tế.

(3) Phương pháp hệ thống hóa: Được sử dụng để sắp xếp và cấu trúc lại các tài liệu lý luận, văn bản pháp luật, báo cáo kiểm toán và các công trình nghiên cứu liên quan đến kiểm toán nhà nước theo các nhóm vấn đề logic. Thông qua đó, luận án xây dựng được khung phân tích về chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

(4) *Phương pháp tổng hợp:* Được sử dụng để kết hợp các thông tin, dữ liệu thu thập từ nhiều nguồn khác nhau như báo cáo của Kiểm toán Nhà nước, văn bản pháp luật, tài liệu nghiên cứu và số liệu thống kê. Việc tổng hợp giúp hình thành bức tranh tổng thể về hoạt động kiểm toán nhà nước và các yếu tố liên quan đến chất lượng kiểm toán.

(5) *Phương pháp phân tích:* Trên cơ sở các thông tin và số liệu đã được tổng hợp, luận án sử dụng phương pháp phân tích để làm rõ các khía cạnh của chất lượng kiểm toán nhà nước như: quy mô và phạm vi hoạt động kiểm toán, năng lực phát hiện sai phạm, hiệu quả tổ chức bộ máy và mức độ hợp tác quốc tế của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam. Qua đó, xác định các yếu tố ảnh hưởng và đánh giá thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước.

(6) Phương pháp so sánh: Được sử dụng để đối chiếu hệ thống kiểm

toán nhà nước của Việt Nam với một số quốc gia và tổ chức kiểm toán tối cao trên thế giới. Thông qua việc tham chiếu kinh nghiệm của các quốc gia như Trung Quốc, Malaysia và một số thành viên ASOSAI, luận án làm rõ các mô hình tổ chức, tiêu chí đánh giá và thông lệ quốc tế về chất lượng kiểm toán nhà nước, từ đó rút ra những bài học kinh nghiệm có giá trị tham khảo cho Việt Nam.

5. Đóng góp của đề tài

5.1. Về mặt lý luận

- Luận án xây dựng khái niệm, xác định nội dung, tiêu chí và các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán nhà nước dưới góc độ khoa học kinh tế chính trị trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

- Làm rõ hơn tầm quan trọng của chất lượng kiểm toán nhà nước trong việc khuyến nghị thực thi pháp luật, chính sách của Quốc hội, chính phủ.

- Đóng góp vào việc gia tăng nguồn tư liệu nghiên cứu về kiểm toán công đặc biệt là nghiên cứu về chất lượng kiểm toán nhà nước trong điều kiện hội nhập quốc tế của Việt Nam.

5.2. Về mặt thực tiễn

- Từ việc phân tích, đánh giá thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam giai đoạn 2019 - 2025, luận án cung cấp cho các chủ thể liên quan, nhất là các cơ quan quản lý nhà nước bức tranh tổng thể về chất lượng kiểm toán nhà nước.

- Trên cơ sở đánh giá tổng thể về chất lượng kiểm toán nhà nước, luận án cung cấp các luận cứ khoa học phục vụ các cơ quan nghiên cứu, các cơ quan nhà nước có thẩm quyền tham mưu hoạch định chính sách nhằm nâng cao hiệu lực, hiệu quả của Kiểm toán nhà nước trong vai trò giám sát tài chính công, tăng cường kỷ luật ngân sách và phòng chống thất thoát, lãng phí.

- Bằng những căn cứ lý luận và thực tiễn đã xác lập, luận án đề xuất 6 nhóm giải pháp có tính khả thi cao, nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán

nhà nước phù hợp với định hướng của Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045.

6. Kết cấu của luận án

Ngoài phần Mở đầu, kết luận và danh mục tài liệu tham khảo, Luận án được kết cấu thành 4 chương và 11 tiết.

Chương 1
TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN ĐẾN CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG BỐI CẢNH HỘI NHẬP QUỐC TẾ

1.1. TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU TRONG VÀ NGOÀI NƯỚC CÓ LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN

1.1.1. Nhóm công trình nghiên cứu liên quan đến kiểm toán, kiểm toán nhà nước

1.1.1.1. Các công trình nghiên cứu về kiểm toán

Các công trình nghiên cứu về kiểm toán trên thế giới và tại Việt Nam chủ yếu tập trung làm rõ nền tảng lý luận, bản chất, chức năng và sự phát triển của hoạt động kiểm toán như một cơ chế giám sát tài chính và đảm bảo trách nhiệm giải trình trong nền kinh tế thị trường.

Một trong những công trình có đóng góp nền tảng trong lĩnh vực kiểm toán là tác phẩm "*The Philosophy of Auditing*" (*Triết lý kiểm toán*) của Mautz và Sharaf (1961). Trong tác phẩm này, các tác giả đã tiếp cận kiểm toán dưới góc nhìn triết học, phân tích bản chất của kiểm tra tài chính như một hoạt động mang tính xã hội nhằm bảo vệ lợi ích công chúng. Các tác giả khẳng định rằng hoạt động kiểm toán không chỉ dừng lại ở việc xác minh tính trung thực của số liệu tài chính, mà còn là công cụ tạo lập niềm tin đối với thông tin kế toán trong nền kinh tế thị trường. Hệ thống khái niệm và nguyên lý được thiết lập trong công trình đã trở thành nền tảng để hình thành các chuẩn mực kiểm toán hiện đại. Tuy nhiên, phạm vi phân tích mới chỉ dừng lại ở triết lý hoạt động kiểm toán, chưa đề cập đến cơ chế quản trị kiểm toán và yêu cầu phát triển thể chế kiểm toán trong khu vực công, do bối cảnh nghiên cứu thời điểm đó còn tập trung chủ yếu vào khu vực tư nhân [71].

Tiếp đó là một công trình có sức ảnh hưởng lớn trong việc hình thành

lý luận về chất lượng kiểm toán là nghiên cứu của DeAngelo (1981) với tựa đề "*Auditor Size and Audit Quality" (Quy mô kiểm toán và chất lượng kiểm toán)*. Tác giả định nghĩa chất lượng kiểm toán dựa trên xác suất kiểm toán viên phát hiện và báo cáo sai phạm trọng yếu, từ đó khẳng định quy mô và uy tín của doanh nghiệp kiểm toán có ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng dịch vụ kiểm toán. Điểm đột phá của nghiên cứu nằm ở chỗ chất lượng kiểm toán không còn là một khái niệm cảm tính mà được lượng hóa qua năng lực phát hiện sai sót và tính độc lập nghề nghiệp. Tuy nhiên, nghiên cứu mới chỉ tập trung vào kiểm toán doanh nghiệp, chưa mở rộng sang lĩnh vực kiểm toán công hoặc đặc thù kiểm toán khu vực nhà nước [75].

Tác giả Schroeder và cộng sự (1986) đã đặt nền móng quan trọng trong việc xác định các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán thông qua mức độ hài lòng của người sử dụng thông tin báo cáo kiểm toán. Họ tập trung vào nhận thức của những người trực tiếp lập báo cáo tài chính và kiểm toán viên phản ánh quan điểm truyền thống trong việc đo lường chất lượng kiểm toán. Theo quan điểm này, chất lượng kiểm toán được coi là kết quả của quá trình kiểm toán nhằm đảm bảo rằng các báo cáo tài chính cung cấp thông tin chính xác, trung thực và phù hợp với các chuẩn mực kế toán hiện hành. Nhận thức của người lập báo cáo tài chính và kiểm toán viên đóng vai trò then chốt vì họ là những người trực tiếp tham gia vào quá trình lập và kiểm tra các thông tin tài chính trước khi công bố [72].

Hans Jurgen Fuhrmann (2003) trong báo cáo trình bày trước các đại diện của cơ quan lập pháp, hành pháp và Kiểm toán Nhà nước Việt Nam đã làm rõ vai trò, nhiệm vụ và địa vị pháp lý của cơ quan kiểm toán nhà nước trong hệ thống nhà nước. Ông nhấn mạnh tầm quan trọng của công tác kiểm tra tài chính đối với sự ổn định và minh bạch trong quản lý công. Hoạt động kiểm tra tài chính do cơ quan kiểm toán nhà nước thực hiện được gọi là kiểm tra từ bên ngoài (ngoại kiểm), nhằm đảm bảo tính khách quan và chính xác trong việc

giám sát và đánh giá các hoạt động tài chính công. Báo cáo đã chỉ ra ba chức năng chính của kiểm toán nhà nước, bao gồm kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động. Kiểm toán báo cáo tài chính tập trung vào việc đánh giá độ chính xác và trung thực của các báo cáo tài chính do các cơ quan chính phủ cung cấp. Kiểm toán tuân thủ kiểm tra việc tuân thủ các quy định pháp luật và quy trình quản lý tài chính công. Trong khi đó, kiểm toán hoạt động tập trung vào việc đánh giá hiệu quả, hiệu suất và tính kinh tế trong các chương trình và hoạt động của các cơ quan nhà nước. Về địa vị pháp lý và tính độc lập, Fuhrmann khẳng định rằng cơ quan kiểm toán nhà nước chỉ có thể hoàn thành nhiệm vụ theo luật định nếu được bảo đảm tính độc lập với đơn vị bị kiểm tra và không bị can thiệp từ bên ngoài. Ông ví tính độc lập như "vị thuốc trường sinh" bảo vệ cơ quan kiểm tra tài chính trước các áp lực chính trị và lợi ích nhóm, từ đó đảm bảo tính khách quan và hiệu quả trong hoạt động giám sát tài chính công. Báo cáo cũng trình bày các mô hình tổ chức kiểm toán nhà nước trong cơ cấu quyền lực nhà nước, đặc biệt nhấn mạnh mô hình kiểm toán nhà nước độc lập với cả Quốc hội và Chính phủ. Tuy nhiên, báo cáo của Fuhrmann vẫn còn một số hạn chế nhất định khi chưa làm rõ mối quan hệ giữa các mô hình tổ chức kiểm toán nhà nước với hệ thống chính trị và cơ cấu quyền lực nhà nước tại các quốc gia khác nhau. [42].

Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Nhà nước (2006) với tiêu đề *"Định hướng chiến lược và những giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ công nghiệp hoá và hiện đại hoá đất nước"* do GS.TS Vương Đình Huệ, Tổng Kiểm toán Nhà nước làm chủ nhiệm, là một công trình nghiên cứu lớn về hệ thống kiểm toán tại Việt Nam. Nội dung đề tài tập trung phân tích sự cần thiết khách quan trong việc hình thành và phát triển hệ thống các cơ quan kiểm toán, bao gồm: Kiểm toán nhà nước; Kiểm toán độc lập và Kiểm toán nội bộ. Đề tài đã trình bày rõ thực trạng phát triển và định hướng chiến lược cho hệ thống kiểm toán trong bối cảnh đất nước

đang đẩy mạnh công nghiệp hóa và hiện đại hóa [4].

1.1.1.2. Các công trình nghiên cứu về kiểm toán nhà nước

Các công trình nghiên cứu về Kiểm toán Nhà nước tập trung làm rõ vị trí, chức năng và vai trò của thiết chế này trong hệ thống quản lý tài chính công, coi đây là công cụ trọng yếu bảo đảm tính minh bạch, hiệu quả và trách nhiệm giải trình của bộ máy nhà nước.

Bài báo *"Tăng cường hoạt động của kiểm toán nhà nước, góp phần nâng cao năng lực lãnh đạo và sức chiến đấu của Đảng"* của tác giả Đỗ Bình Dương. Bài viết phân tích vị trí và vai trò của Kiểm toán nhà nước trong quá trình đổi mới đất nước, xây dựng Nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa Việt Nam và hội nhập quốc tế. Đồng thời, bài viết đề xuất những phương hướng phát triển cơ bản cho kiểm toán nhà nước, bao gồm việc hoàn thiện hệ thống văn bản quy phạm pháp luật đồng bộ, đầy đủ và hiệu quả, nhằm đảm bảo môi trường pháp lý cần thiết cho tổ chức và hoạt động của kiểm toán nhà nước. Những định hướng này mang tầm chiến lược, góp phần phát triển kiểm toán nhà nước phù hợp với yêu cầu và nhiệm vụ mới của bối cảnh hiện tại [1].

Theo GS.TS Nguyễn Quang Quynh và TS Nguyễn Thị Phương Hoa (2008) trong Giáo trình Lý thuyết Kiểm toán, Nhà xuất bản Tài chính, kiểm toán nhà nước được định nghĩa là "hệ thống bộ máy chuyên môn của Nhà nước thực hiện các chức năng kiểm toán tài sản công." Định nghĩa này nhấn mạnh vai trò của kiểm toán nhà nước như một công cụ quan trọng giúp chính phủ giám sát, kiểm tra và đánh giá tình hình quản lý, sử dụng tài sản công nhằm đảm bảo tính minh bạch, hiệu quả và tuân thủ pháp luật trong các hoạt động tài chính công. Theo cách phân loại dựa trên hệ thống bộ máy tổ chức, kiểm toán nhà nước là một trong ba loại hình kiểm toán chính, bao gồm kiểm toán nhà nước Đây là cơ quan kiểm toán chính thức của nhà nước, có nhiệm vụ thực hiện kiểm toán các tổ chức và đơn vị sử dụng ngân sách công nhằm bảo vệ lợi ích quốc gia và đảm bảo trách nhiệm giải trình trước công chúng.

Kiểm toán nhà nước được thành lập theo quy định của pháp luật và hoạt động độc lập với các cơ quan hành pháp và lập pháp để duy trì tính khách quan trong công tác kiểm toán. Kiểm toán Độc lập: Đây là loại hình kiểm toán do các công ty kiểm toán tư nhân thực hiện, cung cấp dịch vụ kiểm toán cho các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế và cá nhân theo hợp đồng dịch vụ. Kiểm toán độc lập chủ yếu tập trung vào việc kiểm tra và xác nhận tính chính xác, trung thực của các báo cáo tài chính, phục vụ lợi ích của các nhà đầu tư, ngân hàng và các bên liên quan. Kiểm toán Nội bộ: Loại hình này được thực hiện trong nội bộ các tổ chức, doanh nghiệp với mục đích hỗ trợ ban lãnh đạo trong việc kiểm soát các hoạt động nội bộ, nâng cao hiệu quả quản lý và giảm thiểu rủi ro. Kiểm toán nội bộ không chỉ tập trung vào các vấn đề tài chính mà còn kiểm tra các quy trình hoạt động, tuân thủ và quản trị rủi ro. Sự phân loại này cho thấy rằng kiểm toán đóng vai trò quan trọng trong việc bảo vệ tính minh bạch và sự bền vững của hệ thống tài chính trong nền kinh tế. Mỗi loại hình kiểm toán có chức năng và nhiệm vụ riêng, nhưng tất cả đều hướng tới mục tiêu chung là nâng cao hiệu quả hoạt động, tăng cường trách nhiệm giải trình và bảo vệ lợi ích của các bên liên quan trong xã hội. Sự phối hợp chặt chẽ giữa ba loại hình kiểm toán này tạo nên một hệ thống kiểm toán toàn diện, góp phần quan trọng vào việc duy trì sự ổn định, minh bạch và phát triển bền vững của nền kinh tế [24].

Vai trò của kiểm toán nhà nước trong công cuộc cải cách nền hành chính nhà nước, kiểm toán Nhà nước, Đề tài cấp bộ [10] và V*ai trò của kiểm toán nhà nước trong quản lý vĩ mô nền kinh tế quốc dân*, Kiểm toán Nhà nước, Đề tài cấp Bộ [9]. Nội dung chính của các nghiên cứu này tập trung làm rõ chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và tầm quan trọng của Kiểm toán Nhà nước. Trên cơ sở đó, các giải pháp được đề xuất nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của Kiểm toán Nhà nước, bao gồm: củng cố địa vị pháp lý của cơ quan

kiểm toán, hoàn thiện cơ cấu tổ chức, nâng cao các quy trình và phương pháp kiểm toán, phát triển chuyên môn và nghiệp vụ cho đội ngũ cán bộ công chức, đảm bảo chất lượng kiểm toán và mở rộng hợp tác quốc tế với các cơ quan kiểm toán trên thế giới. Những giải pháp này đóng vai trò then chốt trong việc nâng cao năng lực của Kiểm toán Nhà nước để phục vụ công cuộc cải cách hành chính và quản lý nền kinh tế vĩ mô một cách hiệu qu.

Liu Bei (2004), trong nghiên cứu *"Vai trò Kiểm toán Nhà nước Trung Quốc"*, đã nhấn mạnh rằng công tác kiểm toán tuân thủ nội bộ của Kiểm toán Nhà nước đóng vai trò quan trọng trong việc giám sát hoạt động của các cán bộ nhà nước. Kết quả kiểm toán được xem như một căn cứ thiết yếu để đánh giá, bổ nhiệm và sử dụng đội ngũ lãnh đạo trong hệ thống chính quyền. Đây cũng là một trong những nhiệm vụ cốt lõi mà Kiểm toán Nhà nước Trung Quốc phải thực hiện đều đặn hàng năm, như được khẳng định trong chuyến nghiên cứu kinh nghiệm kiểm toán tại cơ quan này vào năm 2005 [59].

Wei, D.H., Qin, Z.Y., Tang, S.Q (2010) *"Research on the relation between the efficiency of government audit and the security of nancial fund: some evidence from the data of national audit year book"*. Bài nghiên cứu tập trung vào vai trò của hệ thống kiểm toán nhà nước Trung Quốc trong việc kiểm soát tham nhũng thông qua phân tích dữ liệu cấp tỉnh từ năm 1999 đến 2008. Mặc dù nhiều nghiên cứu lý thuyết đã thảo luận về vai trò của kiểm toán trong việc phát hiện và ngăn chặn tham nhũng, nhưng bằng chứng thực nghiệm về tác động thực tế vẫn còn hạn chế. Kết quả nghiên cứu cho thấy có mối quan hệ tích cực giữa số lượng sai phạm phát hiện trong các cuộc kiểm toán và mức độ tham nhũng ở các tỉnh. Điều này ngụ ý rằng các tỉnh có mức độ tham nhũng nghiêm trọng thường có nhiều sai phạm tài chính bị phát hiện hơn. Ngược lại, nỗ lực khắc phục sai phạm sau kiểm toán lại có mối quan hệ nghịch với mức độ tham nhũng. Nghĩa là, các tỉnh có mức độ khắc phục sai

phạm càng cao thì mức độ tham nhũng càng thấp. Nghiên cứu cung cấp bằng chứng thực nghiệm cho thấy kiểm toán nhà nước đóng vai trò quan trọng trong việc phát hiện và giảm thiểu tham nhũng thông qua việc phát hiện sai phạm và yêu cầu thực hiện các biện pháp khắc phục. Điều này giúp hiểu rõ hơn về vai trò của các cơ quan kiểm toán địa phương trong quản trị nhà nước và góp phần bổ sung vào tài liệu nghiên cứu về kiểm toán công và kiểm soát tham nhũng. Bài nghiên cứu cũng gợi ý rằng việc tăng cường khắc phục sau kiểm toán có thể là một chiến lược hiệu quả để giảm thiểu tham nhũng trong quản lý tài chính công [74].

Nguyễn Thị Kim Oanh, Vũ Thị Phương Liên, Nguyễn Thị Tú Anh (2022) *Vai trò của kiểm toán nhà nước trong việc phòng, chống tham nhũng: Kinh nghiệm từ Trung Quốc.* Bài viết tìm hiểu về kinh nghiệm của Kiểm toán Nhà nước ở Trung Quốc, một quốc gia có nhiều điểm tương đồng với Việt Nam, trong các sáng kiến về kiểm soát và ngăn chặn tham nhũng. Từ đó rút ra bài học cho Việt Nam khi xây dựng khung pháp lý cho hoạt động của Kiểm toán Nhà nước, kiểm toán nhà nước phải giám sát bằng cách kiểm tra tính xác thực, tính hợp pháp và hiệu lực trong các hoạt động của chính phủ, hoặc các khoản thu và chi tài chính của các đơn vđược kiểm toán. Như vậy, các báo cáo kiểm toán được công bố cần chỉ rõ các hành vi vi phạm pháp luật và quy định hoặc lãng phí nguồn lực. Kiểm toán viên là nguồn lực quan trọng nhất trong kiểm toán nhà nước. Một tổ chức kiểm toán nhà nước có thể hoàn thành nhiệm vụ của mình với chất lượng cao hay không phần lớn phụ thuộc vào số lượng, năng lực chuyên môn và tính độc lập của kiểm toán viên. Do đó, cần có kế hoạch, lộ trình phát triển chuyên môn cho kiểm toán viên nhà nước, đặc biệt trong giai đoạn chuyển đổi số như hiện nay [21].

Trần Sỹ Thanh (2022), *Phát huy vai trò của kiểm toán nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý sử dụng tài chính, tài sản công.* Bài viết đã

khái quát hóa những quan điểm của Đảng, chính sách, pháp luật của nhà nước về vai trò của Kiểm toán nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công; phân tích thực tiễn thực hiện vai trò của Kiểm toán nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công bao gồm: *Thứ nhất*, kiểm toán nhà nước hoạt động với chức năng đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị đối với quản lý, sử dụng tài sản công; *Thứ hai*, thông qua việc đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong chấp hành các quy định về quản lý tài chính, tài sản công của các đơn vị được kiểm toán, kiểm toán nhà nước phát hiện những hiện tượng, dấu hiệu tham ô, lãng phí không tuân thủ pháp luật trong quản lý kinh tế, tài chính, tài sản...; *Thứ ba*, thông qua hoạt động kiểm toán, phát hiện các qui định trái pháp luật, luật chồng luật, mâu thuẫn, chồng chéo…; *Thứ tư,* kiểm toán nhà nước là công cụ phục vụ giúp minh bạch về quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công thông qua công khai kết quả kiểm toán báo cáo tài chính… Từ đó tác giả đã đề xuất một số quan điểm và giải pháp phát huy vai trò của Kiểm toán nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công [28].

1.1.2. Nhóm công trình nghiên cứu liên quan đến kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

Carcello và cộng sự (1992) đã mở rộng phạm vi nghiên cứu bằng cách xem xét cảm nhận không chỉ của người lập báo cáo tài chính và kiểm toán viên, mà còn bao gồm cả người sử dụng thông tin kiểm toán như nhà đầu tư, nhà quản lý doanh nghiệp, cơ quan quản lý nhà nước và các tổ chức tài chính. Đây là một nỗ lực nhằm bao quát toàn diện hơn các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, phản ánh cách tiếp cận đa chiều và thực tiễn hơn so với các nghiên cứu trước đó. Việc bổ sung quan điểm từ người sử dụng thông tin kiểm toán giúp làm rõ hơn mức độ tin cậy, hữu ích và kịp thời của báo cáo kiểm toán, từ đó tăng cường sự minh bạch và trách nhiệm giải trình trong hoạt động tài chính. Bằng cách kết hợp các quan điểm từ nhiều bên

liên quan, nghiên cứu của Carcello và cộng sự đã làm sáng tỏ mối quan hệ phức tạp giữa quá trình kiểm toán và sự thỏa mãn thông tin của người sử dụng. Nghiên cứu này không chỉ góp phần xây dựng một khung lý thuyết mạnh mẽ hơn trong lĩnh vực kiểm toán mà còn gợi ý những cải tiến cần thiết trong việc thiết kế quy trình kiểm toán nhằm đáp ứng tốt hơn kỳ vọng của các bên liên quan trong nền kinh tế thị trường ngày càng phức tạp và toàn cầu hóa [35].

Tiếp nối hướng tiếp cận này, Pollit và Cộng sự (1997) đã nhấn mạnh rằng chiến lược kiểm toán chịu ảnh hưởng từ nhiều yếu tố khác nhau, bao gồm: các nhân tố kinh tế, chính trị và xã hội, phản ánh bối cảnh môi trường hoạt động kiểm toán; năng lực của các Cơ quan Kiểm toán Tối cao (SAI), bao gồm trình độ, kỹ năng chuyên môn của kiểm toán viên và khả năng thực hiện nhiệm vụ kiểm toán; đặc điểm của đối tượng kiểm toán, như quy mô, tính chất phức tạp của các cơ quan, tổ chức chịu sự kiểm toán; và quan điểm chiến lược trong xây dựng và phát triển kiểm toán của các SAI, thể hiện qua định hướng, mục tiêu và chính sách tổ chức hoạt động kiểm toán. Các yếu tố này có mối quan hệ tương tác lẫn nhau, ảnh hưởng trực tiếp đến hiệu quả và chất lượng của các chiến lược kiểm toán được triển khai [68].

Nghiên cứu của Clark và cộng sự (2007) với tiêu đề Audit Quality Attributes of European Union Supreme Audit Institutions (Các tiêu chí chất lượng kiểm toán của các Tổ chức Kiểm toán Tối cao ở Liên minh Châu Âu) được coi là một trong những công trình nghiên cứu tiêu biểu về chất lượng kiểm toán trong khu vực EU. Nghiên cứu đã tiến hành khảo sát các Tổ chức Kiểm toán Tối cao (Supreme Audit Institutions - SAIs) của 25 quốc gia thành viên thuộc EU, dựa trên dữ liệu liên quan đến 30 vấn đề cốt lõi về trách nhiệm giải trình và tính độc lập được quy định trong các văn bản pháp lý chính thức của từng quốc gia. Nghiên cứu tập trung vào hai khía cạnh quan trọng: trách nhiệm giải trình trước nghị viện và tính độc lập với chính phủ của

các SAI. Về trách nhiệm giải trình trước nghị viện, các nhà nghiên cứu đã xem xét nhiều khía cạnh như quy trình bổ nhiệm người đứng đầu SAI, kế hoạch kiểm toán hàng năm của cơ quan kiểm toán, quyền hạn trong việc yêu cầu thông tin từ các tổ chức chính phủ và các cá nhân có liên quan. Đây là những yếu tố đảm bảo rằng SAI có thể báo cáo trung thực và đầy đủ về tình hình tài chính công cho các cơ quan lập pháp, tạo điều kiện cho việc giám sát hiệu quả các hoạt động của chính phủ. Về tính độc lập với chính phủ, nghiên cứu tập trung vào việc phân tích các quy định pháp lý liên quan đến quyền tự chủ trong hoạt động kiểm toán. Các yếu tố như quyền thu thập thông tin không giới hạn, khả năng hoạt động mà không chịu sự chỉ đạo hoặc chi phối từ bất kỳ cá nhân hoặc tổ chức nào, và quy định rõ ràng về sự độc lập trong các bộ luật quốc gia đều được xem xét. Kết quả cho thấy rằng, ngoại trừ một số trường hợp đặc biệt được pháp luật cho phép giữ im lặng vì lý do bảo mật hoặc an ninh quốc gia, hầu hết các quốc gia EU đều quy định mức độ độc lập cao cho các SAI nhằm bảo vệ tính khách quan trong quá trình kiểm toán. Tuy nhiên, nghiên cứu cũng chỉ ra một nghịch lý: trong khi các quy định pháp lý về tính độc lập của các SAI phần lớn đều rõ ràng và chặt chẽ, thì các quy định liên quan đến trách nhiệm giải trình trước nghị viện lại tương đối yếu hơn ở một số khía cạnh. Điều này có thể tạo ra khoảng trống trong việc đảm bảo rằng các SAI không chỉ độc lập mà còn phải có nghĩa vụ báo cáo công khai và minh bạch về hoạt động của mình. Cuối cùng, nhóm tác giả cũng lưu ý một điểm quan trọng rằng nghiên cứu của họ chủ yếu dựa trên các điều khoản pháp lý và quy định được ghi nhận trong luật pháp của các quốc gia thành viên EU. Do đó, có khả năng tồn tại sự khác biệt giữa các quy định pháp lý chính thức và thực tiễn áp dụng trong đời sống thực. Điều này có nghĩa là, dù luật pháp có thể trao quyền tự chủ và quy định chặt chẽ trách nhiệm giải trình, nhưng việc thực thi các quy định đó trên thực tế có thể phụ thuộc vào nhiều yếu tố khác như văn hóa chính trị, truyền thống quản trị công, và sự sẵn sàng

hợp tác giữa các cơ quan chính phủ. Kết quả nghiên cứu do đó cung cấp cái nhìn quan trọng về cách tiếp cận pháp lý đối với chất lượng kiểm toán ở châu Âu, đồng thời mở ra các hướng nghiên cứu sâu hơn về hiệu quả thực tế của các quy định pháp lý trong việc bảo đảm tính độc lập và trách nhiệm giải trình của các SAI [36].

Nghiên cứu của Kilgore và cộng sự (2014) đã đi sâu vào việc phân tích cảm nhận về chất lượng kiểm toán từ hai nhóm đối tượng chính: những người trực tiếp tham gia vào quá trình lập báo cáo tài chính và kiểm toán viên, thường được gọi là "người bên trong," cùng với những người sử dụng thông tin kiểm toán, bao gồm nhà đầu tư, cơ quan quản lý, và các tổ chức tài chính, được gọi là "người bên ngoài." Cách tiếp cận này nhấn mạnh rằng chất lượng kiểm toán không chỉ là một khái niệm kỹ thuật phụ thuộc vào các chuẩn mực kiểm toán mà còn liên quan mật thiết đến cách các nhóm liên quan đánh giá các khía cạnh khác nhau của quá trình kiểm toán. Theo quan điểm của Kilgore và cộng sự (2014), các nghiên cứu hành vi trong lĩnh vực kiểm toán đã khẳng định rằng chất lượng kiểm toán nên được xem xét như một tập hợp các thuộc tính cụ thể được đánh giá bởi các nhóm lợi ích khác nhau dựa trên mức độ liên quan và ảnh hưởng của quá trình kiểm toán đến họ. Những thuộc tính này có thể bao gồm độ tin cậy của thông tin tài chính, tính trung thực trong việc trình bày báo cáo, tính độc lập của kiểm toán viên, và sự tuân thủ các quy định pháp lý. Tuy nhiên, tầm quan trọng của mỗi thuộc tính lại khác nhau tùy thuộc vào quan điểm và mục tiêu của từng nhóm liên quan. Ví dụ, các nhà đầu tư có thể quan tâm nhiều đến tính chính xác và minh bạch của thông tin tài chính, trong khi các nhà quản lý doanh nghiệp có thể chú trọng đến tính hiệu quả của quá trình kiểm toán nhằm giảm thiểu rủi ro pháp lý. Phát hiện của Kilgore và cộng sự (2014) đã làm sáng tỏ cách các nhân tố này ảnh hưởng đến nhận thức về chất lượng kiểm toán và chỉ ra rằng việc hiểu rõ cảm nhận của các bên liên quan là cần thiết để cải thiện quá trình kiểm toán

và nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán. Nghiên cứu đã cung cấp một khung phân tích toàn diện giúp giải thích sự khác biệt trong cách đánh giá chất lượng kiểm toán giữa các nhóm lợi ích khác nhau, qua đó củng cố thêm kết quả của các nghiên cứu trước đó theo quan điểm hành vi. Tuy nhiên, một hạn chế đáng chú ý của nghiên cứu này là số lượng mẫu khảo sát còn hạn chế, do sử dụng phương pháp liên hiệp thích ứng (adaptive conjoint analysis). Điều này có thể làm giảm tính khái quát của kết quả nghiên cứu, đặc biệt trong bối cảnh môi trường kiểm toán quốc tế không ngừng thay đổi và ngày càng phức tạp. Dù vậy, nghiên cứu của Kilgore và cộng sự vẫn đóng góp quan trọng vào việc hiểu rõ hơn cách mà các yếu tố chủ quan và khách quan trong quá trình kiểm toán tác động đến nhận thức và kỳ vọng của các bên liên quan, đặt nền tảng cho các nghiên cứu tiếp theo trong lĩnh vực CLKT [57].

Warren Robert Knechel và cộng sự (2014) *"Audit Quality: Insights from the Academic Literature"* (Chất lượng kiểm toán: Những thông tin chi tiết từ tài liệu học thuật". Các tác giả đã tổng quan các định nghĩa hiện có về chất lượng kiểm toán. Vấn đề chất lượng kiểm toán phụ thuộc vào từng khía cạnh nghiên cứu. Chất lượng kiểm toán được định nghĩa là một kết quả phụ thuộc vào sự hiện diện của một số đặc điểm nhất định của kiểm toán viên.

Khaled Isam AL-Qatamin, Zalailah Salleh (2020) "*Audit Quality: A Literature Overview and Research Synthesis*" cung cấp cái nhìn tổng quan về khái niệm chất lượng kiểm toán, các yếu tố ảnh hưởng và giải pháp nâng cao thông qua tổng hợp tài liệu nghiên cứu. Tác giả nhấn mạnh rằng không có một định nghĩa thống nhất về chất lượng kiểm toán, nhưng các yếu tố cốt lõi như năng lực chuyên môn, kinh nghiệm nghề nghiệp, hoài nghi nghề nghiệp và chất lượng bằng chứng kiểm toán đóng vai trò quyết định. Khung lý thuyết về chất lượng kiểm toán được xây dựng dựa trên các chuẩn mực quốc tế do các tổ chức như IAASB, PCAOB và FRC phát hành. Các yếu tố quyết định bao gồm đầu vào, quy trình và kết quả kiểm toán. Đầu vào liên quan đến kỹ

năng và trình độ của kiểm toán viên; quy trình bao gồm đánh giá rủi ro, thu thập và phân tích bằng chứng; kết quả thể hiện qua báo cáo kiểm toán đưa ra ý kiến về độ chính xác và trung thực của báo cáo tài chính. Tuy nhiên, bài báo cũng chỉ ra những thách thức như phí kiểm toán bất thường, ký tắt trước khi hoàn tất kiểm toán và thực tiễn kiểm toán kém, đều có thể làm giảm chất lượng kiểm toán. Tác giả đưa ra các khuyến nghị cho nghiên cứu trong tương lai, như xem xét tác động của văn hóa doanh nghiệp, ứng dụng công nghệ và các đàm phán giữa kiểm toán viên và khách hàng. Cuối cùng, bài báo kết luận rằng để cải thiện chất lượng kiểm toán, cần sự kết hợp giữa các yếu tố kỹ thuật, đạo đức nghề nghiệp và khung pháp lý phù hợp nhằm đáp ứng yêu cầu ngày càng cao trong bối cảnh toàn cầu hóa và cạnh tranh khốc liệt trong ngành kiểm toán [32].

Tác giả Lê Tùng Lâm (2021) trong đề tài cấp Bộ về *Giải pháp nâng cao chất lượng nguồn nhân lực kiểm toán nhà nước đáp ứng xu thế phát triển giai đoạn 2020 - 2030* đã nghiên cứu và khẳng định kiểm toán nhà nước luôn chú trọng nâng cao trình độ, năng lực, nghiệp vụ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên nhà nước, tuy nhiên trước xu thế phát triển và hội nhập (INTOSAI, ASOSAI…), cũng như sự bùng nổ về công nghệ thông tin (thời đại công nghệ 4.0 và kỷ nguyên IoT, AI, 5G), chất lượng nguồn nhân lực của kiểm toán nhà nước còn không ít hạn chế, ý thức tự nghiên cứu, học tập nâng cao trình độ, kiến thức chưa cao; kỹ năng làm việc chưa bắt nhịp kịp xu thế phát triển của xã hội và đơn vị được kiểm toán; tác phong làm việc và tính chuyên nghiệp chưa cao; vận dụng các CM kiểm toán nhà nước theo hướng tuân thủ ISSAI chưa thuần thục, kiểm toán trong môi trường công nghệ thông tin còn nhiều bất cập. Chính vì thế việc nâng cao chất lượng nguồn nhân lực của kiểm toán nhà nước là một yêu cầu cấp thiết trên tất cả các mặt: quy mô và chất lượng; đảm bảo cơ cấu hợp lý, bản lĩnh vững vàng, đạo đức nghề nghiệp trong

sáng, tinh thông về nghiệp vụ, chuyên nghiệp, hiện đại đáp ứng yêu cầu Hiến định, mục đích, tầm nhìn chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước giai đoạn 2020 - 2030 cũng như yêu cầu phát triển và hội nhập quốc tế của kiểm toán nhà nước.

1.1.3. Nhóm công trình nghiên cứu liên quan đến chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

Các nghiên cứu của Mock và Samet (1982), cũng như Sutton và Lampe (1991), đã kế thừa cách tiếp cận lý thuyết về chất lượng kiểm toán của DeAngelo, trong đó chất lượng kiểm toán được đo lường bằng hai yếu tố chính: khả năng phát hiện sai phạm trọng yếu và khả năng báo cáo các sai phạm đó của kiểm toán viên. Tuy nhiên, khi phân tích kết quả từ các nghiên cứu này, có thể thấy rằng cả hai công trình đều chỉ tập trung vào các yếu tố liên quan đến công ty kiểm toán mà bỏ qua khía cạnh báo cáo sai phạm. Theo DeAngelo, yếu tố quyết định đầu tiên trong việc đo lường chất lượng kiểm toán là khả năng kiểm toán viên phát hiện các sai phạm trọng yếu trong hệ thống kế toán của khách hàng. Yếu tố này chịu ảnh hưởng bởi trình độ chuyên môn, kinh nghiệm, kiến thức ngành nghề và sự am hiểu về các quy định pháp lý của kiểm toán viên, cũng như các nguồn lực mà công ty kiểm toán cung cấp trong quá trình kiểm toán. Ngoài ra, các tác giả đã nghiên cứu chi tiết các yếu tố thuộc về công ty kiểm toán như quy mô, danh tiếng, hệ thống kiểm soát chất lượng nội bộ, và kinh nghiệm kiểm toán trước đó, và kết luận rằng những yếu tố này đóng vai trò quan trọng trong việc nâng cao khả năng phát hiện sai phạm của kiểm toán viên. Tuy nhiên, một điểm hạn chế trong các nghiên cứu này là chưa xem xét kỹ lưỡng khía cạnh thứ hai của chất lượng kiểm toán: khả năng báo cáo các sai phạm trọng yếu. Khả năng này liên quan đến động cơ và áp lực mà kiểm toán viên phải đối mặt, bao gồm cả áp lực từ phía khách hàng, các lợi ích kinh tế có được từ mối quan hệ dài hạn với khách hàng, và nguy cơ bị chấm dứt hợp đồng kiểm

toán. Việc bỏ qua yếu tố này có thể dẫn đến đánh giá chưa toàn diện về chất lượng kiểm toán, bởi khả năng báo cáo sai phạm chính là yếu tố thể hiện tính liêm chính, đạo đức nghề nghiệp và sự độc lập của kiểm toán viên - các đặc điểm cốt lõi trong chuẩn mực nghề nghiệp kiểm toán. Điều này cho thấy mặc dù đã có đóng góp vào việc nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, nhưng phạm vi phân tích của họ vẫn còn hạn chế khi chưa bao quát đầy đủ cả hai khía cạnh trong mô hình chất lượng kiểm toán của DeAngelo. Sự thiếu sót này mở ra hướng nghiên cứu tiếp theo nhằm khám phá các yếu tố ảnh hưởng đến quyết định báo cáo các sai phạm trọng yếu, bao gồm cả các yếu tố tâm lý, tổ chức và môi trường pháp lý mà kiểm toán viên phải đối mặt trong thực tế [63].

Đề tài khoa học cấp Bộ *Hoàn thiện phân công, phân cấp quản lý và hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước* do PGS.TS. Đinh Trọng Hanh chủ trì và được hoàn thành vào năm 2004. Nghiên cứu này tập trung vào việc phân tích cơ sở lý luận, tham khảo kinh nghiệm quốc tế và đánh giá thực trạng hiện tại. Trên cơ sở đó, đề tài đề xuất các giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả quản lý và thực thi hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước, trong đó đặc biệt nhấn mạnh đến vấn đề tổ chức và cải thiện bộ máy quản lý của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam [3].

Hoàng Phú Thọ (2012), *Kiểm soát chất lượng kiểm toán của kiểm toán nhà nước - thực trạng và giải pháp hoàn thiện.* Luận án đã chỉ ra 5 vai trò của Kiểm toán nhà nước: (1) góp phần quan trọng vào việc kiểm tra, kiểm soát việc phân bổ, sử dụng tiết kiệm, có hiệu quả các nguồn lực quốc gia; hỗ trợ Quốc hội, Chính phủ thực hiện giám sát và quản lý tài chính nhà nước; (2) kiểm toán nhà nước cung cấp các thông tin, dữ liệu cho cho các cơ quan quản lý thấy rõ thực trạng công tác quản lý, điều hành ngân sách để có các biện pháp chấn chỉnh, nâng cao hiệu quả quản lý, sử dụng ngân sách nhà nước; (3) kiểm toán nhà nước tham gia với Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan quản lý

nhà nước trong việc quyết định các chính sách về tài chính, ngân sách; xây dựng và ban hành các văn bản pháp luật liên quan đến tài chính, ngân sách; (4) kiểm toán nhà nước góp phần nâng cao hiệu lực, hiệu quả của nền tài chính công; (5) kiểm toán nhà nước góp phần phòng, chống tham nhũng, làm trong sạch bộ máy nhà nước [27].

Bài viết Developing Audit Criteria for Performance Audit (Phát triển tiêu chí kiểm toán cho hiệu quả kiểm toán) của Cơ quan Kiểm toán Tối cao Cộng hòa Indonesia (2013) đã nêu bật vai trò quan trọng của tiêu chí kiểm toán trong việc đảm bảo chất lượng và hiệu quả của hoạt động kiểm toán công. Bài viết nhấn mạnh rằng tiêu chí kiểm toán không chỉ là cơ sở để đo lường và đánh giá các hoạt động của đơn vị được kiểm toán mà còn là yếu tố quyết định tính khách quan, chính xác và hợp lý trong kết quả kiểm toán. Theo tác giả, việc xây dựng tiêu chí kiểm toán cần được thực hiện ngay từ giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán, đảm bảo rằng các tiêu chí này phù hợp với mục tiêu kiểm toán và có thể đo lường được. Điều này đòi hỏi kiểm toán viên phải nghiên cứu kỹ lưỡng các chuẩn mực pháp lý, quy định hiện hành, cũng như các thông lệ tốt nhất trong lĩnh vực liên quan. Việc xác định tiêu chí kiểm toán phải dựa trên các tiêu chuẩn quốc tế về kiểm toán công và cần được điều chỉnh để phù hợp với đặc thù hoạt động của từng cơ quan hoặc tổ chức được kiểm toán. Bài viết cũng chỉ rõ rằng, để xây dựng các tiêu chí kiểm toán có tính khách quan và đáng tin cậy, kiểm toán viên cần có những phẩm chất chuyên môn đặc biệt, bao gồm: Hiểu biết chung về lĩnh vực kiểm toán: Kiểm toán viên phải nắm vững các nguyên tắc cơ bản, cơ chế hoạt động và các vấn đề liên quan đến lĩnh vực mà mình phụ trách. Điều này giúp kiểm toán viên có cái nhìn tổng quan và dễ dàng xác định các tiêu chí đánh giá phù hợp. Kiến thức chuyên môn cơ bản: Đây là yếu tố nền tảng giúp kiểm toán viên áp dụng đúng các chuẩn mực kiểm toán, các mô hình đánh giá và các phương pháp đo lường trong quá trình xây dựng tiêu chí kiểm

toán. Kinh nghiệm từ các hoạt động tương tự: Kinh nghiệm thực tiễn từ các cuộc kiểm toán trước đó giúp kiểm toán viên dễ dàng nhận diện các vấn đề tiềm ẩn, đưa ra các tiêu chí phù hợp và tránh các sai sót thường gặp trong quá trình kiểm toán. Bên cạnh đó, bài viết cũng đề cập đến tính chuyên nghiệp và đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên trong việc xây dựng và áp dụng tiêu chí kiểm toán. Sự trung thực, công bằng và trách nhiệm giải trình là những nguyên tắc cốt lõi giúp bảo đảm rằng các tiêu chí kiểm toán được thiết lập không bị chi phối bởi lợi ích cá nhân hoặc áp lực từ các bên liên quan. Tóm lại, bài viết của Cơ quan Kiểm toán Tối cao Cộng hòa Indonesia (2013) đã làm rõ rằng việc phát triển tiêu chí kiểm toán phải được coi là một bước đi chiến lược trong quá trình kiểm toán. Nếu được thực hiện tốt, tiêu chí kiểm toán sẽ giúp kiểm toán viên đánh giá chính xác hiệu quả hoạt động của các tổ chức công, từ đó nâng cao chất lượng kiểm toán và đóng góp tích cực vào việc cải thiện quản lý công cũng như tăng cường tính minh bạch và trách nhiệm giải trình trong khu vực công [37].

Đặng Văn Hải (2014), *Hoàn thiện pháp luật về kiểm toán nhà nước đáp ứng yêu cầu xây dựng nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa Việt Nam".* Đề tài đã nghiên cứu các mô hình pháp lý kiểm toán hiệu quả trên thế giới, nhấn mạnh tính độc lập và vai trò giám sát của kiểm toán nhà nước. Điểm tích cực là đề tài đã tập trung vào việc tăng cường quyền hạn pháp lý và tổ chức kiểm toán nhà nước, nhưng cần làm rõ hơn cách áp dụng các mô hình quốc tế trong bối cảnh đặc thù của Việt Nam. Đề tài đã nhận diện chính xác các hạn chế như phạm vi kiểm toán hạn chế, thiếu cơ sở hiến định và không đồng bộ trong hệ thống pháp luật. Đề tài đã đề xuất các giải pháp hợp lý như bổ sung kiểm toán nhà nước vào Hiến pháp, hoàn thiện Luật Kiểm toán nhà nước và ban hành các văn bản hướng dẫn thi hành. Tuy nhiên, cần có lộ trình cụ thể và các bước triển khai chi tiết hơn, đặc biệt là trong việc ban hành nghị định xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kiểm toán nhà nước [1].

Luận án tiến sĩ của Đặng Anh Tuấn (2015) là một trong những công trình đầu tiên nghiên cứu định lượng về các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán trong lĩnh vực công tại Việt Nam do kiểm toán nhà nước thực hiện. Kết quả nghiên cứu xác định bốn nhóm nhân tố chính: (1) nhân tố chính trị, phản ánh sự can thiệp và hỗ trợ từ cơ quan quyền lực nhà nước; (2) nhân tố khả năng của kiểm toán nhà nước, bao gồm cơ cấu tổ chức và năng lực quản lý; (3) nhân tố kỹ năng của kiểm toán viên, liên quan đến trình độ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp; và (4) nhân tố kinh tế, như tình hình tài chính công và đầu tư vào hoạt động kiểm toán. Nghiên cứu cho thấy yếu tố nội tại như năng lực tổ chức của kiểm toán nhà nước và kỹ năng của kiểm toán viên có vai trò quyết định hơn so với các yếu tố bên ngoài như chính trị hay kinh tế. Đồng thời, nghiên cứu cũng chỉ ra rằng ở các quốc gia đang phát triển, nơi minh bạch và trách nhiệm giải trình còn hạn chế, nhu cầu kiểm toán tuân thủ nội bộ rất cao do khả năng cung cấp dịch vụ kiểm toán chưa đáp ứng đủ yêu cầu. Công trình này cung cấp nền tảng quan trọng cho các nghiên cứu và chính sách nhằm phát triển công tác kiểm toán công trong bối cảnh hội nhập kinh tế [26].

Fahmi Givari Akbar, Khoirul Aswar & Noegrahini Lastiningsih (2020), *"Determinants of Audit Quality in Indonesia Supreme Audit Institution: A Conceptual Study" Các yếu tố quyết định chất lượng kiểm toán tại Cơ quan Kiểm toán Tối cao Indonesia.* Bài báo tập trung nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán tại Cơ quan Kiểm toán Tối cao Indonesia, đặc biệt trong bối cảnh những vấn đề kiểm toán công diễn ra thường xuyên. Các trường hợp tham nhũng liên quan đến kiểm toán viên, năng lực hạn chế, vị trí thấp trong cơ cấu tổ chức và ngân sách hạn chế là những nguyên nhân chính làm suy giảm chất lượng kiểm toán. Dựa trên Lý thuyết Phân bổ (Attribution Theory), nghiên cứu xác định ba yếu tố chính ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, bao gồm: Năng lực (Competence): Kiểm toán viên cần có kỹ năng chuyên môn và kinh nghiệm thực tiễn để phát hiện sai sót trong

báo cáo tài chính. Độc lập (Independence): Khả năng duy trì tính độc lập giúp kiểm toán viên tránh các tác động tiêu cực từ khách hàng. Động lực (Motivation): Động lực cá nhân ảnh hưởng đến cam kết nghề nghiệp và hiệu suất làm việc của kiểm toán viên. Bài báo cũng phát triển các giả thuyết nghiên cứu nhằm kiểm chứng tác động của các yếu tố này đến chất lượng kiểm toán. Kết quả nghiên cứu không chỉ đóng góp vào việc cải thiện công tác kiểm toán trong lĩnh vực công mà còn cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà hoạch định chính sách và công chúng trong việc giám sát trách nhiệm tài chính của chính phủ. Cuối cùng, tác giả khuyến nghị áp dụng các biện pháp quản lý hệ thống, tăng cường đào tạo và cải thiện cơ cấu tổ chức để nâng cao chất lượng kiểm toán công trong tương lai [40].

Lê Thị Tuyết Nhung (2021), *Chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam thông qua mối quan hệ giữa các nhân tố thuộc về kiểm toán viên nhà nước, các nhân tố thuộc về kiểm toán nhà nước và các nhân tố thuộc về môi trường thể chế trong giai đoạn từ 2010 đến 2019*. Tác giả đã xác định có 3 nhóm nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam bao gồm: (i) Nhóm các yếu tố liên quan đến kiểm toán viên nhà nước bao gồm: kinh nghiệm công tác; kiến thức chuyên môn và trình độ đào tạo; mức độ tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán; khả năng duy trì sự độc lập và tính chuyên nghiệp trong công việc; (ii) Nhóm các yếu tố thuộc về cơ quan kiểm toán nhà nước) bao gồm: các yếu tố quản lý chất lượng kiểm toán, sự tham gia tích cực của lãnh đạo, vị thế và mức độ uy tín của kiểm toán nhà nước trong hệ thống quản lý nhà nước; (iii) Nhóm các yếu tố thuộc môi trường tài chính công chẳng hạn như sự quan tâm và phối hợp chặt chẽ, thường xuyên từ các cơ quan thuộc Quốc hội, Chính phủ, và các cơ quan dân cử [19].

Josette Caruana & Magdalena Kowalczyk (2021), trong bài viết *The Quest for Audit Quality in the Public Sector (Hành trình tìm kiếm chất lượng kiểm toán trong khu vực công)* nhận thấy rằng phần lớn các nghiên cứu về

chất lượng kiểm toán trước đây đều tập trung vào khu vực tư nhân. Tuy nhiên, các chỉ số này không thể áp dụng trực tiếp cho Kiểm toán Nhà nước vì: Cơ quan kiểm toán nhà nước không hoạt động vì lợi nhuận; Không có sự cạnh tranh thị trường giữa các công ty kiểm toán và mục mục tiêu cuối cùng là phục vụ lợi ích công chúng và trách nhiệm giải trình của chính phủ. Do đó, bài viết tập trung nghiên cứu về tính độc lập và trách nhiệm giải trình của cơ quan kiểm toán nhà nước, sử dụng mô hình của English và Guthrie để phân tích chất lượng kiểm toán nhà nước thông qua khung pháp lý về tính độc lập của cơ quan kiểm toán đối với cơ quan hành pháp. Các tác giả chia chất lượng kiểm toán thành 3 giai đoạn chính: Đầu vào, quy trình và đầu ra. Từ đó, chỉ ra rằng: Chất lượng kiểm toán nhà nước phụ thuộc rất lớn vào sự tương tác với Quốc hội. Nếu các kiến nghị kiểm toán không được các chính trị gia xem xét, giá trị của cuộc kiểm toán sẽ bị giảm sút. Đồng thời, quá chú trọng vào các chỉ số định lượng (như số lượng cuộc kiểm toán mỗi năm) có thể dẫn đến việc suy giảm chất lượng chuyên sâu của từng cuộc kiểm toán. Bài viết đã cung cấp một mô hình tư duy mới: Chuyển từ việc coi kiểm toán là một thủ tục hành chính sang coi đó là công cụ quản trị quốc gia, có tác dụng khuyến khích các SAI thiết kế hệ thống quản lý chất lượng nội bộ (theo tiêu chuẩn ISQM 1) nhưng phải điều chỉnh cho phù hợp với đặc thù chính trị xã hội của mỗi quốc gia và phù hợp với thông lệ quốc tế. [54]

Rahmawaty, Darwanis & Syukriy Abdullah, S. (2023), trong nghiên cứu *Determinants of Audit Quality in the Public Sector (Các nhân tố quyết định chất lượng kiểm toán trong khu vực công)* đã đi sâu vào các yếu tố như áp lực thời gian và đạo đức nghề nghiệp ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng kết quả kiểm toán tại Cơ quan Kiểm toán Nhà nước Indonesia, đặc biệt trong bối cảnh toàn cầu hoá diễn ra mạnh mẽ. Bài viết đã chỉ ra những thách thức mà các kiểm toán viên nhà nước tại nhiều quốc gia đang phát triển phải đối mặt. Từ đó, đưa ra một bức tranh đa chiều về chất lượng kiểm toán công: (1) Mối quan hệ tỷ lệ thuận giữa năng lực chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp

có tác động tích cực và mạnh mẽ nhất đến chất lượng kiểm toán; (2) Mối quan hệ tỷ lệ nghịch giữa áp lực thời gian và chất lượng. Nếu không quản lý tốt kế hoạch thời gian, mọi năng lực chuyên môn đều có thể bị vô hiệu hóa; (3) Đạo đức nghề nghiệp có khả năng "giảm nhẹ" tác động tiêu cực của áp lực thời gian. Một kiểm toán viên có đạo đức cao sẽ chấp nhận báo cáo chậm hoặc làm thêm giờ chứ không cắt xén quy trình. Qua đó, việc xây dựng môi trường làm việc phát huy tính độc lập và đạo đức được bảo vệ bởi luật pháp chứ không chỉ dựa vào ý chí cá nhân là rất quan trọng. [69]

Đỗ Thị Thanh Tâm (2024) trong bài *Giải pháp phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2025 - 2030* cho rằng để thực hiện được Chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước đến năm 2030 thì kiểm toán nhà nước phải trở thành cơ quan kiểm toán có trách nhiệm, uy tín, chuyên nghiệp và hiện đại, đảm nhiệm vai trò kiểm tra, giám sát việc quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công, qua đó đóng góp quan trọng vào sự ổn định, minh bạch và phát triển bền vững của nền tài chính quốc gia. Trong giai đoạn 2025 - 2030, chiến lược phát triển Kiểm toán Nhà nước tập trung vào 3 trụ cột chính và 7 nội dung trọng tâm. Các nội dung này bao gồm hoàn thiện khuôn khổ pháp lý, củng cố và nâng cao hiệu quả hệ thống tổ chức bộ máy, phát triển nguồn nhân lực, nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán, đẩy mạnh hội nhập và hợp tác quốc tế, cũng như ứng dụng công nghệ thông tin và công nghệ cao vào công tác kiểm toán. Bài viết đưa ra các giải pháp cụ thể nhằm định hướng và thúc đẩy sự phát triển của Kiểm toán Nhà nước trong giai đoạn này [25].

1.2. ĐÁNH GIÁ CHUNG VÀ NHỮNG VẤN ĐỀ ĐẶT RA CẦN TIẾP TỤC NGHIÊN CỨU

1.2.1. Đánh giá chung các kết quả nghiên cứu đã công bố

1.2.1.1 Kết quả đạt được về mặt lý luận

Thứ nhất, các công trình nghiên cứu đã góp phần làm rõ bản chất của kiểm toán nhà nước như một thiết chế quyền lực không thể tách rời khỏi hệ thống quan hệ sản xuất. Kiểm toán không còn được nhìn nhận thuần túy là

hoạt động chuyên môn nhằm xác minh số liệu tài chính, mà được tiếp cận như một công cụ điều tiết nền kinh tế, có chức năng kiểm soát quá trình phân bổ và sử dụng nguồn lực công, điều chỉnh hành vi của chủ thể kinh tế và duy trì ổn định thể chế. Nền tảng lý luận này khẳng định kiểm toán nhà nước giữ vai trò can thiệp gián tiếp vào hệ thống vận hành kinh tế, giúp hạn chế sự tha hóa quyền lực tài chính công và củng cố vai trò quản lý của nhà nước trong nền kinh tế thị trường.

Thứ hai, lý luận về tính độc lập của kiểm toán nhà nước đã được đề cập tương đối rõ ràng. Do đó, kiểm toán nhà nước muốn phát huy quyền lực giám sát thì phải tách biệt khỏi các trung tâm quyền lực hành chính, tài chính và chính trị. Mức độ độc lập không chỉ thể hiện ở vị trí pháp lý, mà còn ở quyền tiếp cận thông tin, quyền tự chủ trong tổ chức nhân sự và khả năng đưa ra kết luận kiểm toán mà không phụ thuộc vào lợi ích cục bộ. Điều này cho thấy kiểm toán nhà nước chính là "cơ chế đối trọng quyền lực" trong hệ thống Nhà nước hiện đại, góp phần bảo đảm tính khách quan của hoạt động quản trị công.

Thứ ba, các công trình đã cung cấp luận cứ thuyết phục về vai trò của kiểm toán nhà nước trong việc minh bạch hóa các mối quan hệ kinh tế, nhất là quan hệ phân phối nguồn lực. Hoạt động kiểm toán được coi là công cụ phát hiện và ngăn chặn những biểu hiện sai lệch như tham nhũng, thất thoát, lãng phí hay lợi ích nhóm vốn là các yếu tố gây méo mó cấu trúc phân phối và kìm hãm quá trình tích lũy xã hội. Từ đó, hoạt động kiểm toán góp phần thiết lập một cơ chế giám sát hữu hiệu, thúc đẩy sự công khai, minh bạch và bình đẳng trong tiếp cận nguồn lực công, phù hợp với yêu cầu phát triển nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa.

Thứ tư, chất lượng kiểm toán đã được định hình như một phạm trù kinh tế có tính phức hợp, không dừng ở chuẩn mực kỹ thuật hay thủ tục nghiệp vụ. Chất lượng được nhìn nhận là khả năng phát hiện sai phạm, đánh giá đúng bản chất của vấn đề, đưa ra kiến nghị có giá trị điều chỉnh chính sách, đồng

thời tạo ra hiệu ứng lan tỏa đối với hệ thống quản trị tài chính công. Theo đó, chất lượng kiểm toán phản ánh một dạng năng lực quyền lực nhà nước trong lĩnh vực tài chính công và là thước đo mức độ hiệu quả của việc thực thi chủ quyền tài khóa quốc gia.

1.2.1.2 Kết quả đạt được về mặt thực tiễn

Thứ nhất, thực tiễn nghiên cứu cho thấy kiểm toán nhà nước tại Việt Nam đã trải qua quá trình chuyển đổi mạnh mẽ, từ một bộ phận kỹ thuật phục vụ công tác hậu kiểm ngân sách thành một thiết chế có ảnh hưởng ngày càng sâu rộng đến nền quản trị quốc gia. Kiểm toán nhà nước đã thể hiện rõ vai trò trong việc phát hiện vi phạm tài chính, ngăn ngừa thất thoát ngân sách, kiến nghị hoàn thiện chính sách và tham gia vào quá trình tái cấu trúc nguồn lực. Điều này phản ánh xu hướng hiện đại hóa quyền lực kiểm soát tài chính công, phù hợp với yêu cầu nâng cao tính hiệu lực và hiệu quả của bộ máy nhà nước.

Hai là, các nghiên cứu thực tiễn đã chứng minh kiểm toán nhà nước là tác nhân thúc đẩy cải cách thể chế tài chính công. Thông qua hoạt động kiểm toán, nhiều quy định pháp luật đã được sửa đổi, bổ sung nhằm phù hợp với chuẩn mực quốc tế và yêu cầu minh bạch hóa. Đồng thời, hoạt động kiểm toán còn góp phần làm thay đổi hành vi kinh tế của cơ quan quản lý, đối tượng kiểm toán và cán bộ công quyền, tạo dựng môi trường chính sách ổn định hơn, giảm thiểu rủi ro tài khóa và tăng cường niềm tin xã hội đối với hệ thống quản trị công.

*Ba là***,** thông qua việc tiếp cận chuẩn mực quốc tế, thực tiễn hoạt động kiểm toán nhà nước đã bộc lộ nhiều thách thức mang tính hệ thống. Việc hội nhập làm xuất hiện khoảng cách giữa yêu cầu trách nhiệm giải trình theo chuẩn quốc tế và năng lực thực thi trong nước. Sự chậm thay đổi về thể chế, công nghệ và năng lực con người cho thấy kiểm toán nhà nước đang đứng trước yêu cầu nâng cấp chất lượng hoạt động để đáp ứng kỳ vọng ngày càng cao của xã hội và các đối tác quốc tế.

1.2.2. Khoảng trống cần tiếp tục nghiên cứu trong luận án

1.2.2.1. Các vấn đề đặt ra

Mặc dù hệ thống nghiên cứu hiện có đã cung cấp nền tảng lý luận và thực tiễn quan trọng cho việc nhận diện vai trò và chất lượng của kiểm toán nhà nước, song khi đặt vấn đề trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế dưới lăng kính kinh tế chính trị, nhiều nội dung vẫn chưa được luận giải một cách đầy đủ và toàn diện, thể hiện ở ba khoảng trống lớn sau đây:

Một là, khoảng trống về tác động của hội nhập quốc tế đối với tổ chức bộ máy và các điều kiện bảo đảm chất lượng kiểm toán nhà nước. Các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước đã đề cập khá nhiều đến đổi mới tổ chức, chuẩn mực nghề nghiệp, năng lực kiểm toán viên hoặc ứng dụng công nghệ trong hoạt động kiểm toán nhà nước. Tuy nhiên, phần lớn mới xem xét các yếu tố này một cách riêng lẻ hoặc tiếp cận từ góc độ kỹ thuật, quản trị công và quản lý hành chính. Chưa có nhiều nghiên cứu phân tích một cách hệ thống sự tác động của hội nhập quốc tế đến tổ chức bộ máy, thể chế, nguồn nhân lực, nguồn lực tài chính và hạ tầng công nghệ của Kiểm toán nhà nước trong mối quan hệ với yêu cầu nâng cao chất lượng kiểm toán. Khoảng trống này dẫn đến chưa làm rõ được cơ chế mà hội nhập quốc tế tác động đến năng lực thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát nguồn lực công của Kiểm toán nhà nước cũng như yêu cầu hoàn thiện các điều kiện bảo đảm chất lượng kiểm toán trong bối cảnh mới.

Hai là, khoảng trống về mối quan hệ giữa chất lượng phát hiện sai phạm, kiến nghị kiểm toán và hiệu quả kiểm soát việc quản lý, sử dụng nguồn lực công. Các nghiên cứu hiện nay chủ yếu đánh giá chất lượng kiểm toán thông qua số lượng cuộc kiểm toán, giá trị kiến nghị xử lý tài chính hoặc tỷ lệ thực hiện kiến nghị kiểm toán. Tuy nhiên, chưa có nhiều công trình phân tích chất lượng kiểm toán từ góc độ năng lực phát hiện sai phạm, chất lượng và

tính khả thi của các kiến nghị kiểm toán, cũng như vai trò của các kết quả này trong việc điều chỉnh hành vi của các chủ thể quản lý, sử dụng nguồn lực công. Đặc biệt, trong điều kiện hội nhập quốc tế, khi các quan hệ tài chính công ngày càng đa dạng, phức tạp và gắn với các chuẩn mực minh bạch quốc tế, vẫn còn thiếu các nghiên cứu làm rõ sự tác động của hội nhập đến khả năng phát hiện sai phạm, chất lượng kiến nghị và hiệu lực thực hiện kiến nghị kiểm toán. Đây là khoảng trống cần tiếp tục nghiên cứu nhằm đánh giá đúng thực chất chất lượng kiểm toán nhà nước.

Ba là, khoảng trống về tác động của chất lượng kiểm toán nhà nước đối với quản trị tài chính công quốc gia trong bối cảnh hội nhập quốc tế. Mặc dù nhiều công trình đã khẳng định vai trò của kiểm toán nhà nước đối với quản lý tài chính công, song phần lớn mới dừng lại ở việc đánh giá chức năng kiểm tra, giám sát hoặc hiệu quả xử lý sai phạm. Chưa có nhiều nghiên cứu tiếp cận chất lượng kiểm toán nhà nước dưới góc độ kinh tế chính trị để làm rõ tác động của chất lượng kiểm toán đối với việc tăng cường minh bạch, trách nhiệm giải trình, kỷ luật tài chính, nâng cao hiệu quả phân bổ và sử dụng nguồn lực công, cũng như hoàn thiện quản trị tài chính công quốc gia trong điều kiện hội nhập quốc tế. Đồng thời, cũng chưa làm rõ mối quan hệ giữa chất lượng kiểm toán nhà nước với yêu cầu nâng cao năng lực quản trị quốc gia, củng cố niềm tin của nhà đầu tư, các tổ chức tài chính quốc tế và tăng cường năng lực cạnh tranh quốc gia. Đây là khoảng trống lý luận và thực tiễn cần được nghiên cứu nhằm bổ sung cơ sở khoa học cho việc hoạch định các quan điểm và giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam.

1.2.2.2. Lựa chọn nghiên cứu của luận án

Từ những vấn đề nêu trên và căn cứ vào các kết luận thực trạng trong luận án, có thể thấy chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam hiện nay đang chịu tác động đồng thời của yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế và những hạn

chế nội tại của hệ thống kiểm tra giám sát tài chính công. Để làm rõ bản chất và tìm ra hướng khắc phục những hạn chế này, luận án lựa chọn triển khai nghiên cứu dựa trên các câu hỏi trung tâm dưới đây:

Một là, chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế được xác định dựa trên cơ sở lý luận, nội dung và hệ thống tiêu chí đánh giá nào? Các nhân tố chủ quan và khách quan (đặc biệt là các yếu tố hội nhập kinh tế quốc tế) tác động đến chất lượng kiểm toán nhà nước ra sao?

Hai là, thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam giai đoạn 2019 - 2025 đang diễn ra như thế nào trên các phương diện: năng lực tổ chức bộ máy, kết quả phát hiện xử lý sai phạm và mức độ hội nhập với các chuẩn mực quốc tế (INTOSAI, ISSAIs)?

Ba là, đâu là những kết quả đạt được, những hạn chế và nguyên nhân cốt lõi (về thể chế, nhân lực, công nghệ và quy trình) chi phối chất lượng kiểm toán nhà nước Việt Nam hiện nay trước áp lực của các cam kết quốc tế và yêu cầu quản trị công hiện đại?

Bốn là, bối cảnh mới đặt ra những cơ hội và thách thức gì? Quan điểm và hệ thống giải pháp nào là cần thiết và khả thi để nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước Việt Nam đến năm 2030, tầm nhìn 2045 theo hướng chuyên nghiệp, hiện đại và hội nhập?

Chương 2
CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ THỰC TIỄN VỀ CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

2.1. MỘT SỐ VẤN ĐỀ CHUNG VỀ CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

2.1.1. Khái niệm chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

2.1.1.1. Khái niệm kiểm toán nhà nước

Kiểm toán nhà nước là một khái niệm được sử dụng phổ biến trong hệ thống quản lý tài chính công của các quốc gia trên thế giới. Kiểm toán nhà nước được hiểu là hoạt động kiểm tra, đánh giá và xác nhận tính chính xác, trung thực và tuân thủ pháp luật trong việc quản lý, sử dụng ngân sách nhà nước, tài sản công và các nguồn lực tài chính công khác. Tùy theo hệ thống chính trị, kinh tế và pháp luật của từng quốc gia, kiểm toán nhà nước có thể có những khái niệm và cách tiếp cận khác nhau, song đều hướng tới mục tiêu chính là tăng cường tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công.

Theo quan điểm quốc tế, Tổ chức Quốc tế các Cơ quan Kiểm toán Tối cao (INTOSAI) định nghĩa kiểm toán nhà nước là một thiết chế độc lập, hoạt động với tư cách là cơ quan kiểm tra tài chính tối cao của nhà nước, có trách nhiệm kiểm tra và đánh giá việc sử dụng các nguồn lực công. INTOSAI nhấn mạnh rằng các cơ quan kiểm toán nhà nước phải có quyền tiếp cận thông tin không hạn chế, có khả năng hoạt động độc lập và không chịu áp lực từ các cơ quan hành pháp hoặc bất kỳ nhóm lợi ích nào nhằm bảo đảm tính khách quan và hiệu quả trong hoạt động kiểm toán. Đây là nền tảng cơ bản bảo đảm rằng kiểm toán nhà nước có thể thực hiện nhiệm vụ kiểm toán công theo các chuẩn mực quốc tế.

Theo quan điểm hàn lâm, Các tác giả Nguyễn Quang Quynh và Ngô Trí Tuệ cho rằng:

Kiểm toán Nhà nước là hoạt động kiểm toán do cơ quan Kiểm toán Nhà nước tiến hành, chủ yếu đối với các đơn vị, tổ chức có sử dụng ngân sách, tiền và tài sản của Nhà nước. Mục đích chủ yếu của Kiểm toán Nhà nước là kiểm tra việc chấp hành các quy định của pháp luật, chính sách, chế độ tài chính - kế toán của Nhà nước và tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả của việc quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản công [20].

Theo Luật Kiểm toán Nhà nước năm 2015 (sửa đổi, bổ sung năm 2019):

Kiểm toán nhà nước là cơ quan độc lập, chỉ tuân theo pháp luật và có nhiệm vụ đánh giá, xác minh và đưa ra ý kiến kiểm toán về các báo cáo tài chính, các hoạt động liên quan đến ngân sách nhà nước, tài sản công và các khoản nợ công [23].

Tóm lại, khái niệm kiểm toán nhà nước trên thế giới được xây dựng trên cơ sở các nguyên tắc quốc tế về độc lập, khách quan và minh bạch trong hoạt động kiểm toán công. Mặc dù có sự khác biệt về cách tổ chức và phương thức hoạt động giữa các quốc gia, nhưng các cơ quan kiểm toán nhà nước đều hướng đến mục tiêu chung là bảo đảm sự công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình trong việc quản lý các nguồn lực tài chính công, góp phần tăng cường sự tin cậy của công chúng vào hệ thống quản lý nhà nước.

2.1.1.2. Khái niệm về chất lượng

Chất lượng là một khái niệm phức tạp và đa chiều, phụ thuộc vào quan điểm và nhu cầu của các bên liên quan trong từng bối cảnh cụ thể. Khi đánh giá chất lượng của một sản phẩm hoặc dịch vụ, người ta thường dựa trên mức độ thỏa mãn nhu cầu mà sản phẩm hoặc dịch vụ đó mang lại. Nhu cầu này không chỉ đến từ khách hàng trực tiếp mà còn từ các bên liên quan khác, bao gồm cả yêu cầu pháp lý, chuẩn mực kỹ thuật, và mong đợi của cộng đồng xã hội. Để xác định mức độ chất lượng của một đối tượng, cần xem xét toàn diện các đặc tính có liên quan đến việc đáp ứng các nhu cầu

này. Những nhu cầu đó có thể được quy định rõ ràng trong các tiêu chuẩn và luật pháp, hoặc là những mong đợi ngầm hiểu, chỉ được phát hiện thông qua trải nghiệm sử dụng thực tế.. Quá trình đánh giá chất lượng đòi hỏi sự cẩn thận và chính xác. Nó bao gồm việc so sánh giữa thực tế và tiêu chuẩn đã được thiết lập, kiểm tra từng khía cạnh và đánh giá tổng thể các đặc điểm của sản phẩm hoặc dịch vụ. Mục tiêu cuối cùng là bảo đảm rằng đối tượng được đánh giá có thể đáp ứng đầy đủ các yêu cầu và kỳ vọng của người sử dụng. Nhìn chung, chất lượng không phải là một khái niệm tuyệt đối mà mang tính tương đối và linh hoạt, thay đổi tùy theo từng thời điểm, hoàn cảnh và góc nhìn của các bên liên quan.

Theo Từ điển Tiếng Việt của Viện Ngôn ngữ học, "chất lượng" được định nghĩa là "*cái tạo nên phẩm chất, giá trị của một con người, một sự vật, sự việc*" [31]. Định nghĩa này bao hàm cả các giá trị vật chất và phi vật chất, tập trung vào những thuộc tính làm cho sản phẩm hoặc dịch vụ có giá trị trong mắt người sử dụng hoặc cộng đồng.

Tổ chức Quốc tế về Tiêu chuẩn hóa (ISO) đưa ra một định nghĩa chất lượng trong quản trị tổ chức: *"Chất lượng là mức độ mà một tập hợp các đặc điểm vốn có của một đối tượng đáp ứng được các yêu cầu"* [50]. Các yêu cầu ở đây bao gồm những nhu cầu, mong đợi có thể được công bố chính thức, ngụ ý hoặc bắt buộc theo các chuẩn mực chung trong ngành hoặc theo thỏa thuận với khách hàng. Định nghĩa này nhấn mạnh đến sự phù hợp giữa các đặc tính của sản phẩm hoặc dịch vụ với các tiêu chuẩn đặt ra, bảo đảm rằng chúng không chỉ đáp ứng các yêu cầu hiện tại mà còn có khả năng thích ứng với các mong đợi thay đổi theo thời gian.

Trong lĩnh vực quản trị công: *Chất lượng trong kiểm toán khu vực công không chỉ là tính chính xác về mặt kỹ thuật mà còn là mức độ mà kết quả kiểm toán góp phần vào trách nhiệm giải trình, tính minh bạch và cải thiện hiệu suất dịch vụ công* [44]. Đối với kiểm toán trong khu vực công, chất lượng không chỉ

thể hiện ở độ tin cậy của các bằng chứng kiểm toán, sự chính xác của báo cáo kiểm toán, mà còn ở mức độ các kết quả kiểm toán có thể hỗ trợ cơ quan quản lý nhà nước ra quyết định đúng đắn, phòng ngừa thất thoát, tham nhũng và nâng cao hiệu suất cung cấp dịch vụ công.

Các nhà nghiên cứu dựa trên quan điểm định hướng kết quả cho rằng: *Chất lượng là mức độ đạt được các kết quả mong muốn thông qua việc tối ưu hóa các nguồn lực của tổ chức để cung cấp giá trị vượt trội cho các bên liên quan, bao gồm khách hàng, nhà đầu tư và cộng đồng.*

Khi xem xét chất lượng của một đơn vị, tổ chức, doanh nghiệp. Bertalanffy, người đặt nền móng cho lý thuyết về hệ thống, đã nhấn mạnh rằng một hệ thống là một tổng thể các phần tử tương tác với nhau và chất lượng của hệ thống phụ thuộc vào sự phối hợp hiệu quả giữa các thành phần này [60].

Từ việc phân tích quan niệm của các nhà nghiên cứu về khái niệm chất lượng, luận án tiếp cận chất lượng như sau: *Chất lượng là sự phối hợp tối ưu giữa các yếu tố trong hệ thống tổ chức, bao gồm con người, quy trình, công nghệ và cơ sở vật chất nhằm đạt được hiệu quả hoạt động tốt nhất trong một môi trường liên tục thay đổi.*

Như vậy, chất lượng là một khái niệm vừa mang tính linh hoạt vừa có tính chuẩn hóa cao, phụ thuộc vào ngữ cảnh sử dụng và đối tượng liên quan. Trong bất kỳ lĩnh vực nào, việc xác định và quản lý chất lượng luôn đòi hỏi một sự hiểu biết sâu sắc về các tiêu chuẩn, mong đợi và giá trị được cả nhà cung cấp và người sử dụng công nhận. Chất lượng không chỉ là một mục tiêu mà còn là một quá trình không ngừng thay đổi nhằm đáp ứng và vượt qua các mong đợi của khách hàng trong một thế giới đầy biến động và cạnh tranh.

2.1.1.3. Khái niệm về chất lượng kiểm toán nhà nước

Trong nghiên cứu về kiểm toán, khái niệm chất lượng kiểm toán đã được nhiều học giả và tổ chức nghề nghiệp tiếp cận từ các góc độ khác nhau. Một trong những định nghĩa kinh điển được đề xuất bởi DeAngelo (1981) cho rằng chất lượng kiểm toán là xác suất mà kiểm toán viên phát hiện và báo cáo các

sai phạm trọng yếu trong báo cáo tài chính của đơn vị được kiểm toán [58] Theo cách tiếp cận này, chất lượng kiểm toán phụ thuộc chủ yếu vào hai yếu tố cơ bản là năng lực chuyên môn của kiểm toán viên trong việc phát hiện sai sót và tính độc lập của kiểm toán viên trong việc công bố kết quả kiểm toán.

Trên cơ sở phát triển quan điểm của DeAngelo, nhiều nghiên cứu sau đó đã mở rộng khái niệm chất lượng kiểm toán theo hướng tiếp cận đa chiều. Francis (2011) cho rằng chất lượng kiểm toán không chỉ phản ánh kết quả của quá trình kiểm toán mà còn chịu ảnh hưởng của nhiều yếu tố trong toàn bộ hệ thống kiểm toán, bao gồm đặc điểm của kiểm toán viên, tổ chức kiểm toán, môi trường pháp lý và cơ chế quản trị [51].

Từ góc độ nghề nghiệp kiểm toán, các tổ chức quốc tế cũng tiếp cận chất lượng kiểm toán dựa trên mức độ tuân thủ chuẩn mực và hiệu quả của quá trình kiểm toán. Theo hệ thống chuẩn mực của INTOSAI, hoạt động kiểm toán khu vực công cần tuân thủ các nguyên tắc và chuẩn mực được quy định trong khung Hệ thống các tuyên bố chuyên môn của INTOSAI.

Từ góc nhìn dịch vụ công, chất lượng kiểm toán còn gắn với mức độ đáp ứng kỳ vọng xã hội, khả năng thúc đẩy cải cách hành chính và củng cố niềm tin công chúng. Đồng thời, theo chuẩn mực quốc tế INTOSAI và IAASB, chất lượng được định lượng thông qua mức độ tuân thủ quy trình, bằng chứng kiểm toán và sự hữu ích của báo cáo.

Tuy nhiên, khi áp dụng vào bối cảnh hội nhập, cần thiết phải đặt khái niệm chất lượng kiểm toán nhà nước vào mối quan hệ với cơ chế vận hành của nhà nước và thị trường trong môi trường xuyên quốc gia. Theo đó, kiểm toán nhà nước không chỉ là công cụ kỹ thuật mà còn là thiết chế quyền lực điều tiết quá trình phân phối nguồn lực công, kiểm soát quyền lực tài chính và bảo đảm tính minh bạch trong không gian chính sách chịu ảnh hưởng của các cam kết và quy chuẩn quốc tế.

Trong phạm vi và nội dung nghiên cứu của luận án, khái niệm Chất

lượng kiểm toán nhà nước được hiểu như sau: *Chất lượng kiểm toán nhà nước là mức độ mà cơ quan Kiểm toán nhà nước thực hiện đầy đủ và hiệu quả chức năng kiểm tra, giám sát việc quản lý và sử dụng nguồn lực công thông qua các hoạt động kiểm toán, thể hiện ở chất lượng thực hiện các cuộc kiểm toán, hiệu quả phát hiện và kiến nghị xử lý sai phạm, cũng như tác động của kiểm toán đối với việc nâng cao tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và hiệu quả quản lý tài chính công trong bối cảnh hội nhập quốc tế.*

Từ khái niệm trên có thể thấy, chất lượng kiểm toán nhà nước trước hết phản ánh mức độ thực hiện chức năng kiểm tra, giám sát việc quản lý và sử dụng các nguồn lực công thông qua hoạt động của cơ quan Kiểm toán nhà nước. Nội dung của chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ thể hiện ở việc tuân thủ chuẩn mực và quy trình kiểm toán trong từng cuộc kiểm toán, mà còn ở năng lực tổ chức và vận hành của cơ quan kiểm toán, cũng như hiệu quả phát hiện, kiến nghị và xử lý các sai phạm trong quản lý tài chính công. Đồng thời, chất lượng kiểm toán nhà nước còn được phản ánh thông qua tác động của hoạt động kiểm toán đối với việc nâng cao tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và hiệu quả quản lý, sử dụng nguồn lực công. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế, chất lượng kiểm toán nhà nước còn gắn với khả năng tiếp cận và vận dụng các chuẩn mực, thông lệ kiểm toán quốc tế trong hoạt động kiểm toán công. Như vậy, chất lượng kiểm toán nhà nước là một khái niệm có nội hàm rộng, phản ánh tổng hợp năng lực, quá trình thực hiện và kết quả của hoạt động kiểm toán nhà nước. Từ cách tiếp cận này có thể thấy chất lượng kiểm toán nhà nước mang những đặc điểm riêng gắn với chức năng, vị trí và vai trò của cơ quan Kiểm toán Nhà nước trong hệ thống quản lý tài chính công.

2.1.2. Đặc điểm của chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

Thứ nhất, chất lượng kiểm toán nhà nước mang tính tổng hợp, phản ánh kết quả của toàn bộ quá trình tổ chức và thực hiện hoạt động kiểm toán công.

Khác với cách tiếp cận chỉ tập trung vào từng cuộc kiểm toán riêng lẻ, chất lượng kiểm toán nhà nước được hình thành từ sự kết hợp của nhiều yếu tố trong hệ thống kiểm toán, bao gồm việc lựa chọn đối tượng kiểm toán, tổ chức thực hiện kiểm toán, đánh giá bằng chứng và ban hành kết luận, kiến nghị kiểm toán. Vì vậy, chất lượng kiểm toán không chỉ được phản ánh qua các phát hiện sai phạm hay số lượng cuộc kiểm toán, mà còn thể hiện ở mức độ tin cậy của kết luận kiểm toán, giá trị của các kiến nghị và khả năng tác động đến việc hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính công..

Thứ hai, chất lượng kiểm toán nhà nước gắn với mối quan hệ thể chế giữa cơ quan kiểm toán và các chủ thể quản lý, sử dụng nguồn lực công.

Trong hệ thống quản lý tài chính công, Kiểm toán Nhà nước là thiết chế đại diện cho quyền lực giám sát của Nhà nước đối với việc quản lý và sử dụng ngân sách, tài sản công. Vì vậy, chất lượng kiểm toán chịu ảnh hưởng trực tiếp từ mối quan hệ giữa cơ quan kiểm toán với các đơn vị được kiểm toán và với các cơ quan có thẩm quyền như Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan quản lý tài chính. Khi mối quan hệ này được thiết lập trên cơ sở pháp lý rõ ràng, bảo đảm tính độc lập, khách quan và trách nhiệm giải trình, hoạt động kiểm toán sẽ có điều kiện phát huy vai trò giám sát và nâng cao hiệu lực của các kết luận kiểm toán..

Thứ ba, chất lượng kiểm toán nhà nước phụ thuộc vào năng lực thể chế và năng lực tổ chức của cơ quan kiểm toán.

Chất lượng kiểm toán không chỉ là kết quả của kỹ thuật nghiệp vụ mà còn chịu tác động bởi các điều kiện bảo đảm cho hoạt động kiểm toán. Những yếu tố như hệ thống pháp luật và chuẩn mực kiểm toán, trình độ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên, mức độ ứng dụng công nghệ trong kiểm toán, cũng như quy trình tổ chức thực hiện kiểm toán có vai trò quyết định đến độ tin cậy và hiệu quả của kết quả kiểm toán. Do đó, nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước gắn liền với hoàn thiện thể chế kiểm toán,

nâng cao năng lực đội ngũ kiểm toán viên và hiện đại hóa phương pháp, công cụ kiểm toán..

Thứ tư, chất lượng kiểm toán nhà nước gắn với mục tiêu phục vụ lợi ích công và tăng cường minh bạch tài chính công.

Khác với kiểm toán trong khu vực tư nhân chủ yếu hướng tới lợi ích của nhà đầu tư hoặc doanh nghiệp, kiểm toán nhà nước hướng tới việc bảo đảm tính minh bạch và trách nhiệm giải trình trong quản lý, sử dụng nguồn lực công. Vì vậy, chất lượng kiểm toán nhà nước được phản ánh thông qua khả năng cung cấp thông tin tin cậy cho Quốc hội, Chính phủ và xã hội về tình hình quản lý tài chính công, qua đó góp phần củng cố kỷ luật tài khóa và nâng cao hiệu quả quản trị nhà nước..

Thứ năm, chất lượng kiểm toán nhà nước mang tính động và chịu tác động của quá trình hội nhập quốc tế.

Trong bối cảnh toàn cầu hóa và hội nhập kinh tế quốc tế, hoạt động quản lý tài chính công ngày càng chịu ảnh hưởng của các chuẩn mực và thông lệ quốc tế. Vì vậy, chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ được đánh giá theo các tiêu chuẩn trong nước mà còn gắn với mức độ tiếp cận và vận dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế, đặc biệt là hệ thống chuẩn mực của INTOSAI. Điều này đòi hỏi cơ quan kiểm toán nhà nước phải liên tục đổi mới phương pháp kiểm toán, nâng cao năng lực chuyên môn và tăng cường hợp tác quốc tế nhằm đáp ứng yêu cầu ngày càng cao của quản trị tài chính công hiện đại.

2.1.3. Các lý thuyết liên quan về chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập kinh tế quốc tế

2.1.3.1. Lý thuyết về quản trị công

Quản trị công là lĩnh vực nghiên cứu và thực hành xuất hiện từ thập niên 1980 như một bước phát triển mới của khoa học quản lý nhà nước, kế thừa lý luận hành chính công truyền thống và chịu tác động mạnh mẽ của quá

trình cải cách khu vực công trên phạm vi toàn cầu. Sự phát triển của kinh tế thị trường, yêu cầu nâng cao hiệu lực, hiệu quả hoạt động của bộ máy nhà nước, cùng sức ép về minh bạch, trách nhiệm giải trình và kiểm soát quyền lực đã đặt ra đòi hỏi phải hình thành một cách tiếp cận mới trong quản lý nhà nước. Quản trị công vì vậy ra đời với vai trò là khung lý thuyết tổng hợp, kết hợp các tư tưởng của kinh tế học thể chế, lý thuyết lựa chọn công, quản lý doanh nghiệp hiện đại và lý luận dân chủ pháp quyền nhằm hướng đến xây dựng bộ máy công quyền hoạt động dựa trên nguyên tắc hiệu quả, minh bạch, cạnh tranh lành mạnh và phục vụ người dân.

Về nội dung, lý thuyết quản trị công bao gồm bốn trụ cột cốt lõi. Thứ nhất, quản trị theo kết quả nhấn mạnh việc thiết lập mục tiêu, tiêu chí đánh giá và đo lường hiệu suất để bảo đảm hoạt động công đem lại giá trị cho xã hội. Thứ hai, trách nhiệm giải trình yêu cầu cơ quan công quyền phải chịu trách nhiệm trước Nhà nước, người dân và các chủ thể liên quan về các quyết định và kết quả thực thi công vụ. Thứ ba, minh bạch và công khai thông tin nhằm đảm bảo quá trình quản lý nhà nước được kiểm soát bằng thông tin đầy đủ, kịp thời, giúp giảm thiểu tham nhũng, thất thoát và tạo niềm tin của công chúng. Thứ tư, sự tham gia của các bên liên quan nhấn mạnh vai trò của cộng đồng, doanh nghiệp, tổ chức xã hội trong cấu trúc quản trị, qua đó mở rộng nguồn lực và nâng cao chất lượng chính sách công.

Trong bối cảnh đó, kiểm toán nhà nước trở thành thiết chế không thể tách rời của quản trị công hiện đại. Với chức năng kiểm tra, xác nhận và đánh giá việc quản lý, sử dụng tài chính công và tài sản công, kiểm toán nhà nước góp phần hiện thực hóa các giá trị cốt lõi của quản trị công. Thứ nhất, kiểm toán nhà nước là công cụ bảo đảm tính minh bạch và liêm chính tài chính, cung cấp bằng chứng khách quan về tính trung thực của báo cáo tài chính và tính tuân thủ pháp luật của các cơ quan, đơn vị. Thứ hai, thông qua phát hiện sai phạm, kiến nghị xử lý và cải thiện cơ chế chính sách, kiểm toán nhà nước

tăng cường trách nhiệm giải trình của bộ máy công quyền, góp phần hạn chế lãng phí, thất thoát và tham nhũng. Thứ ba, thông tin kiểm toán cung cấp cơ sở khoa học và thực chứng cho việc hoạch định chính sách, cải cách tài chính công và tối ưu hóa phân bổ nguồn lực. Thứ tư, kiểm toán nhà nước tạo dựng niềm tin của người dân vào Nhà nước bằng cách chứng minh rằng tài sản công được quản lý đúng mục đích và vì lợi ích xã hội.

Như vậy, quản trị công và kiểm toán nhà nước có mối quan hệ hữu cơ: quản trị công tạo ra khung lý luận và yêu cầu về minh bạch – trách nhiệm giải trình hiệu quả, còn kiểm toán nhà nước là cơ chế bảo đảm, chuyển hóa các yêu cầu đó thành thực tiễn thông qua các hoạt động kiểm tra, đánh giá độc lập. Trong hệ thống quản trị nhà nước hiện đại, kiểm toán nhà nước không chỉ là thiết chế kỹ thuật tài chính mà còn là công cụ kiểm soát quyền lực, nâng cao chất lượng quản trị và thúc đẩy phát triển bền vững. Sự gắn kết giữa hai lĩnh vực này tạo nên nền tảng quan trọng để xây dựng bộ máy công quyền chuyên nghiệp, hiệu lực, hiệu quả và phục vụ nhân dân.

2.1.3.2. Lý thuyết thể chế

Lý thuyết thể chế là nền tảng quan trọng để phân tích môi trường vận hành và cải cách của Kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế. Theo Douglas North (1990), thể chế được hiểu là tập hợp các quy tắc chính thức (luật pháp, chính sách) và phi chính thức (chuẩn mực, đạo đức) định hướng hành vi tổ chức, ảnh hưởng trực tiếp đến hiệu quả quản trị công và sự phát triển kinh tế [38]. Thể chế mạnh giúp giảm chi phí giao dịch và nâng cao hiệu quả thực thi chính sách. Đối với Kiểm toán nhà nước, việc nâng cao chất lượng hoạt động phải đi đôi với cải cách thể chế về cơ cấu tổ chức, quyền hạn pháp lý và cơ chế vận hành. Bổ sung vào đó, Meyer và Rowan (1977) lập luận rằng các tổ chức công không chỉ tìm kiếm hiệu quả kỹ thuật mà còn phải tuân thủ các kỳ vọng thể chế để đạt được tính chính danh trong mắt xã hội và quốc tế [51].

Trong bối cảnh hội nhập, Kiểm toán nhà nước cần điều chỉnh cấu trúc, quy trình và báo cáo theo chuẩn mực INTOSAI, ISSAI để thể hiện năng lực và sự minh bạch. Việc áp dụng kiểm toán điện tử, công bố công khai kết quả kiểm toán hay tổ chức lại quy trình theo rủi ro là biểu hiện của sự thể chế hóa theo chuẩn mực quốc tế. Như vậy, nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước phải được đặt trong tiến trình cải cách thể chế toàn diện, từ môi trường pháp lý đến hành vi tổ chức. Đây là cơ sở để Kiểm toán nhà nước phát huy vai trò giám sát tài chính công hiệu quả, phù hợp với chuẩn mực hội nhập toàn cầu.

2.1.3.3. Lý thuyết đại diện

Lý thuyết đại diện là một trong những nền tảng quan trọng để lý giải mối quan hệ quyền lực giữa các chủ thể trong nền kinh tế và hệ thống chính trị - xã hội, đặc biệt là trong quản trị nhà nước hiện đại. Được phát triển bởi Jensen và Meckling (1976), lý thuyết này khẳng định rằng trong mọi hệ thống trao quyền, luôn tồn tại một quan hệ ủy quyền giữa hai bên: người ủy quyền – chủ thể nắm giữ quyền lợi và tài nguyên, và người được ủy quyền – chủ thể được giao quyền để thực hiện các chức năng thay mặt người ủy quyền. Tuy nhiên, do sự bất cân xứng thông tin và khác biệt về lợi ích giữa hai bên, người đại diện có thể hành động vì lợi ích cá nhân thay vì vì lợi ích chung. Tình trạng này tạo ra thứ gọi là "vấn đề người đại diện" – biểu hiện cụ thể của sự mâu thuẫn trong phân phối và sử dụng quyền lực [53]. Trong khu vực công, quan hệ giữa người dân và Nhà nước là ví dụ điển hình cho mô hình đại diện mở rộng: người dân trao quyền cho bộ máy công quyền sử dụng tài nguyên công, quản lý ngân sách và thiết kế chính sách công với kỳ vọng về công bằng, hiệu quả và minh bạch. Tuy nhiên, trong điều kiện thiếu vắng trách nhiệm giải trình, thiếu công khai thông tin và thể chế yếu kém, Nhà nước có thể sử dụng quyền lực công theo hướng không phản ánh đầy đủ lợi ích của người dân, thậm chí tạo ra những mối quan hệ thân hữu hoặc lợi ích nhóm trong quản lý tài chính công.

Trong bối cảnh đó, các thiết chế kiểm soát như kiểm toán nhà nước trở thành công cụ thiết yếu để tái cân bằng quan hệ đại diện. Kiểm toán cung cấp thông tin độc lập, minh bạch và có cơ sở pháp lý cho người dân, Quốc hội và các tổ chức giám sát để đánh giá tính hiệu quả, hợp pháp và đạo đức trong việc sử dụng ngân sách. Về bản chất, hoạt động kiểm toán không chỉ dừng lại ở việc phát hiện sai phạm, mà còn là cơ chế điều chỉnh hành vi của "người đại diện" và tái khẳng định vai trò của công chúng trong kiểm soát quyền lực nhà nước. Do đó, trong nghiên cứu chất lượng kiểm toán nhà nước, lý thuyết đại diện giúp xác định rõ chức năng then chốt của kiểm toán là bảo vệ lợi ích công, thông qua việc thu hẹp khoảng cách thông tin, tăng cường trách nhiệm giải trình và giám sát quyền lực công một cách hiệu quả. Đặc biệt trong bối cảnh hội nhập quốc tế, khi các thiết chế tài chính công của Việt Nam phải đối mặt với yêu cầu minh bạch hóa từ các tổ chức quốc tế như WB, IMF, ADB... và các cam kết toàn cầu về quản trị công, lý thuyết đại diện càng trở nên hữu ích để lý giải vì sao chất lượng kiểm toán không chỉ là yêu cầu nội tại của một thiết chế hành chính, mà còn là biểu hiện cụ thể của tiến trình dân chủ hóa và chuẩn mực hóa quyền lực nhà nước trong điều kiện toàn cầu hóa.

2.1.3.4. Lý thuyết trách nhiệm giải trình

Lý thuyết trách nhiệm giải trình đóng vai trò quan trọng trong việc lý giải cơ chế kiểm soát quyền lực công, đặc biệt là trong điều kiện vận hành của Nhà nước hiện đại. Trách nhiệm giải trình được hiểu là nghĩa vụ của các chủ thể nắm quyền lực công phải báo cáo, giải thích và chịu hệ quả đối với các quyết định và hành vi của mình trước các chủ thể giám sát có thẩm quyền hoặc trước công chúng. Theo Bovens (2007), trách nhiệm giải trình không chỉ là một nguyên tắc đạo đức hành chính, mà còn là trụ cột trong thiết kế của quản trị dân chủ, giúp duy trì sự cân bằng quyền lực giữa Nhà nước và xã hội. Trách nhiệm giải trình không đơn thuần là một thủ tục hành chính hay báo cáo kỹ thuật, mà là một thiết chế nhằm kiểm soát quyền lực công, gắn chặt

với mối quan hệ giữa các tầng lớp xã hội và Nhà nước. Trong môi trường có phân tầng lợi ích, rủi ro của việc quyền lực công bị lạm dụng hoặc sử dụng sai mục đích là rất lớn nếu thiếu các cơ chế buộc các chủ thể quyền lực phải trả lời trước người dân. Trách nhiệm giải trình vì vậy gắn liền với mức độ dân chủ hóa trong cấu trúc quyền lực, phản ánh năng lực của xã hội trong việc buộc Nhà nước phải minh bạch, có trách nhiệm và hành động đúng với lợi ích chung [65].

Kiểm toán nhà nước trong hệ thống các công cụ quản lý tài chính công chính là một thiết chế thực thi trách nhiệm giải trình bên ngoài. Thông qua hoạt động kiểm tra, đánh giá và báo cáo độc lập về việc sử dụng ngân sách và tài sản công, kiểm toán nhà nước giúp cung cấp cơ sở để Quốc hội, Chính phủ và người dân giám sát hành vi của các đơn vị được trao quyền lực tài chính, từ đó phòng ngừa sai phạm, thúc đẩy tuân thủ pháp luật và nâng cao hiệu quả quản trị. Chất lượng kiểm toán nhà nước vì thế không chỉ đo bằng số lượng báo cáo hay tỷ lệ phát hiện sai phạm, mà còn thể hiện qua mức độ tác động của kết quả kiểm toán đến việc cải thiện trách nhiệm giải trình trong khu vực công.

Trong bối cảnh hội nhập quốc tế, yêu cầu về trách nhiệm giải trình không chỉ đến từ bên trong hệ thống chính trị - xã hội của mỗi quốc gia, mà còn đến từ các tổ chức tài chính quốc tế, nhà đầu tư nước ngoài và cam kết của các quốc gia với chuẩn mực toàn cầu về minh bạch và quản trị công (OECD, 2011). Do đó, lý thuyết trách nhiệm giải trình giúp khẳng định rằng việc nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ là cải tiến kỹ thuật hay nâng cao nghiệp vụ, mà là một phần trong quá trình dân chủ hóa quản trị công và thích ứng thể chế trong môi trường toàn cầu hóa.

2.1.4. Một số mô hình kiểm toán nhà nước trên thế giới

Trong hệ thống quản trị công hiện đại, cơ quan kiểm toán nhà nước giữ vai trò then chốt trong việc bảo đảm tính minh bạch, hợp pháp và hiệu quả

của việc quản lý và sử dụng ngân sách công. Theo INTOSAI các cơ quan kiểm toán tối cao được phân loại thành ba mô hình chính: mô hình nghị viện, mô hình tòa án và mô hình hỗn hợp [47]. Mỗi mô hình ra đời trong bối cảnh chính trị pháp luật khác nhau, phản ánh cách thức tổ chức quyền lực nhà nước, cũng như quan điểm về kiểm soát và giám sát quyền lực công trong từng quốc gia.

❖ *Mô hình Nghị viện*

Mô hình kiểm toán nghị viện bắt nguồn từ Vương quốc Anh, nơi Văn phòng Tổng Kiểm toán được thành lập từ thế kỷ XIX nhằm giám sát việc sử dụng ngân sách quốc gia [67]. Đặc trưng của mô hình này là cơ quan kiểm toán trực thuộc Quốc hội, hoạt động độc lập với Chính phủ và có nhiệm vụ cung cấp báo cáo kiểm toán trực tiếp cho Quốc hội, thường thông qua một Ủy ban chuyên trách như Ủy ban Tài khoản Công. Mục tiêu trọng tâm của mô hình nghị viện là bảo đảm tính trách nhiệm giải trình của Chính phủ trước Quốc hội và cử tri, phù hợp với mô hình quản trị dân chủ đại nghị.

Theo lý thuyết tổ chức và lý thuyết đại diện, mô hình nghị viện phản ánh sự phân tách quyền lực rõ rệt giữa cơ quan hành pháp và lập pháp, đồng thời khẳng định vai trò của Quốc hội như người giám sát tối cao việc sử dụng ngân sách nhà nước. Tại Anh, Cơ quan Kiểm toán quốc gia (NAO) có quyền kiểm toán toàn bộ các bộ ngành, cơ quan hành chính và các tổ chức sử dụng ngân sách công. Các báo cáo của NAO thường công khai, được truyền thông rộng rãi và trở thành cơ sở để Quốc hội chất vấn các bộ trưởng hoặc lãnh đạo cơ quan công quyền về việc sử dụng công quỹ [63].

Một ưu điểm lớn của mô hình nghị viện là tính minh bạch và hiệu lực giám sát chính trị, giúp tăng cường trách nhiệm giải trình của Chính phủ. Tuy nhiên, nhược điểm có thể xuất hiện khi quyền hạn của cơ quan kiểm toán bị hạn chế bởi các quy định pháp luật không đủ mạnh, hoặc khi mối quan hệ giữa Quốc hội và Chính phủ quá gần gũi về mặt chính trị, dẫn đến tình trạng giám sát mang tính hình thức. Ngoài Anh, mô hình Westminster được áp

dụng rộng rãi tại Úc, Canada, Ấn Độ, New Zealand và một số quốc gia thuộc Khối Thịnh vượng chung.

❖ *Mô hình Tòa án*

Mô hình Tòa án kiểm toán có nguồn gốc từ Pháp, gắn với thiết chế Tòa Thẩm kế thành lập từ thế kỷ XIV. Khác với mô hình Nghị viện, cơ quan kiểm toán trong mô hình này mang tính chất tài phán, nghĩa là có quyền ra phán quyết pháp lý, xử phạt hành chính hoặc buộc bồi hoàn đối với các hành vi sai phạm trong quản lý, sử dụng tài chính công [50]. Trong mô hình Tòa án, cơ quan kiểm toán có hai chức năng song song: kiểm toán tài chính tuân thủ và xét xử tài chính. Điều này giúp tăng cường quyền lực chế tài, bảo đảm rằng các sai phạm tài chính không chỉ bị phát hiện mà còn bị xử lý trực tiếp. Tòa Thẩm kế Pháp không chỉ thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính của các bộ, ngành, địa phương, mà còn ra quyết định buộc các cán bộ quản lý công phải bồi hoàn ngân sách khi phát hiện thất thoát [36]. Tuy nhiên, mô hình Tòa án kiểm toán cũng có những hạn chế nhất định. Tính chất tài phán khiến quy trình kiểm toán thường dài, phức tạp, đòi hỏi trình tự tố tụng chặt chẽ, làm giảm tính linh hoạt và khả năng phản ứng nhanh của hoạt động kiểm toán. Bên cạnh đó, sự tập trung quyền lực quá mức vào cơ quan kiểm toán có thể dẫn tới nguy cơ lạm quyền nếu không có thiết chế giám sát ngược lại [43]. Ngoài Pháp, mô hình này phổ biến tại Bồ Đào Nha, Tây Ban Nha, Hy Lạp, một số quốc gia Nam Mỹ và Châu Phi chịu ảnh hưởng từ hệ thống pháp luật Pháp.

❖ *Mô hình Hỗn hợp*

Mô hình Hỗn hợp, còn gọi là mô hình đồng thể, thường được áp dụng tại các quốc gia như Đức, Hà Lan, Hàn Quốc. Đặc trưng lớn nhất của mô hình này là cơ quan kiểm toán nhà nước được tổ chức theo hình thức tập thể lãnh đạo. Thay vì chỉ có một Tổng Kiểm toán như ở mô hình Nghị viện, hoặc hoạt động như tòa án như ở mô hình Judicial, cơ quan kiểm toán trong mô hình này có một hội đồng gồm nhiều thành viên cùng ra quyết định [44]. Tính

đồng thể giúp bảo đảm tính khách quan và giảm nguy cơ lạm quyền, vì các kết luận kiểm toán phải được biểu quyết tập thể. Đồng thời, mô hình hỗn hợp thường kết hợp chức năng kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động, với quyền đưa ra khuyến nghị, nhưng không có quyền xét xử như mô hình Tòa án [31]. Tại Đức, cơ quan Kiểm toán Liên bang Đức báo cáo cho cả Quốc hội và Chính phủ, nhưng hoàn toàn độc lập trong hoạt động nghiệp vụ. Cơ quan này có quyền kiểm toán tất cả các khoản thu chi của Liên bang Đức, đồng thời đưa ra các báo cáo công khai được công chúng và Quốc hội đặc biệt quan tâm. Ưu điểm lớn của mô hình này là tính dân chủ nội bộ, tránh phụ thuộc quyền lực vào một cá nhân, đồng thời cho phép đa dạng góc nhìn trong hoạt động kiểm toán [40]. Hạn chế chính của mô hình hỗn hợp là quy trình ra quyết định có thể chậm, nhất là khi ý kiến các thành viên hội đồng không đồng thuận. Ngoài Đức, mô hình này còn phổ biến ở Hà Lan, Hàn Quốc, Nhật Bản, Bỉ và một số quốc gia Bắc Âu.

2.1.5. Các chuẩn mực kiểm toán hiện hành

2.1.5.1. Khung chuẩn mực kiểm toán quốc tế đối với cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI – IFPP)

Trong bối cảnh quản trị công hiện đại đặt ra yêu cầu ngày càng cao về minh bạch, trách nhiệm giải trình và hiệu quả sử dụng nguồn lực công, việc thiết lập một hệ thống chuẩn mực kiểm toán thống nhất có ý nghĩa đặc biệt quan trọng đối với các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới. Hệ thống chuẩn mực kiểm toán quốc tế do INTOSAI xây dựng hiện nay được tổ chức trong khuôn khổ INTOSAI viết tắt là IFPP, được hoàn thiện và đưa vào áp dụng từ năm 2019 nhằm thay thế và tái cấu trúc hệ thống chuẩn mực ISSAI trước đây. Khung IFPP đóng vai trò là nền tảng nghề nghiệp chung cho các cơ quan kiểm toán tối cao, góp phần chuẩn hóa phương pháp, quy trình và tiêu chuẩn chất lượng của hoạt động kiểm toán khu vực công trên phạm vi toàn cầu.

Khung IFPP được cấu trúc thành ba nhóm tài liệu chính, phản ánh hệ thống chuẩn mực kiểm toán từ cấp độ nguyên tắc nền tảng đến hướng dẫn thực hành.

Thứ nhất, các tuyên bố của INTOSAI xác lập những nguyên tắc nền tảng đối với hoạt động của cơ quan kiểm toán tối cao. Tiêu biểu là Tuyên bố Lima về các nguyên tắc kiểm toán (1977) và Tuyên bố Mexico về tính độc lập của cơ quan kiểm toán tối cao (2007). Các tuyên bố này khẳng định rằng cơ quan kiểm toán tối cao cần được bảo đảm tính độc lập về tổ chức, tài chính và hoạt động chuyên môn để có thể thực hiện chức năng giám sát tài chính công một cách khách quan và hiệu quả.

Thứ hai, hệ thống chuẩn mực kiểm toán quốc tế của cơ quan kiểm toán tối cao (ISSAI) giữ vai trò trung tâm trong khung IFPP. Các chuẩn mực này quy định những nguyên tắc và yêu cầu cơ bản đối với hoạt động kiểm toán khu vực công. Các chuẩn mực nền tảng hiện hành bao gồm: Các chuẩn mực nền tảng của hệ thống ISSAI hiện hành bao gồm: ISSAI 100 – Nguyên tắc cơ bản của kiểm toán khu vực công (2019); ISSAI 200 – Nguyên tắc kiểm toán tài chính (2019); ISSAI 300 – Nguyên tắc kiểm toán hoạt động (2019); và ISSAI 400 – Nguyên tắc kiểm toán tuân thủ (2019).

Các chuẩn mực này quy định những yêu cầu cơ bản đối với toàn bộ quy trình kiểm toán, bao gồm lập kế hoạch kiểm toán, đánh giá rủi ro, thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán, cũng như việc lập và công bố báo cáo kiểm toán. Việc áp dụng các chuẩn mực ISSAI giúp bảo đảm rằng hoạt động kiểm toán khu vực công được thực hiện theo những nguyên tắc minh bạch, khách quan và nhất quán, đồng thời tạo điều kiện thuận lợi cho việc so sánh và hợp tác giữa các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới.

Thứ ba, hệ thống tài liệu hướng dẫn thực hành (GUID) cung cấp những phương pháp và kỹ thuật cụ thể nhằm hỗ trợ kiểm toán viên vận dụng các chuẩn mực ISSAI trong các lĩnh vực chuyên môn khác nhau, như kiểm toán

công nghệ thông tin, kiểm toán môi trường, kiểm toán đầu tư công hoặc kiểm toán các chương trình phát triển. Các tài liệu hướng dẫn này giúp các cơ quan kiểm toán tối cao có thể linh hoạt áp dụng chuẩn mực quốc tế phù hợp với điều kiện pháp lý, kinh tế và tổ chức của từng quốc gia.

Thông qua việc áp dụng khung chuẩn mực IFPP, các cơ quan kiểm toán tối cao có thể nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán, tăng cường tính minh bạch của hệ thống tài chính công và củng cố trách nhiệm giải trình của bộ máy nhà nước. Đồng thời, IFPP cũng tạo nền tảng quan trọng cho quá trình hợp tác và hội nhập quốc tế trong lĩnh vực kiểm toán khu vực công.

Đối với Việt Nam, việc tham chiếu và vận dụng các chuẩn mực ISSAI trong khung IFPP góp phần chuẩn hóa quy trình nghiệp vụ kiểm toán nhà nước, nâng cao chất lượng báo cáo kiểm toán và từng bước tiệm cận với các thông lệ quốc tế. Đồng thời, việc áp dụng các chuẩn mực này cũng tạo điều kiện để kiểm toán nhà nước chuyển từ cách tiếp cận kiểm toán truyền thống sang kiểm toán dựa trên rủi ro, phù hợp với yêu cầu nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công và hội nhập quốc tế.

2.1.5.2. Các nguyên tắc hoạt động cốt lõi của cơ quan kiểm toán nhà nước theo chuẩn quốc tế

Căn cứ tại Điều 2 Quy chế làm việc của Kiểm toán nhà nước ban hành kèm theo Quyết định 1278/QĐ-KTNN năm 2016, có quy định về nguyên tắc làm việc như sau:

Thứ nhất, kiểm toán nhà nước làm việc theo chế độ Thủ trưởng, thực hiện nguyên tắc tập trung dân chủ, bảo đảm sự chỉ đạo, điều hành thống nhất, thông suốt của Tổng kiểm toán nhà nước đối với các lĩnh vực công tác của kiểm toán nhà nước; mọi hoạt động của kiểm toán nhà nước đều phải tuân theo quy định của pháp luật và của kiểm toán nhà nước.

Kiểm toán nhà nước làm việc theo chế độ Thủ trưởng, nghĩa là quyền lãnh đạo cao nhất thuộc về Tổng kiểm toán nhà nước, người chịu trách nhiệm

chỉ đạo toàn diện các hoạt động của cơ quan. Tổng Kiểm toán Nhà nước có quyền quyết định các vấn đề quan trọng liên quan đến chiến lược phát triển, kế hoạch kiểm toán, tổ chức bộ máy và các kết luận kiểm toán cuối cùng. Chế độ này giúp bảo đảm sự chỉ đạo tập trung, thống nhất, nâng cao hiệu quả quản lý, điều hành và ra quyết định trong toàn bộ hệ thống kiểm toán nhà nước. Đồng thời, kiểm toán nhà nước tuân thủ nguyên tắc tập trung dân chủ, một nguyên tắc quản lý quan trọng trong hệ thống cơ quan nhà nước ở Việt Nam. Nguyên tắc này bảo đảm rằng các quyết định được đưa ra dựa trên sự kết hợp giữa ý kiến tập thể và quyền quyết định cuối cùng của người đứng đầu. Trong quá trình kiểm toán, các kiểm toán viên có trách nhiệm trình bày ý kiến, đưa ra các đánh giá và khuyến nghị dựa trên bằng chứng kiểm toán thu thập được. Tuy nhiên, quyết định cuối cùng về kết quả kiểm toán thuộc về Tổng Kiểm toán Nhà nước nhằm bảo đảm tính thống nhất và nhất quán trong toàn hệ thống. Việc tuân thủ các quy định pháp luật và quy chế nội bộ là yêu cầu bắt buộc trong mọi hoạt động của kiểm toán nhà nước. Tất cả các hoạt động kiểm toán phải tuân theo Luật Kiểm toán nhà nước và các văn bản pháp luật liên quan, đồng thời tuân thủ nghiêm ngặt các quy chế làm việc, quy trình kiểm toán và chuẩn mực kiểm toán đã được ban hành. Điều này giúp bảo đảm rằng mọi cuộc kiểm toán đều diễn ra đúng pháp luật, bảo đảm tính hợp pháp, minh bạch và công bằng. Việc vận hành kiểm toán nhà nước theo chế độ Thủ trưởng và nguyên tắc tập trung dân chủ giúp bảo đảm rằng các hoạt động kiểm toán được điều hành thông suốt, nhất quán, đồng thời phát huy vai trò giám sát của tập thể kiểm toán viên. Sự kết hợp giữa quyền quyết định tập trung và sự tham gia đóng góp ý kiến từ các cấp kiểm toán viên giúp kiểm toán nhà nước thực hiện tốt nhiệm vụ kiểm tra, giám sát tài chính công, bảo đảm lợi ích quốc gia và tính minh bạch trong quản lý ngân sách nhà nước.

Thứ hai, phân công, phân cấp rõ ràng là một trong những yếu tố cốt lõi trong tổ chức và hoạt động của các cơ quan quản lý nhà nước, bao gồm kiểm

toán nhà nước. Việc áp dụng nguyên tắc này giúp bảo đảm rằng các nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm được xác định một cách rõ ràng, không chồng chéo giữa các cấp lãnh đạo, đơn vị và cá nhân liên quan. Đây là cơ sở để bảo đảm tính hiệu quả, minh bạch trong hoạt động quản lý và nâng cao chất lượng công việc được giao.

Nguyên tắc yêu cầu rằng mỗi công việc chỉ được giao cho một đơn vị thực hiện. Điều này giúp tránh tình trạng trùng lặp, đùn đẩy trách nhiệm hoặc thiếu sự rõ ràng trong phân công công việc. Khi công việc liên quan đến nhiều đơn vị, một đơn vị sẽ được chỉ định làm đơn vị chủ trì, chịu trách nhiệm chính trong việc điều phối và hoàn thành nhiệm vụ, trong khi các đơn vị liên quan phối hợp hỗ trợ, thực hiện các phần việc cụ thể theo phân công.

Trong nguyên tắc này, Thủ trưởng đơn vị là người chịu trách nhiệm chính về mọi nhiệm vụ được giao cho đơn vị mình. Điều này có nghĩa là nếu xảy ra sai sót, vi phạm hoặc kết quả công việc không đạt yêu cầu, người đứng đầu đơn vị phải chịu trách nhiệm trước cấp trên và pháp luật. Cách thức này tạo ra cơ chế quản lý hiệu quả thông qua việc cá nhân hóa trách nhiệm, bảo đảm rằng không có nhiệm vụ nào bị bỏ sót hoặc thiếu người chịu trách nhiệm.

Khi công việc được phân cấp rõ ràng, các đơn vị và cá nhân có thể chủ động và sáng tạo trong cách thức thực hiện nhiệm vụ. Họ có quyền quyết định trong phạm vi được giao, bảo đảm sự linh hoạt trong quá trình triển khai công việc. Điều này không chỉ giúp đẩy nhanh tiến độ công việc mà còn khuyến khích các sáng kiến cải tiến trong quy trình làm việc. Tuy nhiên, tính chủ động này phải gắn liền với tinh thần trách nhiệm và tuân thủ các quy định pháp luật. Các sáng kiến phải phù hợp với quy định pháp luật và góp phần nâng cao hiệu quả công việc, không làm ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán hoặc các hoạt động giám sát tài chính công.

Việc áp dụng nguyên tắc này giúp cơ quan kiểm toán hoạt động có tổ chức, bảo đảm rằng các nhiệm vụ được giao đúng người, đúng đơn vị, tránh

tình trạng làm việc chung chung hoặc thiếu người chịu trách nhiệm. Điều này làm giảm bớt tình trạng quan liêu, chồng chéo trong công tác quản lý, tăng cường hiệu quả giám sát và nâng cao chất lượng kiểm toán.

Nguyên tắc phân công, phân cấp rõ ràng, đề cao trách nhiệm và phát huy tính chủ động, sáng tạo không chỉ bảo đảm hoạt động kiểm toán của kiểm toán nhà nước được tổ chức một cách khoa học và hiệu quả mà còn giúp tạo ra môi trường làm việc minh bạch, trách nhiệm và công bằng. Khi trách nhiệm được cá nhân hóa và quyền hạn được phân cấp hợp lý, các đơn vị và cá nhân sẽ có động lực hoàn thành tốt công việc, góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán và tăng cường hiệu quả quản lý tài chính công.

Thứ ba, cán bộ, công chức, viên chức, người lao động giải quyết công việc đúng phạm vi thẩm quyền và trách nhiệm được phân công; tuân thủ trình tự, thủ tục và thời hạn giải quyết công việc theo quy định của pháp luật, chương trình, kế hoạch công tác, Quy chế làm việc của kiểm toán nhà nước, của đơn vị, trừ trường hợp đột xuất hoặc có yêu cầu của cơ quan cấp trên.

Nguyên tắc này đặt ra yêu cầu giải quyết công việc đúng thẩm quyền, trách nhiệm, tuân thủ quy định pháp luật và các quy chế nội bộ đối với đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức và người lao động trong hệ thống kiểm toán nhà nước. Nguyên tắc này nhằm bảo đảm tính minh bạch, hiệu quả và nhất quán trong hoạt động của cơ quan công quyền, đồng thời tăng cường trách nhiệm giải trình trong quá trình xử lý công việc.

Mỗi cán bộ, công chức và viên chức tại kiểm toán nhà nước phải thực hiện công việc trong phạm vi thẩm quyền được giao, không lạm quyền hoặc vượt quá chức năng nhiệm vụ của mình. Điều này giúp tránh tình trạng lạm quyền, sai thẩm quyền hoặc đưa ra các quyết định trái pháp luật. Nếu kiểm toán viên tự ý điều chỉnh phạm vi kiểm toán hoặc đưa ra kết luận ngoài chức năng được giao, điều đó sẽ vi phạm nghiêm trọng nguyên tắc này.

Cán bộ, công chức và viên chức phải tuân thủ các quy trình và thủ tục được quy định trong các văn bản pháp luật, kế hoạch công tác hoặc quy chế làm việc của cơ quan. Điều này bảo đảm rằng mọi công việc đều được xử lý theo đúng quy định, đúng trình tự, từ khâu tiếp nhận, xử lý, báo cáo đến ban hành kết luận. Việc bỏ qua bất kỳ bước nào hoặc thay đổi trình tự sẽ làm giảm tính hợp pháp và giá trị pháp lý của báo cáo kiểm toán.

Nguyên tắc này yêu cầu mọi công việc phải được thực hiện theo đúng kế hoạch công tác và quy chế làm việc đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt. Điều này bảo đảm rằng công việc được triển khai theo đúng lộ trình, phù hợp với mục tiêu, không gây chậm trễ hoặc làm gián đoạn hoạt động của cơ quan. Nếu có sự thay đổi hoặc phát sinh đột xuất, việc điều chỉnh phải được Tổng Kiểm toán Nhà nước phê duyệt.

Trong trường hợp phát sinh tình huống đột xuất hoặc có yêu cầu đặc biệt từ cấp trên, các cán bộ, công chức và viên chức phải linh hoạt xử lý theo chỉ đạo, bảo đảm công việc được giải quyết nhanh chóng, không gây ách tắc hoặc gián đoạn hoạt động của cơ quan. Các đơn vị kiểm toán liên quan phải phối hợp kịp thời và báo cáo kết quả nhanh chóng để bảo đảm việc xử lý được thực hiện đúng pháp luật. Tuy nhiên, mọi quyết định xử lý trong trường hợp này phải có cơ sở pháp lý và được cấp có thẩm quyền phê duyệt.

Nguyên tắc giải quyết công việc đúng thẩm quyền, tuân thủ trình tự, thủ tục và thời hạn là nền tảng quan trọng giúp bảo đảm hoạt động của kiểm toán nhà nước diễn ra đúng pháp luật, minh bạch và hiệu quả. Việc tuân thủ nguyên tắc này giúp xác định rõ trách nhiệm của từng cá nhân và đơn vị, tăng cường sự phối hợp, đồng thời hạn chế sai sót, giảm thiểu rủi ro pháp lý và bảo đảm tính công khai, minh bạch trong quản lý tài chính công. Việc áp dụng nguyên tắc này góp phần nâng cao uy tín, năng lực hoạt động của kiểm toán nhà nước, thúc đẩy sự phát triển bền vững và lành mạnh của hệ thống quản lý nhà nước.

2.1.5.3. Ý nghĩa của các chuẩn mực quốc tế đối với chất lượng kiểm toán nhà nước Việt Nam

Thứ nhất, góp phần hoàn thiện khung pháp lý và quy trình kiểm toán nhà nước phù hợp với thông lệ toàn cầu theo hướng đồng bộ, hiện đại và phù hợp với thông lệ toàn cầu. Hệ thống chuẩn mực ISSAI và GUID đưa ra các quy định rõ ràng về lập kế hoạch kiểm toán, đánh giá rủi ro, tổ chức thực hiện, thu thập bằng chứng, chuẩn hóa báo cáo và quản lý chất lượng kiểm toán. Việc đối chiếu các quy trình nghiệp vụ của kiểm toán Nhà nước Việt Nam với các chuẩn mực này tạo cơ sở để rà soát, cải tiến và nâng cao tính khoa học, tính nhất quán và tính chuyên nghiệp trong toàn bộ chu trình kiểm toán. Nhờ đó, hoạt động kiểm toán nhà nước ngày càng tiệm cận các tiêu chuẩn quốc tế, phù hợp với yêu cầu quản lý tài chính công hiện đại.

Thứ hai, đánh giá chất lượng hoạt động kiểm toán dựa trên tiêu chí khách quan, minh bạch và so sánh được. IFPP cung cấp một hệ tiêu chí rõ ràng về tính tuân thủ, tính đầy đủ, tính phù hợp của bằng chứng kiểm toán và tính trung thực, hợp lý của báo cáo kiểm toán. Việc áp dụng các chuẩn mực ISSAI làm tăng khả năng đánh giá nội bộ và kiểm soát chất lượng, đồng thời tạo điều kiện để kiểm toán Nhà nước Việt Nam tham gia các hoạt động đánh giá đồng cấp với các SAI trong khu vực và thế giới. Điều này không chỉ giúp nâng cao tính khách quan trong đánh giá chất lượng mà còn tạo động lực cải tiến liên tục, hướng tới chuẩn kiểm toán dựa trên rủi ro và phương pháp đánh giá hiệu quả chính sách công.

Thứ ba, tăng cường vị thế hội nhập quốc tế của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam trong các tổ chức khu vực như ASOSAI, ASEANSAI, và INTOSAI. Việc tuân thủ các chuẩn mực quốc tế giúp Việt Nam khẳng định sự chuyên nghiệp, tính chuẩn mực và mức độ sẵn sàng chia sẻ kinh nghiệm, hợp tác kỹ thuật với các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới. Điều này không chỉ nâng cao vị thế của kiểm toán nhà nước Việt Nam khi tham gia các cơ chế

điều hành của ASOSAI, mà còn tạo cơ hội tiếp cận tri thức mới, công nghệ kiểm toán tiên tiến và mô hình kiểm toán trong các lĩnh vực mới như kiểm toán môi trường, kiểm toán công nghệ thông tin, kiểm toán năng lượng và kiểm toán chuyển đổi số. Có thể khẳng định rằng hội nhập chuẩn mực là nền tảng để kiểm toán nhà nước Việt Nam từng bước đảm nhiệm các vai trò quốc tế quan trọng, đồng thời tăng cường ảnh hưởng trong cộng đồng kiểm toán công toàn cầu.

Thứ tư, nâng cao niềm tin của công chúng và đối tác quốc tế đối với tính minh bạch và hiệu quả sử dụng tài chính công ở Việt Nam. Khi hoạt động kiểm toán được tiến hành theo các chuẩn mực toàn cầu, báo cáo kiểm toán trở nên đáng tin cậy hơn, phản ánh đúng thực trạng quản lý tài chính và việc sử dụng tài sản công. Điều này không chỉ củng cố uy tín của Kiểm toán Nhà nước mà còn nâng cao niềm tin của người dân, doanh nghiệp và các tổ chức quốc tế đối với năng lực quản trị công của Việt Nam. Trong bối cảnh Việt Nam thúc đẩy thu hút vốn đầu tư nước ngoài, mở rộng các chương trình vay vốn quốc tế và triển khai nhiều dự án tài chính có yếu tố nước ngoài, kết quả kiểm toán theo chuẩn mực quốc tế trở thành minh chứng quan trọng cho sự liêm chính tài khóa và mức độ ổn định của hệ thống tài chính công quốc gia.

2.1.6. Tầm quan trọng của chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

Trong bối cảnh toàn cầu hóa và hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng, yêu cầu về minh bạch tài chính công, trách nhiệm giải trình và quản trị quốc gia hiệu quả ngày càng được đặt ra cao hơn. Đối với Việt Nam, quá trình hội nhập không chỉ diễn ra trong lĩnh vực thương mại, đầu tư mà còn mở rộng sang các lĩnh vực quản trị tài khóa, quản lý nợ công và sử dụng nguồn lực công theo các chuẩn mực quốc tế. Trong bối cảnh đó, chất lượng kiểm toán nhà nước trở thành một yếu tố quan trọng bảo đảm tính minh bạch và hiệu quả của hệ thống tài chính công, đồng thời góp phần củng cố niềm tin

của xã hội và các đối tác quốc tế đối với nền quản trị quốc gia:

Thứ nhất, chất lượng kiểm toán nhà nước góp phần bảo đảm tính minh bạch và kỷ luật tài chính công.

Một trong những yêu cầu quan trọng của quản trị công hiện đại là bảo đảm trách nhiệm giải trình của các cơ quan quản lý nhà nước đối với việc quản lý và sử dụng nguồn lực công. Trong cơ chế đó, chất lượng kiểm toán nhà nước đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin khách quan, độc lập về tình hình quản lý tài chính công. Khi hoạt động kiểm toán được thực hiện với chất lượng cao, các kết luận và kiến nghị kiểm toán sẽ có cơ sở pháp lý và bằng chứng đầy đủ, qua đó tạo áp lực buộc các cơ quan, tổ chức sử dụng ngân sách và tài sản công phải nâng cao trách nhiệm trong quản lý và điều hành tài chính công. Đồng thời, kết quả kiểm toán cũng là nguồn thông tin quan trọng phục vụ hoạt động giám sát của Quốc hội, Chính phủ và xã hội. Việc công khai kết quả kiểm toán không chỉ giúp tăng cường minh bạch mà còn góp phần ngăn ngừa và phát hiện các hành vi tham nhũng, gian lận và lãng phí trong quản lý tài chính công.

Thứ hai, phòng, chống tham nhũng thông qua việc giám sát chặt chẽ quá trình quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản công.

Kiểm toán nhà nước giữ vai trò quan trọng trong việc phòng ngừa, phát hiện và ngăn chặn các hành vi tham nhũng thông qua việc giám sát chặt chẽ quá trình quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản công. Với chức năng kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động, kiểm toán nhà nước có nhiệm vụ kiểm tra, đánh giá tính trung thực và hợp pháp trong các hoạt động thu, chi ngân sách, quản lý tài sản nhà nước, các dự án đầu tư công và các khoản chi tiêu công. Thông qua các cuộc kiểm toán định kỳ và đột xuất, kiểm toán nhà nước phát hiện các dấu hiệu gian lận, lạm dụng quyền lực, chi tiêu sai quy định, từ đó kịp thời đưa ra các kiến nghị xử lý theo đúng quy định pháp luật. Ngoài ra, kiểm toán nhà nước còn đóng vai trò quan trọng

trong việc nâng cao tính minh bạch và trách nhiệm giải trình của các cơ quan quản lý nhà nước. Bằng cách công khai kết quả kiểm toán và báo cáo trước Quốc hội, các cơ quan có liên quan phải chịu sự giám sát từ cả cơ quan lập pháp và người dân. Điều này giúp hạn chế các hành vi tham nhũng, đồng thời tạo áp lực buộc các đơn vị phải tuân thủ các quy định tài chính nghiêm ngặt. Không dừng lại ở việc phát hiện vi phạm, kiểm toán nhà nước còn kiến nghị sửa đổi, bổ sung các quy định pháp luật nhằm khắc phục những kẽ hở trong quản lý tài chính công, giảm thiểu nguy cơ tham nhũng trong tương lai. Trong các trường hợp nghiêm trọng, nếu có dấu hiệu tội phạm, kiểm toán nhà nước chuyển giao hồ sơ cho cơ quan điều tra để xử lý theo pháp luật, bảo đảm tính nghiêm minh và công bằng. Nhờ sự hoạt động độc lập, khách quan và chỉ tuân theo pháp luật, kiểm toán nhà nước trở thành công cụ hữu hiệu trong cuộc chiến phòng, chống tham nhũng, góp phần bảo vệ lợi ích quốc gia và xây dựng một hệ thống quản lý tài chính công trong sạch, minh bạch và hiệu quả. Vai trò của kiểm toán nhà nước trong lĩnh vực này không chỉ giúp củng cố niềm tin của công chúng vào hệ thống nhà nước mà còn góp phần thúc đẩy sự phát triển kinh tế bền vững của đất nước.

Thứ ba, chất lượng kiểm toán nhà nước góp phần nâng cao uy tín và năng lực quản trị tài chính quốc gia trong hội nhập quốc tế.

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế, mức độ minh bạch và hiệu quả quản lý tài chính công của một quốc gia ngày càng trở thành yếu tố quan trọng trong việc đánh giá môi trường đầu tư và mức độ tin cậy của nền kinh tế. Các tổ chức tài chính quốc tế, nhà đầu tư và đối tác phát triển thường quan tâm đến hệ thống kiểm soát tài chính công của quốc gia, trong đó chất lượng kiểm toán nhà nước là một trong những chỉ báo quan trọng của năng lực quản trị tài khóa.

Việc nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước giúp Việt Nam tăng cường khả năng tuân thủ các chuẩn mực và thông lệ quốc tế về kiểm toán khu

vực công, đặc biệt là các chuẩn mực của Tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI). Điều này góp phần nâng cao độ tin cậy của hệ thống báo cáo tài chính công, tạo điều kiện thuận lợi cho việc huy động các nguồn vốn quốc tế, quản lý hiệu quả các khoản vay nước ngoài và thực hiện các chương trình hợp tác phát triển.

Thứ tư, chất lượng kiểm toán nhà nước góp phần thúc đẩy cải cách quản trị công trong điều kiện hội nhập.

Bên cạnh chức năng phát hiện sai phạm, hoạt động kiểm toán còn có vai trò quan trọng trong việc đưa ra các kiến nghị nhằm hoàn thiện cơ chế quản lý và chính sách tài chính công. Khi chất lượng kiểm toán được nâng cao, các kiến nghị kiểm toán sẽ có giá trị thực tiễn và khả năng tác động lớn hơn đối với quá trình cải cách thể chế.

Trong bối cảnh hội nhập quốc tế, các chuẩn mực về minh bạch, trách nhiệm giải trình và quản trị công hiệu quả ngày càng được coi trọng. Vì vậy, các kiến nghị kiểm toán không chỉ giúp khắc phục các sai sót trong quản lý tài chính công mà còn góp phần hoàn thiện hệ thống pháp luật, nâng cao hiệu quả điều hành ngân sách và thúc đẩy cải cách hành chính. Qua đó, kiểm toán nhà nước trở thành một trong những công cụ quan trọng hỗ trợ Nhà nước xây dựng nền quản trị công minh bạch, hiệu quả và phù hợp với các chuẩn mực quốc tế.

Như vậy, trong bối cảnh hội nhập quốc tế, chất lượng kiểm toán nhà nước có ý nghĩa đặc biệt quan trọng đối với việc bảo đảm minh bạch tài chính công, tăng cường trách nhiệm giải trình, phòng chống tham nhũng và nâng cao uy tín của hệ thống quản trị quốc gia. Việc nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước vì vậy không chỉ là yêu cầu nội tại của hoạt động kiểm toán mà còn là một trong những điều kiện quan trọng để Việt Nam hội nhập hiệu quả vào nền kinh tế toàn cầu.

2.2. NỘI DUNG, TIÊU CHÍ VÀ CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

2.2.1. Nội dung chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

2.2.1.1. Tổ chức bộ máy và điều kiện bảo đảm chất lượng kiểm toán nhà nước

Tổ chức bộ máy và điều kiện bảo đảm chất lượng kiểm toán nhà nước phản ánh trực tiếp năng lực nội tại của cơ quan kiểm toán trong việc thực hiện chức năng giám sát tài chính công. Hoạt động kiểm toán có chất lượng không chỉ dựa vào quy định pháp lý hay quy trình nghiệp vụ, mà còn phụ thuộc vào cách tổ chức, quản lý và sử dụng hiệu quả các nguồn lực như ngân sách, nhân lực, công nghệ và bộ máy nội bộ của cơ quan kiểm toán nhà nước. Việc sử dụng nguồn lực không hiệu quả, dàn trải hoặc kém linh hoạt có thể làm suy giảm khả năng bao phủ, độ sâu chuyên môn và cả tính phản biện chính sách của hoạt động kiểm toán nhà nước.

Thứ nhất, tổ chức bộ máy kiểm toán hợp lý và tinh gọn là tiền đề để đảm bảo tính hiệu quả trong vận hành. Một mô hình tổ chức khoa học giúp phân công rõ ràng chức năng, nhiệm vụ của từng đơn vị, tránh trùng lặp, chồng chéo trong kiểm toán và kiểm tra. Đồng thời, cơ chế điều phối giữa các đơn vị trong nội bộ cơ quan kiểm toán nhà nước cần được thiết kế linh hoạt để đáp ứng yêu cầu thực tiễn trong giám sát ngân sách ở các cấp. Trong bối cảnh ngân sách phân cấp ngày càng mạnh, việc tổ chức kiểm toán phù hợp với cấu trúc quản lý tài chính đa tầng là yêu cầu cần thiết để nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động.

Thứ hai, người đứng đầu kiểm toán nhà nước đóng vai trò quyết định đối với chất lượng kiểm toán. Trước hết, người đứng đầu là chủ thể bảo đảm tính độc lập thể chế vốn được xem là nền tảng của chất lượng kiểm toán nhà nước. Khi người đứng đầu có bản lĩnh chính trị vững vàng, quyết tâm không

thỏa hiệp với những can thiệp trái pháp luật, cơ quan kiểm toán mới duy trì được vị thế độc lập và tạo dựng uy tín trong hệ thống quản trị quốc gia. Mặt khác, người đứng đầu quyết định định hướng chiến lược và mô hình hoạt động của kiểm toán nhà nước, là người xác định ưu tiên kiểm toán, cơ cấu lại phương pháp tiếp cận theo hướng kiểm toán dựa trên rủi ro, kiểm toán hoạt động và kiểm toán lĩnh vực mới như chuyển đổi số, môi trường hay đầu tư công quy mô lớn. Điều này không chỉ nâng cao khả năng phát hiện sai phạm mà còn giúp kiểm toán tập trung vào những vấn đề có tác động lớn đối với ngân sách, tài sản công và hiệu quả chính sách. Đồng thời, người đứng đầu kiểm toán nhà nước giữ vai trò quyết định trong quản lý chất lượng nội bộ. Chất lượng kiểm toán phụ thuộc vào việc xây dựng hệ thống quy trình, tiêu chuẩn, hướng dẫn nghiệp vụ phù hợp với chuẩn mực INTOSAI, IFPP, đồng thời bảo đảm đội ngũ kiểm toán viên có đủ năng lực, đạo đức và công cụ kỹ thuật để thực hiện nhiệm vụ. Việc tuyển dụng, đào tạo, bổ nhiệm và đánh giá kiểm toán viên luôn chịu ảnh hưởng của phong cách lãnh đạo và tư duy tổ chức của người đứng đầu. Khi lãnh đạo đề cao tính chuyên nghiệp, minh bạch và trách nhiệm, cả bộ máy sẽ vận hành theo hướng chuẩn mực, giảm thiểu sai sót chủ quan trong hoạt động kiểm toán. Người đứng đầu cũng là nhân tố định hình tác động chính sách của cơ quan kiểm toán nhà nước. Chất lượng kiểm toán không chỉ đo bằng số lượng sai phạm phát hiện được, mà còn bằng mức độ các kiến nghị kiểm toán được chấp nhận và thực hiện. Người đứng đầu chịu trách nhiệm trực tiếp trong việc trình báo cáo trước Quốc hội, làm việc với Chính phủ, các bộ ngành và cơ quan được kiểm toán để thúc đẩy việc thực hiện kiến nghị. Phong cách lãnh đạo thuyết phục, khả năng đối thoại với các chủ thể liên quan và uy tín cá nhân của người đứng đầu chính là những yếu tố quyết định mức độ tác động của kiểm toán đối với cải cách thể chế và nâng cao trách nhiệm giải trình trong bộ máy công quyền. Cuối cùng, người đứng đầu Kiểm toán Nhà nước đóng vai trò quan trọng trong việc hội nhập

quốc tế, tiếp cận chuẩn mực kiểm toán mới và xây dựng hình ảnh của cơ quan kiểm toán tối cao trước cộng đồng quốc tế. Trong bối cảnh yêu cầu minh bạch tài chính công ngày càng lớn và hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng, vai trò của người đứng đầu càng trở nên quan trọng, tạo nền tảng để kiểm toán nhà nước phát huy tối đa chức năng giám sát và góp phần vào quản trị quốc gia hiệu quả và bền vững.

Thứ ba, trình độ chuyên môn, đạo đức nghề nghiệp và năng lực phân tích của đội ngũ kiểm toán viên phản ánh trực tiếp hiệu quả sử dụng nguồn lực con người. Một hệ thống kiểm toán có chất lượng không thể thiếu đội ngũ kiểm toán viên có trình độ chuyên môn cao, đạo đức nghề nghiệp vững vàng, và thường xuyên được đào tạo cập nhật các phương pháp kiểm toán hiện đại. Việc phân công nhiệm vụ hợp lý, xây dựng cơ chế đãi ngộ phù hợp và tạo điều kiện học tập, phát triển chuyên môn là yếu tố then chốt để nâng cao năng suất lao động trong kiểm toán. Ngoài ra, cơ chế đánh giá năng lực và hiệu quả làm việc của kiểm toán viên cần được thiết lập minh bạch, khách quan và có sự giám sát nội bộ.

Thứ tư, trong bối cảnh hội nhập và chuyển đổi số, hiệu quả đầu tư và ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán ngày càng trở thành một nội dung quan trọng. Việc sử dụng phần mềm kiểm toán điện tử, phân tích dữ liệu lớn, tự động hóa quy trình, và kết nối dữ liệu với hệ thống tài chính công sẽ giúp kiểm toán viên tiết kiệm thời gian, phát hiện sai sót sớm và xử lý dữ liệu nhanh chóng hơn. Tuy nhiên, hiệu quả công nghệ không chỉ phụ thuộc vào phần mềm, mà còn nằm ở việc có xây dựng được nền tảng hạ tầng số đồng bộ, bảo mật cao, và có kế hoạch đào tạo nhân lực số hay không. Một cơ quan kiểm toán đầu tư công nghệ nhưng không sử dụng triệt để sẽ gây lãng phí ngân sách, đồng thời làm chậm quá trình nâng cao chất lượng kiểm toán theo chuẩn mực quốc tế.

Thứ năm, hệ thống chuẩn mực, quy trình, phương pháp kiểm toán

được ban hành và cập nhật phù hợp với thông lệ quốc tế. Trong bối cảnh toàn cầu hóa và tăng cường liên kết, hợp tác giữa các quốc gia, chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ được đánh giá dựa trên kết quả hoạt động trong nước, mà còn thông qua mức độ hội nhập với chuẩn mực quốc tế và khả năng hợp tác với các cơ quan kiểm toán nước ngoài. Kiểm toán nhà nước là một thiết chế độc lập nhưng không hoạt động trong môi trường biệt lập. Ngược lại, cơ quan kiểm toán cần tham gia vào các mạng lưới kiểm toán khu vực và toàn cầu để học hỏi, cập nhật phương pháp, cũng như thể hiện vai trò, vị thế của mình trong việc nâng cao minh bạch và quản lý hiệu quả tài chính công. *Trước hết*, việc tiếp cận và áp dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế là cơ sở để nâng cao chất lượng chuyên môn và khả năng so sánh giữa hệ thống kiểm toán nhà nước của Việt Nam với các quốc gia khác. Tổ chức INTOSAI (Tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao) đã ban hành hệ thống chuẩn mực kiểm toán công quốc tế, gọi tắt là ISSAIs được nhiều nước sử dụng làm nền tảng cải tiến phương pháp kiểm toán. Việc kiểm toán nhà nước ở Việt Nam từng bước xây dựng các qui định về chuẩn mực kiểm toán dựa trên các chuẩn mực này và đưa vào hướng dẫn nghiệp vụ thể hiện cam kết nâng cao tính chuyên nghiệp và khả năng hội nhập chuyên môn. Các chuẩn mực này không chỉ giúp chuẩn hóa quy trình làm việc, mà còn hỗ trợ nâng cao tính khách quan, độ tin cậy và hiệu lực của các kết luận kiểm toán, từ đó nâng cao uy tín của kiểm toán trong nước và trên trường quốc tế. Bên cạnh đó, kiểm toán nhà nước cần tham gia tích cực vào các tổ chức khu vực và quốc tế như INTOSAI, ASOSAI (Tổ chức các cơ quan kiểm toán tối cao châu Á), ASEANSAI hoặc các diễn đàn chuyên ngành khác. Tham gia vào các tổ chức này không chỉ mang ý nghĩa hình thức, mà còn là cơ hội quan trọng để cập nhật xu hướng kiểm toán hiện đại, tham gia các chương trình kiểm toán phối hợp, kiểm toán song phương, cũng như chia sẻ bài học kinh nghiệm về giám sát ngân sách, đầu tư công, ODA và biến đổi khí hậu.

Đặc biệt, kiểm toán các chương trình tài trợ từ quốc tế như ODA, ngân sách do các tổ chức tài chính quốc tế cấp vốn, hay các dự án hợp tác công - tư có yếu tố nước ngoài đòi hỏi cơ quan kiểm toán phải có trình độ chuyên môn, phương pháp và cách thức làm việc tương thích với thông lệ quốc tế. Đó là thước đo không thể thiếu để đánh giá năng lực của một cơ quan kiểm toán hiện đại. Ngoài ra, minh bạch trong công bố báo cáo kiểm toán theo thông lệ quốc tế cũng là một yếu tố cấu thành chất lượng kiểm toán trong điều kiện hội nhập. Nhiều quốc gia hiện nay thực hiện công bố báo cáo kiểm toán bằng hai ngôn ngữ (trong nước và quốc tế), định dạng báo cáo thống nhất, có giải trình rõ ràng về tác động sau kiểm toán và tỷ lệ thực hiện kiến nghị. Việc đảm bảo tính minh bạch theo chuẩn quốc tế sẽ góp phần nâng cao niềm tin vào hệ thống kiểm toán, đồng thời tạo điều kiện thuận lợi hơn cho hoạt động thu hút đầu tư và đối thoại chính sách.

Tóm lại, hiệu quả tổ chức và sử dụng nguồn lực là một cấu phần thiết yếu trong chất lượng kiểm toán nhà nước, vì nó thể hiện mức độ sẵn sàng và năng lực thực thi của cơ quan kiểm toán trong toàn bộ quá trình giám sát tài chính công. Một hệ thống kiểm toán sử dụng tốt nguồn lực sẽ chủ động hơn trong lựa chọn lĩnh vực cần kiểm tra, nâng cao độ sâu phân tích, gia tăng tính minh bạch, và kịp thời phản hồi trước các vấn đề phát sinh trong quản lý ngân sách nhà nước. Đây là điều kiện cơ sở để kiểm toán nhà nước không chỉ phản ánh lại thực trạng, mà còn đóng vai trò kiến tạo - điều chỉnh - dẫn dắt trong quá trình cải cách thể chế tài chính công, đặc biệt trong bối cảnh hội nhập quốc tế đang đặt ra nhiều tiêu chuẩn mới về trách nhiệm, hiệu quả và tính công khai.

2.2.1.2. Sai phạm được phát hiện của kiểm toán nhà nước và các khuyến nghị được đề xuất

Khả năng phát hiện sai phạm và mức độ tác động thực tiễn từ hoạt động kiểm toán nhà nước đóng vai trò cốt lõi, thể hiện rõ hiệu quả thực thi

chức năng giám sát của nhà nước, sai phạm được phát hiện qua hoạt động kiểm toán nhà nước phản ánh rõ chất lượng của quá trình giám sát quyền lực tài chính công. Với cách tiếp cận của kinh tế chính trị, kiểm toán nhà nước không chỉ là công cụ nghiệp vụ thuần túy mà được coi là một phần của cơ chế kiểm soát quyền lực tài chính công. Vì vậy, khả năng kiểm tra, nhận diện các vấn đề nảy sinh và yêu cầu điều chỉnh, thay đổi từ hoạt động kiểm toán là một trong những thước đo quan trọng cho vai trò điều tiết và can thiệp của Nhà nước đối với hệ thống tài chính công. Việc đánh giá hiện trạng sai phạm và khuyến nghị kiểm toán cần được xem xét qua các khía cạnh: phản ánh năng lực chuyên môn, tổ chức của cơ quan kiểm toán nhà nước; tính chính xác và khách quan của báo cáo kiểm toán; phạm vi và chiều sâu phát hiện sai phạm; phản ứng của đối tượng kiểm toán và cơ quan quản lý; cũng như so sánh với thông lệ của các cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới.

Thứ nhất, khả năng phát hiện sai phạm phản ánh trực tiếp năng lực chuyên môn, tổ chức của cơ quan kiểm toán nhà nước. Việc phát hiện ra những sai sót, vi phạm trong lập dự toán, thực hiện chi ngân sách, quản lý tài sản công, hoặc quản trị doanh nghiệp nhà nước không chỉ giúp ngăn ngừa thất thoát tài sản công, mà còn làm rõ các lỗ hổng trong hệ thống chính sách. Các kết luận kiểm toán có giá trị thực tiễn thường không dừng lại ở những con số bị chi sai, mà gợi mở ra những nguyên nhân sâu xa như cơ chế phê duyệt thiếu minh bạch, quy trình điều hành không hiệu quả hay thiếu sự kiểm tra chéo giữa các cấp chính quyền. Nói cách khác, phát hiện sai phạm không đơn thuần là chỉ ra lỗi kỹ thuật, mà là chỉ ra sự vận hành lệch chuẩn trong tổ chức ngân sách công.

Thứ hai, tính chính xác và khách quan ngày càng được nâng cao trong báo cáo kiểm toán. Nhìn chung, các báo cáo kiểm toán đã phản ánh trung thực tình hình quản lý tài chính của các cơ quan, đơn vị, đặc biệt trong các lĩnh vực dễ phát sinh rủi ro như đầu tư công, mua sắm công, quản lý tài sản công và

hoạt động của doanh nghiệp nhà nước. Tính chính xác thể hiện qua việc xác định rõ bản chất sai phạm, phân loại theo từng nhóm rủi ro như chi sai chế độ, sai quy định pháp luật, lập dự toán thiếu căn cứ, thực hiện chi tiêu thiếu minh bạch, hoặc quản lý tài sản công chưa đúng chuẩn mực. Tính khách quan được bảo đảm nhờ áp dụng quy trình kiểm toán dựa trên rủi ro, tăng cường bằng chứng kiểm toán, sử dụng công cụ phân tích dữ liệu, và tuân thủ chuẩn mực IFPP, ISSAI. Chính sự chuẩn hóa này đã nâng cao giá trị pháp lý và tính thuyết phục của các báo cáo kiểm toán, giúp các cơ quan quản lý nhà nước, Quốc hội và công luận tin tưởng hơn vào tính liêm chính của thông tin tài chính được công bố.

Thứ ba, về phạm vi và chiều sâu phát hiện sai phạm, cùng tính khả thi của khuyến nghị, sai phạm được phát hiện không chỉ dừng lại ở mức độ "kỹ thuật kế toán". Các cuộc kiểm toán đã chỉ ra: sai phạm trong lập, phân bổ và điều hành ngân sách; bất cập trong quy trình quy hoạch, phê duyệt đầu tư công; lãng phí hoặc kém hiệu quả trong quản lý dự án; sai phạm trong quản lý đất đai, tài sản công; vi phạm trong thủ tục mua sắm và đấu thầu; hạn chế trong quản trị doanh nghiệp nhà nước. Điểm tích cực là chiều sâu phát hiện sai phạm ngày càng được mở rộng, nhờ áp dụng phương pháp kiểm toán hiện đại, đặc biệt là kiểm toán hoạt động và kiểm toán tuân thủ. Các khuyến nghị kiểm toán do đó mang tính thực tiễn cao, không chỉ nhằm thu hồi ngân sách hoặc xử lý sai phạm hành chính, mà còn hướng đến: hoàn thiện cơ chế phân bổ ngân sách; đổi mới quy trình phê duyệt dự án đầu tư công; hoàn thiện khung pháp lý về đấu thầu, mua sắm công; tăng cường trách nhiệm giải trình và kiểm soát nội bộ; tái cấu trúc doanh nghiệp nhà nước theo nguyên tắc thị trường.

Thứ tư, phản ứng và mức độ chấp hành của đối tượng kiểm toán và cơ quan quản lý. Một trong những thước đo quan trọng của chất lượng phát hiện sai phạm là mức độ chấp hành kiến nghị kiểm toán. Mức độ chấp hành kiến nghị của đối tượng kiểm toán chính là bản báo cáo chính xác nhất về uy tín và

năng lực của cơ quan kiểm toán nhà nước. Nếu những phát hiện sai phạm được đưa ra với bằng chứng sắc bén, đúng luật và giải pháp khả thi, đối tượng kiểm toán sẽ không thể chối bỏ và buộc phải thực hiện ngay. Ngược lại, nếu các đơn vị bị kiểm toán phản ứng tiêu cực hoặc tìm cách trì hoãn, điều đó cho thấy chất lượng kiểm toán có thể đang gặp vấn đề về tính thuyết phục hoặc sự thiếu hụt trong chế tài hậu kiểm. Sự phối hợp chặt chẽ của cơ quan quản lý cấp trên (như Quốc hội hay Chính phủ) trong việc giám sát thực thi kiến nghị chính là "cú huých" cuối cùng, biến các con số khô khan trong báo cáo thành giá trị thực cho ngân sách và sự minh bạch của nền quản trị quốc gia.

Như vậy, sai phạm được phát hiện của kiểm toán nhà nước với những khuyến nghị được đề xuất đã cho thấy vai trò ngày càng rõ nét trong giám sát tài chính công, phát hiện lỗ hổng thể chế và kiến nghị sửa đổi chính sách, thể hiện sự kết nối trực tiếp giữa kỹ thuật kiểm toán với mục tiêu quản trị quốc gia, giữa chức năng phản biện tài khóa với yêu cầu cải cách thể chế. Trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế, nội dung này càng trở nên quan trọng, khi hiệu quả kiểm toán không chỉ phục vụ trong nước mà còn là tín hiệu thể hiện năng lực giám sát, minh bạch và độ tin cậy của hệ thống tài chính công trước cộng đồng quốc tế.

2.2.1.3. Kết quả kiểm toán nhà nước đối với quản trị tài chính công quốc gia trong bối cảnh hội nhập quốc tế

Trong bối cảnh Việt Nam ngày càng tham gia sâu vào các cam kết hội nhập kinh tế quốc tế, yêu cầu nâng cao chất lượng quản trị tài chính công trở nên cấp thiết hơn bao giờ hết. Kiểm toán nhà nước, với tư cách là thiết chế giám sát độc lập, giữ vai trò quan trọng trong việc bảo đảm tính minh bạch, hiệu quả và trách nhiệm giải trình của hệ thống tài chính công. Kết quả kiểm toán nhà nước vì thế được xem là thước đo cao nhất của chất lượng kiểm toán, đồng thời là chỉ báo quan trọng phản ánh mức độ hoàn thiện của nền quản trị tài chính công quốc gia trong quá trình hội nhập quốc tế. Những kết quả này

thể hiện tác động đa chiều và ngày càng sâu sắc đối với quản lý tài chính công, hệ thống pháp lý, niềm tin xã hội và năng lực cạnh tranh quốc gia.

Thứ nhất, kết quả kiểm toán nhà nước tác động trực tiếp đến cải thiện quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công. Thông qua phát hiện sai phạm, kiến nghị thu hồi tài chính, xử lý trách nhiệm và yêu cầu điều chỉnh các quy trình quản lý, hoạt động kiểm toán góp phần giảm thiểu lãng phí, thất thoát và nâng cao hiệu quả phân bổ nguồn lực quốc gia. Các cơ quan được kiểm toán ngày càng có ý thức hơn trong việc tuân thủ chuẩn mực pháp luật, cải thiện cơ chế nội bộ và tăng cường năng lực kiểm soát rủi ro. Kết quả này không chỉ mang lại lợi ích trước mắt về tài chính mà còn tạo ra hiệu ứng lâu dài đối với văn hóa quản trị, giúp bộ máy hành chính vận hành chuẩn mực, minh bạch hơn trong bối cảnh yêu cầu giám sát tài chính công ngày càng khắt khe.

Thứ hai, kết quả kiểm toán nhà nước tạo tác động mạnh mẽ đến hoàn thiện hệ thống pháp luật, cơ chế và chính sách tài chính - ngân sách. Những kiến nghị kiểm toán, đặc biệt là những kiến nghị liên quan đến cơ chế quản lý, đã trở thành căn cứ quan trọng để Quốc hội, Chính phủ và các bộ, ngành sửa đổi quy trình lập ngân sách, phân bổ vốn đầu tư công, cơ chế mua sắm công, quản lý tài sản nhà nước và quản trị doanh nghiệp nhà nước. Quá trình sửa đổi thể chế dựa trên thông tin, dữ liệu và phân tích từ kiểm toán nhà nước giúp hệ thống pháp luật tài chính công tiến gần hơn với chuẩn mực quốc tế, đáp ứng các yêu cầu minh bạch tài khóa theo thông lệ OECD và các chuẩn mực IFPP, INTOSAI. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế, sự hoàn thiện thể chế này giúp Việt Nam nâng cao khả năng đáp ứng các cam kết về minh bạch ngân sách, quản lý nợ công và tài chính công bền vững.

Thứ ba, kết quả kiểm toán nhà nước đóng vai trò quan trọng trong củng cố niềm tin của xã hội đối với hoạt động của Nhà nước. Việc công khai báo cáo kiểm toán mang lại minh chứng rõ ràng về trách nhiệm giải trình của các

cơ quan công quyền, đồng thời tạo điều kiện để người dân, báo chí và Quốc hội giám sát chặt chẽ việc sử dụng tài sản công và ngân sách nhà nước. Một báo cáo kiểm toán chất lượng, minh bạch và dựa trên bằng chứng xác thực sẽ làm tăng uy tín của hệ thống hành chính, giảm thiểu nghi ngờ về tham nhũng, thất thoát tài chính và nâng cao sự đồng thuận xã hội. Trong thời đại thông tin toàn cầu, niềm tin c không chỉ là yếu tố nội sinh mà còn ảnh hưởng đến đánh giá của các tổ chức quốc tế, qua đó tác động đến vị thế và hình ảnh quốc gia.

Thứ tư, kết quả kiểm toán nhà nước góp phần nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia trong thực hiện cam kết hội nhập và hợp tác đa phương. Minh bạch tài chính công là điều kiện quan trọng trong các đánh giá quốc tế như Chỉ số hiệu quả quản trị (WGI), Chỉ số năng lực cạnh tranh toàn cầu (GCI) hay xếp hạng tín nhiệm quốc gia của Moody's, S&P và Fitch. Kiểm toán nhà nước, thông qua việc cung cấp thông tin khách quan về nợ công, chi tiêu công, đầu tư công và hiệu quả chính sách, giúp Việt Nam cải thiện chất lượng dữ liệu tài chính. Đồng thời, kết quả kiểm toán còn hỗ trợ minh bạch hóa hoạt động tài chính công theo chuẩn mực quốc tế, qua đó tăng sức hấp dẫn của môi trường đầu tư và củng cố niềm tin của các đối tác quốc tế trong quá trình hợp tác song phương và đa phương.

Như vậy, kết quả kiểm toán nhà nước đối với quản trị tài chính công quốc gia trong bối cảnh hội nhập quốc tế không chỉ phản ánh chất lượng kiểm toán mà còn là nhân tố định hình năng lực quản trị nhà nước, hiệu quả sử dụng nguồn lực công và uy tín tài chính của quốc gia. Trong giai đoạn hội nhập sâu rộng hiện nay, vai trò này càng trở nên quan trọng, góp phần xây dựng nền tài chính công hiện đại, minh bạch và bền vững.

2.2.2. Tiêu chí đánh giá chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế

Để đánh giá chất lượng kiểm toán nhà nước một cách toàn diện và khoa học, cần xây dựng một hệ thống tiêu chí thống nhất, bao quát từ các yếu tố

đầu vào (năng lực), quá trình thực hiện và kết quả đầu ra (sai phạm phát hiện), cho đến các tác động lan tỏa và mức độ hội nhập quốc tế. Hệ thống tiêu chí này được xây dựng tương thích với cấu trúc phân tích thực trạng tại Chương 3, bao gồm 3 nhóm chính sau:

2.2.2.1. Nhóm tiêu chí về năng lực tổ chức và nguồn lực của Kiểm toán nhà nước

Nhóm tiêu chí này đánh giá các yếu tố "đầu vào" và năng lực nội tại của cơ quan kiểm toán để đảm bảo chất lượng thực thi nhiệm vụ:

Tính tinh gọn, hiệu quả và độc lập của bộ máy tổ chức: Chất lượng tổ chức bộ máy được đo lường thông qua sự hợp lý trong phân cấp quản lý giữa cơ quan trung ương, các kiểm toán chuyên ngành và kiểm toán khu vực. Một bộ máy chất lượng phải đảm bảo tính độc lập cao trong hoạt động không bị chi phối bởi đơn vị được kiểm toán. Tiêu chí này còn đánh giá khả năng điều phối nguồn lực linh hoạt để thực hiện các cuộc kiểm toán quy mô lớn, đột xuất hoặc các cuộc kiểm toán có tính chất liên vùng, xuyên biên giới mà không gây chồng chéo chức năng, nhiệm vụ.

Chất lượng nguồn nhân lực theo chuẩn mực nghề nghiệp và chuẩn mực quốc tế: Trong bối cảnh hội nhập, năng lực kiểm toán viên không chỉ dừng lại ở bằng cấp chuyên môn trong nước mà phải được đánh giá qua khả năng tiệm cận các chuẩn mực nghề nghiệp toàn cầu. Tiêu chí này bao gồm: cơ cấu trình độ chuyên môn sâu (tỷ lệ thạc sĩ, tiến sĩ); tỷ lệ kiểm toán viên sở hữu các chứng chỉ nghề nghiệp quốc tế uy tín như ACCA, CPA, CISA, CIA. Đặc biệt, tiêu chí này còn nhấn mạnh đến năng lực ngoại ngữ, kỹ năng làm việc trong môi trường đa văn hóa và đạo đức nghề nghiệp, đảm bảo kiểm toán viên có thể tham gia các đoàn kiểm toán hợp tác quốc tế hoặc tiếp cận các tài liệu kiểm toán nước ngoài.

Mức độ hiện đại hóa hạ tầng và ứng dụng công nghệ thông tin: Đo lường năng lực chuyển đổi số của cơ quan kiểm toán, bao gồm: mức độ trang

bị phần mềm chuyên dụng (phần mềm hỗ trợ kiểm toán, phân tích dữ liệu); khả năng kết nối dữ liệu liên thông với các cơ quan tài chính và mức độ áp dụng các phương pháp kiểm toán hiện đại như kiểm toán điện tử, kiểm toán từ xa và phân tích dữ liệu lớn.

2.2.2.2. Nhóm tiêu chí về kết quả phát hiện sai phạm và hiệu lực kiểm toán

Nhóm tiêu chí này phản ánh "đầu ra" trực tiếp của hoạt động kiểm toán, là thước đo rõ nét nhất cho tính hiệu quả của công tác giám sát tài chính công.

Quy mô, cơ cấu và định hướng rủi ro: Chất lượng không chỉ nằm ở số lượng cuộc kiểm toán tăng lên, mà quan trọng hơn là sự chuyển dịch cơ cấu hợp lý. Tiêu chí này đánh giá tỷ trọng các cuộc kiểm toán tập trung vào các lĩnh vực có rủi ro cao và nhạy cảm như lĩnh vực đất đai, tài nguyên, đầu tư công, dự án ODA so với các cuộc kiểm toán tuân thủ hành chính đơn thuần. Đồng thời, nó đo lường mức độ chuyển dịch sang các loại hình kiểm toán mang lại giá trị gia tăng cao như kiểm toán hoạt động (đánh giá tính kinh tế, hiệu lực, hiệu quả) và kiểm toán chuyên đề.

Năng lực phát hiện sai phạm và kiến nghị xử lý tài chính: Đây là tiêu chí định lượng quan trọng, được đo lường bằng tổng giá trị kiến nghị xử lý tài chính (tăng thu ngân sách, giảm chi ngân sách, thu hồi nợ đọng...) trên mỗi cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, trong bối cảnh hội nhập, tiêu chí này còn mở rộng sang khả năng phát hiện các "sai phạm trọng yếu" mang tính hệ thống, các lỗ hổng trong cơ chế quản lý và các dấu hiệu tham nhũng, lãng phí để chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra, thể hiện tính nghiêm minh của pháp luật.

Hiệu lực thực thi kiến nghị kiểm toán và mức độ bao phủ: Chất lượng kiểm toán sẽ không có ý nghĩa nếu các kiến nghị không được thực hiện. Tiêu chí này đánh giá tỷ lệ thực hiện kiến nghị của các đơn vị được kiểm toán (số tiền thực nộp/số kiến nghị), phản ánh tính thuyết phục và cơ sở pháp lý vững chắc của kết luận kiểm toán. Bên cạnh đó, mức độ bao phủ giám sát (tỷ lệ ngân sách địa phương hoặc số đơn vị được kiểm toán so với tổng thể) cũng là

chỉ số quan trọng để đánh giá khả năng kiểm soát toàn diện nguồn lực công, hạn chế các "vùng trắng" trong giám sát ngân sách.

2.2.2.3. Nhóm tiêu chí về mức độ hội nhập và tác động đối với quản trị công

Nhóm tiêu chí này đánh giá mức độ hội nhập và khả năng tương thích của kiểm toán nhà nước Việt Nam với cộng đồng kiểm toán thế giới:

Mức độ tuân thủ và tương thích chuẩn mực quốc tế: Chất lượng kiểm toán trong bối cảnh mới được đánh giá bằng mức độ nội luật hóa và áp dụng các Chuẩn mực kiểm toán quốc tế của INTOSAI (hệ thống ISSAIs và khung IFPP) vào quy trình kiểm toán quốc gia. Sự tương thích này là điều kiện tiên quyết để các báo cáo kiểm toán của Việt Nam được cộng đồng quốc tế, các nhà tài trợ và nhà đầu tư nước ngoài công nhận, so sánh và tin cậy.

Vị thế và năng lực hợp tác quốc tế: Tiêu chí này đo lường sự chủ động của Kiểm toán nhà nước trên trường quốc tế, thể hiện qua: số lượng và chất lượng các cuộc kiểm toán phối hợp với các cơ quan kiểm toán tối cao khác; mức độ tham gia và giữ vai trò lãnh đạo tại các tổ chức đa phương như ASOSAI, ASEANSAI, INTOSAI; và khả năng chia sẻ tri thức, kinh nghiệm chuyên môn với các đối tác.

Tính minh bạch và hoàn thiện thể chế: Cuối cùng, chất lượng kiểm toán đỉnh cao phải được đo lường bằng tác động thực tiễn đối với nền quản trị quốc gia. Tiêu chí này bao gồm: số lượng văn bản quy phạm pháp luật được kiến nghị sửa đổi, hủy bỏ để bịt lỗ hổng chính sách ; và mức độ minh bạch thông tin thông qua việc công khai báo cáo kiểm toán (bao gồm cả báo cáo song ngữ Anh - Việt) để phục vụ giám sát xã hội và đáp ứng nhu cầu thông tin của các tổ chức quốc tế.

2.2.3. Các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán nhà nước

2.2.3.1. Chủ trương của Đảng, khung pháp lý và chính sách quốc gia về kiểm toán và hội nhập

Trước hết, chủ trương của Đảng định hướng mục tiêu và vai trò của

kiểm toán nhà nước trong hệ thống kiểm soát quyền lực nhà nước. Những chủ trương này xác định rõ vị trí của kiểm toán nhà nước như một công cụ quan trọng để kiểm tra, giám sát việc quản lý và sử dụng nguồn lực công. Khi định hướng của Đảng rõ ràng và nhất quán, hoạt động kiểm toán nhà nước sẽ có cơ sở chính trị vững chắc để thực hiện chức năng kiểm soát tài chính công một cách hiệu quả, từ đó, nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước.

Khung pháp lý xác định vai trò, chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của kiểm toán nhà nước trong hệ thống chính trị - xã hội của mỗi quốc gia. Một hệ thống pháp luật rõ ràng và phù hợp giúp kiểm toán nhà nước hoạt động độc lập, không bị chi phối bởi các cơ quan hành pháp hoặc các nhóm lợi ích. Chẳng hạn, tại Việt Nam, Luật Kiểm toán Nhà nước quy định rằng kiểm toán là cơ quan hiến định, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, bảo đảm tính khách quan trong hoạt động kiểm toán. Nếu khung pháp lý thiếu sót hoặc không đồng bộ, kiểm toán nhà nước có thể gặp nhiều khó khăn trong việc tiếp cận thông tin và thực hiện quyền kiểm toán. Điều này làm giảm hiệu quả kiểm toán và làm suy yếu lòng tin của công chúng vào các báo cáo kiểm toán.

Một hệ thống pháp luật tốt cần quy định cụ thể quyền tiếp cận thông tin của kiểm toán nhà nước. Điều này bao gồm quyền yêu cầu, thu thập và sử dụng dữ liệu liên quan đến tài chính công từ các cơ quan chính phủ, doanh nghiệp nhà nước và tổ chức liên quan. Nếu các quy định này không rõ ràng, kiểm toán nhà nước có thể gặp phải sự cản trở từ các đơn vị chịu kiểm toán, dẫn đến sai sót trong báo cáo kiểm toán hoặc không phát hiện được các hành vi gian lận, lãng phí ngân sách nhà nước. Mặt khác, hệ thống pháp luật cũng phải quy định nghiêm ngặt về bảo mật dữ liệu nhằm ngăn chặn việc lộ thông tin quan trọng hoặc bị lợi dụng để làm sai lệch kết quả kiểm toán.

Hệ thống pháp luật quy định các chuẩn mực kiểm toán, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp và tiêu chuẩn nghề nghiệp của kiểm toán viên. Các tiêu chuẩn này giúp đảm bảo rằng kiểm toán viên thực hiện công việc một cách

chuyên nghiệp, trung thực và không thiên vị. Việc áp dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế như ISSAI hoặc IFRS cũng là yếu tố quan trọng giúp nâng cao chất lượng kiểm toán và tạo điều kiện hội nhập quốc tế. Nếu pháp luật không quy định cụ thể về các chuẩn mực kiểm toán hoặc cho phép áp dụng tùy tiện, chất lượng kiểm toán sẽ không thể đảm bảo. Kiểm toán viên có thể bị tác động bởi các yếu tố bên ngoài hoặc thiếu trách nhiệm trong quá trình kiểm toán.

Một khung pháp lý mạnh mẽ cần có các quy định nghiêm khắc về chế tài xử lý các sai phạm trong lĩnh vực kiểm toán, bao gồm các hành vi gian lận, làm sai lệch báo cáo tài chính hoặc cố tình không tuân thủ các quy định của pháp luật. Điều này giúp tăng cường tính răn đe và đảm bảo rằng các đơn vị chịu kiểm toán phải thực hiện nghiêm túc các nghĩa vụ tài chính và giải trình của mình. Nếu hệ thống pháp luật không có chế tài đủ mạnh, các hành vi gian lận hoặc sai phạm trong quản lý tài chính công có thể gia tăng, làm suy giảm chất lượng kiểm toán nhà nước và lòng tin của công chúng.

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế, hệ thống pháp luật quốc gia phải thích nghi và cập nhật thường xuyên để phù hợp với các chuẩn mực và thông lệ quốc tế. Việc áp dụng các quy định mới có thể tạo áp lực cải cách nhưng cũng là cơ hội để nâng cao năng lực kiểm toán và tính minh bạch trong quản lý tài chính công.

Một khung pháp lý đầy đủ và minh bạch tạo nền tảng vững chắc cho kiểm toán nhà nước, bảo vệ lợi ích công và thúc đẩy sự phát triển bền vững của nền kinh tế.

2.2.3.2. Môi trường kinh tế, chính trị và xã hội

Môi trường kinh tế, chính trị, xã hội đóng vai trò quan trọng trong việc nâng cao hoặc cản trở chất lượng kiểm toán nhà nước. rong điều kiện nền kinh tế phát triển theo cơ chế thị trường và hội nhập quốc tế sâu rộng, các hoạt động tài chính công, đầu tư công, quản lý tài sản công và các chương

trình, dự án kinh tế ngày càng đa dạng và phức tạp. Sự gia tăng quy mô ngân sách nhà nước, các hình thức hợp tác công - tư, đầu tư xuyên biên giới hay các mô hình kinh tế số đặt ra nhiều yêu cầu mới đối với hoạt động kiểm toán. Nếu nền kinh tế phát triển minh bạch, có hệ thống quản lý tài chính công hiện đại thì cơ quan kiểm toán nhà nước có điều kiện thuận lợi để thu thập thông tin, đánh giá và đưa ra kết luận kiểm toán chính xác. Ngược lại, trong môi trường kinh tế thiếu minh bạch hoặc hệ thống quản lý tài chính công còn hạn chế, khả năng tiếp cận thông tin và đánh giá hiệu quả sử dụng nguồn lực công sẽ gặp nhiều khó khăn, từ đó ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán. Mặt khác, môi trường chính trị xã hội ổn định giúp chất lượng kiểm toán nhà nước hoạt động độc lập, không bị can thiệp từ các cơ quan hành pháp hay các nhóm lợi ích. Khi các nhà lãnh đạo chính trị có cam kết mạnh mẽ về minh bạch và trách nhiệm giải trình, chất lượng kiểm toán nhà nước sẽ nhận được sự hỗ trợ về mặt chính sách, pháp lý và nguồn lực, giúp nâng cao năng lực kiểm toán viên và tăng cường khả năng giám sát tài chính công. Ngược lại, trong các hệ thống chính trị xã hội thiếu ổn định, chất lượng kiểm toán nhà nước có thể đối mặt với nguy cơ bị chi phối hoặc giới hạn quyền hạn, làm giảm khả năng phát hiện sai phạm tài chính. Sự can thiệp chính trị có thể dẫn đến các hành vi gian lận, tham nhũng và lạm dụng ngân sách mà không bị kiểm soát chặt chẽ. Do đó, một môi trường chính trị ổn định kết hợp với quản trị công tốt sẽ tạo điều kiện thuận lợi để chất lượng kiểm toán nhà nước thực hiện đúng chức năng, nâng cao tính công khai, minh bạch và hiệu quả trong việc sử dụng ngân sách nhà nước, góp phần phát triển kinh tế bền vững.

2.2.3.3. Sự phát triển kinh tế và mức độ hội nhập quốc tế

Sự phát triển kinh tế cùng với mức độ hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng không chỉ tạo ra nhiều cơ hội mà còn đặt ra những thách thức lớn đối với hoạt động kiểm toán nhà nước. Trong bối cảnh toàn cầu hóa, các chuẩn mực quản lý tài chính công, các yêu cầu về minh bạch và trách nhiệm giải trình

ngày càng khắt khe, đòi hỏi kiểm toán nhà nước phải không ngừng đổi mới để đáp ứng. Chính vì vậy, nhân tố này có tác động rất mạnh mẽ và đa chiều đến chất lượng kiểm toán nhà nước, thể hiện rõ qua các khía cạnh sau:

Thứ nhất, sự phát triển kinh tế cùng với hội nhập sâu rộng khiến đối tượng kiểm toán trở nên phức tạp và đa dạng hơn. Các giao dịch kinh tế và tài chính ngày càng mang tính xuyên biên giới, như hoạt động chuyển giá, đầu tư gián tiếp, góp vốn, mua bán và sáp nhập, đòi hỏi kiểm toán nhà nước không chỉ nắm chắc các nghiệp vụ tài chính trong nước mà còn hiểu rõ luật pháp quốc tế, các hiệp định thương mại và thông lệ quốc tế. Đặc biệt, các dự án có yếu tố nước ngoài, chẳng hạn như dự án sử dụng vốn hỗ trợ phát triển chính thức từ các tổ chức quốc tế hoặc các khoản đầu tư trực tiếp từ doanh nghiệp nước ngoài, đòi hỏi kiểm toán không chỉ dừng ở việc kiểm tra tài chính mà còn phải đánh giá mức độ tuân thủ các điều kiện cam kết trong các hiệp định, các quy định của nhà tài trợ, cũng như tính hiệu quả và bền vững của dự án theo chuẩn mực quốc tế. Điều này làm gia tăng đáng kể yêu cầu về chất lượng kiểm toán, nhất là trong việc nhận diện rủi ro, phát hiện sai phạm và đưa ra các kiến nghị phù hợp, khả thi.

Thứ hai, hội nhập quốc tế cũng làm tăng cao yêu cầu về tính minh bạch và trách nhiệm giải trình trong hoạt động kiểm toán nhà nước. Trong bối cảnh hội nhập, các tổ chức quốc tế, các nhà tài trợ, cũng như công chúng đều mong muốn các báo cáo kiểm toán không chỉ chính xác, đầy đủ mà còn phải minh bạch, dễ hiểu và phù hợp với chuẩn mực quốc tế. Chất lượng kiểm toán nhà nước vì thế không chỉ được đánh giá dựa trên số lượng các cuộc kiểm toán hay số tiền phát hiện sai phạm, mà còn thể hiện qua mức độ tin cậy, tính minh bạch của các kết luận kiểm toán và khả năng đáp ứng yêu cầu giải trình trước các tổ chức quốc tế cũng như toàn xã hội.

Thứ ba, hội nhập quốc tế còn mở ra nhiều cơ hội để kiểm toán nhà

nước Việt Nam tăng cường hợp tác và học hỏi kinh nghiệm từ các tổ chức kiểm toán quốc tế như INTOSAI, ASOSA hay ASEANSAI. Thông qua việc tham gia các khóa đào tạo, chia sẻ dữ liệu, kinh nghiệm và thực hiện các cuộc kiểm toán hợp tác khu vực, kiểm toán nhà nước không chỉ được tiếp cận với các phương pháp kiểm toán tiên tiến mà còn từng bước nâng cao trình độ tổ chức, quản lý và chuẩn hóa quy trình kiểm toán theo thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, để tận dụng hiệu quả các cơ hội này, kiểm toán nhà nước cần bảo đảm đủ năng lực tổ chức, đội ngũ nhân sự có trình độ chuyên môn cao, kỹ năng ngoại ngữ tốt và khả năng làm việc trong môi trường đa quốc gia, đa văn hóa. Đây cũng chính là những thách thức không nhỏ trong việc duy trì và nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng.

2.2.3.4. Sự phát triển của khoa học công nghệ

Sự phát triển của khoa học và công nghệ là một trong những nhân tố quan trọng tác động trực tiếp đến chất lượng kiểm toán nhà nước, bởi khoa học công nghệ không chỉ làm thay đổi phương thức quản lý tài chính công mà còn tác động đến phương thức kiểm soát quyền lực kinh tế của Nhà nước. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế và chuyển đổi số mạnh mẽ hiện nay, sự phát triển của công nghệ số, dữ liệu lớn và trí tuệ nhân tạo đang tạo ra cả cơ hội và yêu cầu mới đối với hoạt động kiểm toán nhà nước, từ đó ảnh hưởng sâu sắc đến chất lượng kiểm toán nhà nước. Trong bối cảnh hiện nay, các hoạt động tài chính, đầu tư công, quản lý tài sản công ngày càng được số hóa và vận hành trên các hệ thống thông tin điện tử. Nhờ ứng dụng các công nghệ như phân tích dữ liệu lớn, trí tuệ nhân tạo hay hệ thống thông tin quản lý tài chính công, cơ quan kiểm toán nhà nước có thể tiếp cận và xử lý khối lượng dữ liệu tài chính lớn trong thời gian ngắn, phát hiện nhanh các dấu hiệu bất thường, sai phạm hoặc rủi ro trong quản lý và sử dụng ngân sách nhà nước. Điều này

giúp nâng cao tính chính xác, khách quan và hiệu quả của các kết luận kiểm toán nhà nước. Đồng thời, với sự phát triển của công nghệ số, cơ quan kiểm toán nhà nước có thể triển khai các hình thức kiểm toán điện tử, kiểm toán từ xa hoặc kiểm toán dựa trên phân tích dữ liệu. Việc ứng dụng các phần mềm kiểm toán chuyên dụng, hệ thống quản lý hồ sơ điện tử và các công cụ phân tích dữ liệu giúp chuẩn hóa quy trình kiểm toán, giảm thiểu sai sót trong quá trình xử lý thông tin, đồng thời nâng cao hiệu quả giám sát tài chính công. Bên cạnh đó, sự phát triển của khoa học công nghệ trong bối cảnh hội nhập quốc tế cũng đặt ra những yêu cầu mới đối với năng lực của cơ quan kiểm toán nhà nước, từ đó tác động đến chất lượng kiểm toán. Khi nền kinh tế ngày càng số hóa và gắn kết với thị trường toàn cầu, các giao dịch tài chính, đầu tư và thương mại ngày càng phức tạp, liên quan đến nhiều hệ thống công nghệ và nền tảng số khác nhau. Điều này đòi hỏi cơ quan kiểm toán nhà nước phải không ngừng nâng cao năng lực công nghệ, trình độ chuyên môn của kiểm toán viên và khả năng tiếp cận các chuẩn mực kiểm toán quốc tế. Nếu không theo kịp sự phát triển của khoa học công nghệ, hoạt động kiểm toán có thể gặp khó khăn trong việc phát hiện rủi ro, gian lận hoặc sai phạm trong các lĩnh vực kinh tế số, tài chính số và quản lý dữ liệu.

2.2.3.5. Nguồn lực tài chính của cơ quan kiểm toán

Nguồn lực tài chính là điều kiện vật chất quan trọng bảo đảm cho việc nâng cao hiệu quả và hiện đại hóa hoạt động kiểm toán nhà nước. Nguồn lực tài chính không chỉ phản ánh khả năng bảo đảm kinh phí hoạt động của cơ quan Kiểm toán nhà nước mà còn thể hiện mức độ quan tâm và ưu tiên của Nhà nước đối với việc xây dựng một thiết chế kiểm soát tài chính công độc lập, hiệu lực và hiệu quả. Mức độ bảo đảm nguồn lực tài chính có ảnh hưởng trực tiếp đến quy mô, phạm vi, phương thức và chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước.

Nguồn lực tài chính quyết định khả năng tổ chức và mở rộng hoạt động kiểm toán. Khi được bảo đảm kinh phí đầy đủ, cơ quan Kiểm toán nhà nước có điều kiện xây dựng kế hoạch kiểm toán trên phạm vi rộng hơn, tăng cường các cuộc kiểm toán chuyên đề, kiểm toán hoạt động và kiểm toán đối với các lĩnh vực có mức độ rủi ro cao. Đồng thời, nguồn lực tài chính ổn định giúp cơ quan kiểm toán chủ động bố trí nhân lực, thời gian và các điều kiện cần thiết để thực hiện kiểm toán một cách toàn diện, góp phần nâng cao chất lượng phát hiện sai phạm và tính xác đáng của các kết luận, kiến nghị kiểm toán.

Bên cạnh đó, nguồn lực tài chính tạo điều kiện nâng cao chất lượng nguồn nhân lực và hiện đại hóa hoạt động kiểm toán. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế và chuyển đổi số, yêu cầu đối với kiểm toán viên ngày càng cao, không chỉ về chuyên môn kiểm toán mà còn về pháp luật quốc tế, quản trị công, phân tích dữ liệu và công nghệ số. Nguồn lực tài chính bảo đảm sẽ tạo điều kiện cho cơ quan Kiểm toán nhà nước tăng cường đào tạo, bồi dưỡng chuyên môn, cập nhật chuẩn mực kiểm toán quốc tế, phát triển đội ngũ chuyên gia và thu hút nguồn nhân lực chất lượng cao.Ngoài ra, đây cũng là cơ sở để đầu tư các hệ thống công nghệ thông tin, phần mềm kiểm toán, cơ sở dữ liệu và các công cụ phân tích dữ liệu hiện đại nhằm nâng cao năng suất, chất lượng và hiệu quả hoạt động kiểm toán.

Mặt khác, một cơ chế tài chính được bảo đảm ổn định, minh bạch và phù hợp với vị trí pháp lý của cơ quan Kiểm toán nhà nước sẽ hạn chế sự phụ thuộc vào các cơ quan chịu sự kiểm toán hoặc các chủ thể có liên quan, tạo điều kiện để cơ quan kiểm toán thực hiện chức năng một cách khách quan và độc lập. Ngược lại, nếu nguồn lực tài chính không đáp ứng yêu cầu hoặc phân bổ thiếu ổn định sẽ hạn chế khả năng mở rộng phạm vi kiểm toán, ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán và hiệu lực thực hiện các kiến nghị kiểm toán.

2.3. KINH NGHIỆM CỦA MỘT SỐ QUỐC GIA VỀ NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG HỘI NHẬP KINH TẾ QUỐC TẾ VÀ BÀI HỌC VỚI VIỆT NAM

2.3.1. Kinh nghiệm của một số quốc gia trên thế giới

Trong bối cảnh hội nhập quốc tế sâu rộng, việc nghiên cứu kinh nghiệm của các quốc gia trên thế giới là cần thiết để giúp Việt Nam định hướng và nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước. Malaysia, Indonesia và Trung Quốc được lựa chọn bởi đây là những quốc gia có nhiều điểm tương đồng với Việt Nam về trình độ phát triển kinh tế, đặc điểm thể chế, cũng như những thách thức đặt ra đối với quản lý tài chính công và minh bạch ngân sách trong thời kỳ toàn cầu hóa. Đồng thời, các cơ quan kiểm toán nhà nước của ba quốc gia này đã có những bước cải cách mạnh mẽ, áp dụng công nghệ hiện đại, đổi mới phương pháp kiểm toán và tích cực hội nhập vào các tổ chức kiểm toán quốc tế như INTOSAI, ASOSAI và ASEANSAI. Kinh nghiệm từ Malaysia, Indonesia và Trung Quốc không chỉ thể hiện những giải pháp cụ thể, hiệu quả mà còn mang tính khả thi cao, có thể gợi mở những bài học quý báu cho Việt Nam trong quá trình nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước, đáp ứng yêu cầu minh bạch và quản trị tài chính công hiện nay.

2.3.1.1. Kinh nghiệm của cơ quan kiểm toán nhà nước Malaysia

Malaysia, thông qua Văn phòng tổng kiểm toán (National Audit Department - NAD), đã và đang thực hiện nhiều cải cách sâu rộng nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế và áp lực ngày càng lớn về minh bạch, trách nhiệm giải trình trong quản lý tài chính công. Với chiến lược hiện đại, NAD không chỉ tập trung vào yếu tố con người và công nghệ mà còn đặc biệt quan tâm đến việc cải tiến quy trình kiểm toán, tăng cường năng lực thể chế và xây dựng văn hóa kiểm toán công khai, minh bạch. Những kinh nghiệm này có thể là bài học quý báu cho các quốc gia đang phát triển, trong đó có Việt Nam.

Phát triển năng lực và chuyên môn kiểm toán viên

NAD Malaysia đầu tư mạnh vào đào tạo kiểm toán viên cả về chuyên môn, đạo đức và năng lực công nghệ. Các chương trình huấn luyện chuyên sâu được thiết kế theo từng cấp độ và chuyên ngành như kiểm toán hoạt động, kiểm toán công nghệ thông tin, kiểm toán môi trường... Đặc biệt, việc khuyến khích kiểm toán viên đạt chứng chỉ quốc tế như ACCA, CPA Australia, CIA đã tạo ra đội ngũ chuyên gia kiểm toán có trình độ cao và khả năng thích ứng với chuẩn mực quốc tế [66]. Ngoài ra, Malaysia xây dựng hệ thống đánh giá năng lực định kỳ và quản lý hồ sơ phát triển nghề nghiệp điện tử nhằm theo dõi và nâng cao hiệu quả công tác kiểm toán viên trên toàn quốc.

Ứng dụng công nghệ thông tin và chuyển đổi số

Chiến lược Audit 4.0 của Malaysia nhấn mạnh việc tích hợp công nghệ trong toàn bộ quy trình kiểm toán. NAD không chỉ sử dụng phần mềm chuyên dụng trong quản lý kiểm toán mà còn phát triển các công cụ khai thác dữ liệu, phân tích xu hướng và dự báo rủi ro. Hệ thống e-Audit 2.0 được triển khai trên nền tảng đám mây với khả năng truy cập từ xa, cho phép kiểm toán viên làm việc hiệu quả trong điều kiện giãn cách hoặc tại các khu vực khó tiếp cận [61]. Malaysia cũng tiên phong trong thử nghiệm sử dụng trí tuệ nhân tạo (AI) để phát hiện gian lận chi tiêu công thông qua phân tích bất thường trong luồng ngân sách .

Hợp tác và hội nhập quốc tế

Với vai trò là một trong những thành viên tích cực của INTOSAI và ASOSAI, Malaysia đã không ngừng tham gia các chương trình đào tạo khu vực, các cuộc đánh giá ngang hàng và các hội nghị quốc tế về kiểm toán. Sự chủ động trong chia sẻ kiến thức và tiếp thu các chuẩn mực kiểm toán quốc tế giúp NAD ngày càng nâng cao vị thế chuyên môn. Đặc biệt, trong nhiệm kỳ Chủ tịch ASOSAI (2018-2021), NAD đã dẫn đầu nhiều sáng kiến về kiểm

toán phát triển bền vững và kiểm toán công nghệ thông tin [48]. Những kinh nghiệm này không chỉ nâng cao hiệu quả trong nước mà còn khẳng định vai trò dẫn dắt trong khu vực.

Đổi mới phương pháp kiểm toán và mở rộng phạm vi kiểm toán

NAD đã chuyển đổi từ phương pháp kiểm toán truyền thống sang phương pháp kiểm toán dựa trên rủi ro và kết quả. Kiểm toán môi trường, kiểm toán giới và kiểm toán hiệu quả trở thành nội dung trọng tâm trong kế hoạch kiểm toán quốc gia hằng năm. Ngoài ra, NAD áp dụng kiểm toán theo chuyên đề đa ngành, ví dụ như kiểm toán các chương trình trợ cấp xã hội, giáo dục đại học công lập hoặc các dự án đầu tư công có yếu tố PPP [66]. Những phương pháp này giúp kiểm toán nhà nước không chỉ phát hiện sai sót mà còn góp phần nâng cao hiệu quả chính sách.

Tăng cường giám sát việc thực hiện kiến nghị kiểm toán

Việc theo dõi và đánh giá kết quả thực hiện các kiến nghị sau kiểm toán được NAD chú trọng như một phần không thể thiếu trong chu trình kiểm toán. Đơn vị chuyên trách theo dõi thực hiện kiến nghị kiểm toán (Audit Follow-up Unit) không chỉ báo cáo nội bộ mà còn công khai trên các phương tiện thông tin đại chúng nhằm tạo áp lực xã hội đối với các cơ quan chậm thực hiện. NAD cũng phối hợp với Quốc hội trong việc giám sát các bộ, ngành nhằm bảo đảm các khuyến nghị được chuyển hóa thành hành động cụ thể. Thống kê cho thấy, trong giai đoạn 2020-2022, tỷ lệ thực hiện đầy đủ các kiến nghị kiểm toán đạt trên 85% [66], qua đó góp phần nâng cao hiệu quả chi tiêu công và củng cố kỷ luật tài chính.

2.3.1.2. Kinh nghiệm của cơ quan kiểm toán nhà nước Indonesia

Kiểm toán nhà nước Indonesia (Badan Pemeriksa Keuangan - BPK) là một trong những cơ quan kiểm toán tối cao trong khu vực Đông Nam Á có bước tiến mạnh mẽ trong cải thiện chất lượng hoạt động kiểm toán công. Với

những nỗ lực đổi mới về tổ chức, ứng dụng công nghệ và hội nhập quốc tế, BPK đã tạo ra nền tảng vững chắc để nâng cao hiệu quả giám sát tài chính công và tăng cường trách nhiệm giải trình trong quản trị nhà nước. Trong đó, họ đã tập trung vào ba trụ cột nổi bật là: phát triển năng lực kiểm toán viên, chuyển đổi số và hội nhập quốc tế.

Phát triển năng lực và chuyên môn kiểm toán viên

BPK xác định đội ngũ kiểm toán viên là yếu tố then chốt trong việc nâng cao chất lượng kiểm toán. Theo Muda et al. (2021), năng lực chuyên môn và động lực làm việc có tác động trực tiếp đến chất lượng kiểm toán công tại Indonesia [62]. BPK đã triển khai hệ thống đào tạo định kỳ cho kiểm toán viên, gắn với khung năng lực nghề nghiệp theo chuẩn quốc tế. Kiểm toán viên được khuyến khích theo đuổi các chứng chỉ như CIA, CISA, CPA. Ngoài ra, hệ thống đánh giá hiệu quả làm việc minh bạch, lộ trình thăng tiến rõ ràng và chương trình đào tạo lãnh đạo trẻ đã góp phần nâng cao tính chuyên nghiệp và đạo đức nghề nghiệp trong toàn bộ hệ thống kiểm toán công.

Ứng dụng công nghệ thông tin và chuyển đổi số

Trước những thách thức về địa lý và quy mô hành chính, BPK đã triển khai chiến lược số hóa toàn diện. Theo INTOSAI Journal (2023), BPK đã phát triển hệ thống e-Audit và nền tảng quản lý kiểm toán điện tử SIMBA giúp giám sát và quản lý toàn bộ quy trình kiểm toán từ kế hoạch, thực hiện đến theo dõi sau kiểm toán [32]. Nền tảng phân tích dữ liệu lớn (big data) cũng được tích hợp vào quy trình kiểm toán nhằm tăng khả năng phát hiện rủi ro, sai phạm tài chính và bất thường trong ngân sách. Nhờ số hóa, thời gian kiểm toán trung bình tại các địa phương vùng sâu vùng xa được rút ngắn từ 6 tháng xuống còn dưới 4 tháng, đồng thời nâng cao độ chính xác và hiệu quả trong báo cáo.

Hợp tác và hội nhập quốc tế

BPK đóng vai trò tích cực trong các tổ chức kiểm toán quốc tế như INTOSAI và ASOSAI. Cơ quan này tham gia nhiều chương trình hợp tác kỹ thuật, trao đổi chuyên gia và đánh giá đồng cấp. Theo báo cáo của INTOSAI Development Initiative (2022), BPK là một trong những cơ quan tiên phong tại châu Á triển khai bộ công cụ đánh giá năng lực tổ chức iCATS và áp dụng chuẩn ISSAIs trong thực tiễn kiểm toán [49]. Những nỗ lực này giúp BPK tiếp cận nhanh các phương pháp kiểm toán tiên tiến, đồng thời nâng cao uy tín quốc tế và khẳng định vai trò kiểm toán nhà nước trong quản trị quốc gia.

2.3.1.3. Kinh nghiệm của cơ quan kiểm toán nhà nước Trung Quốc

Cơ quan Kiểm toán tối cao của Trung Quốc, được gọi là Văn phòng Kiểm toán Quốc gia (National Audit Office - NAO), là cơ quan chịu trách nhiệm kiểm toán tài chính nhà nước, các dự án công, và các tổ chức doanh nghiệp nhà nước. Được thành lập vào năm 1983, NAO trực thuộc Quốc vụ viện Trung Quốc, có nhiệm vụ chính là giám sát, đánh giá và báo cáo về tình hình tài chính của chính phủ nhằm đảm bảo tính minh bạch và hiệu quả trong quản lý công. Với một hệ thống pháp lý vững chắc, NAO hoạt động theo Luật Kiểm toán Quốc gia, liên tục được sửa đổi để đáp ứng nhu cầu phát triển của nền kinh tế. Cơ quan này có quyền tiếp cận các báo cáo tài chính của mọi cấp chính quyền và các doanh nghiệp nhà nước, đồng thời thực hiện kiểm toán theo các nguyên tắc quốc tế nhằm bảo đảm tính chính xác và khách quan. NAO Trung Quốc cũng không ngừng đổi mới công nghệ và phương pháp làm việc. Các hệ thống kiểm toán điện tử dựa trên dữ liệu lớn và trí tuệ nhân tạo đã giúp tăng tốc độ và độ chính xác của các cuộc kiểm toán. Bên cạnh đó, cơ quan này tích cực hợp tác với các tổ chức kiểm toán quốc tế như INTOSAI và ASOSAI để học hỏi kinh nghiệm và nâng cao năng lực chuyên môn. Hoạt động của NAO Trung Quốc đã góp phần quan trọng vào việc tăng cường

quản trị công, giảm thiểu tham nhũng, và nâng cao niềm tin của công chúng vào chính phủ. Đây là một mô hình kiểm toán hiệu quả mà nhiều quốc gia có thể học hỏi để cải thiện hệ thống kiểm toán của mình.

Trung Quốc là một trong những quốc gia đã đạt được những thành tựu đáng kể trong việc cải thiện chất lượng của cơ quan kiểm toán tối cao. Dưới đây là một số bài học kinh nghiệm quan trọng:

Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý và thể chế kiểm toán: Trung Quốc đã xây dựng và liên tục hoàn thiện hệ thống pháp luật về kiểm toán. Luật Kiểm toán Quốc gia Trung Quốc được sửa đổi nhiều lần để phù hợp với tình hình phát triển kinh tế - xã hội. Điều này giúp tăng cường quyền hạn, trách nhiệm và tính độc lập của cơ quan kiểm toán tối cao.

Tăng cường năng lực chuyên môn và công nghệ: Trung Quốc đã đầu tư mạnh vào việc đào tạo nguồn nhân lực kiểm toán chất lượng cao. Các kiểm toán viên được đào tạo bài bản cả về nghiệp vụ lẫn công nghệ thông tin để thực hiện kiểm toán dựa trên dữ liệu lớn và trí tuệ nhân tạo.

Tăng cường hợp tác quốc tế và học hỏi kinh nghiệm: Trung Quốc tích cực tham gia các diễn đàn kiểm toán quốc tế như Tổ chức các Cơ quan Kiểm toán Tối cao Quốc tế (INTOSAI) và khu vực (ASOSAI). Việc này giúp học hỏi và áp dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế phù hợp với tình hình trong nước.

Tăng cường tính minh bạch và trách nhiệm giải trình: NAO Trung Quốc công khai các báo cáo kiểm toán quan trọng trước công chúng nhằm nâng cao tính minh bạch. Các phát hiện và khuyến nghị kiểm toán được công bố rộng rãi trên các phương tiện truyền thông.

Trung Quốc đã chứng minh rằng sự kết hợp giữa khung pháp lý mạnh mẽ, đầu tư vào con người và công nghệ, cùng hợp tác quốc tế có thể giúp cải thiện chất lượng kiểm toán nhà nước. Việt Nam có thể học hỏi từ những kinh

nghiệm này để củng cố hệ thống kiểm toán quốc gia và nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công.

Phần mở đầu nên làm rõ tại sao lại lựa chọn ba nước này, không có một số nước tiêu biểu khác như ở châu Âu, Nhật Bản…

2.3.2. Bài học kinh nghiệm đối với Việt Nam nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế

Trước xu thế toàn cầu hóa và yêu cầu ngày càng cao về minh bạch tài chính công, Việt Nam cần không ngừng nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước nhằm bảo đảm quản trị hiệu quả và hội nhập sâu rộng với các chuẩn mực quốc tế. Từ các kinh nghiệm cải cách kiểm toán thành công của Malaysia, Indonesia và Trung Quốc, có thể rút ra một số bài học then chốt có giá trị thực tiễn giúp củng cố năng lực thể chế và tăng cường vai trò của kiểm toán nhà nước trong quản lý công:

Một là, hoàn thiện khung pháp lý và nâng cao tính độc lập của thể chế

Một hệ thống pháp luật kiểm toán đầy đủ và phù hợp với thông lệ quốc tế là nền tảng quan trọng để nâng cao hiệu quả hoạt động kiểm toán nhà nước. Trung Quốc là một ví dụ điển hình, nơi Luật Kiểm toán Quốc gia được điều chỉnh thường xuyên để phù hợp với thực tiễn phát triển kinh tế - xã hội và yêu cầu giám sát mới. Hệ thống pháp lý vững chắc đã giúp NAO Trung Quốc có đủ quyền hạn tiếp cận thông tin, triển khai kiểm toán trên phạm vi rộng và đảm bảo sự độc lập trong chuyên môn. Đối với Việt Nam, việc sửa đổi, bổ sung Luật Kiểm toán Nhà nước nên hướng tới việc củng cố quyền hạn cho cơ quan kiểm toán tối cao, quy định rõ ràng về quyền truy cập dữ liệu, nâng cao tính độc lập tổ chức và trách nhiệm giải trình. Đồng thời, cần thiết lập các cơ chế phối hợp hiệu quả giữa Kiểm toán Nhà nước và các cơ quan giám sát khác như Quốc hội, Thanh tra Chính phủ, nhằm đảm bảo hiệu lực thi hành các khuyến nghị kiểm toán.

Hai là, phát triển nguồn nhân lực kiểm toán chất lượng cao

Chất lượng kiểm toán phụ thuộc trực tiếp vào chất lượng đội ngũ kiểm

toán viên. Cả Malaysia và Indonesia đều đặc biệt chú trọng xây dựng năng lực chuyên môn cho kiểm toán viên thông qua hệ thống đào tạo định kỳ, sát hạch năng lực và khuyến khích đạt các chứng chỉ quốc tế như ACCA, CIA, CPA. Họ không chỉ tập trung vào kiến thức chuyên môn mà còn đào tạo kỹ năng mềm như phân tích dữ liệu, đánh giá rủi ro và đạo đức nghề nghiệp. Việt Nam có thể học hỏi mô hình này bằng cách xây dựng khung năng lực nghề nghiệp cụ thể, liên thông giữa các cấp độ kiểm toán viên, gắn đánh giá hiệu suất làm việc với chế độ đãi ngộ và cơ hội phát triển. Đồng thời, cần tăng cường hợp tác quốc tế trong lĩnh vực đào tạo, mở rộng các chương trình học bổng, khóa học trực tuyến với sự hỗ trợ của INTOSAI và ASOSAI.

Ba là, ứng dụng công nghệ trong kiểm toán và quản lý

Trong bối cảnh chuyển đổi số, việc ứng dụng công nghệ vào kiểm toán là xu thế tất yếu. Ba quốc gia đều đi đầu trong việc sử dụng công nghệ để hiện đại hóa kiểm toán. Malaysia triển khai hệ thống e-Audit 2.0, tích hợp trí tuệ nhân tạo để hỗ trợ phân tích và nhận diện rủi ro bất thường. Indonesia phát triển nền tảng SIMBA và ứng dụng big data trong kiểm toán ngân sách địa phương, giúp rút ngắn đáng kể thời gian kiểm toán. Trung Quốc cũng tiên phong sử dụng hệ thống kiểm toán thông minh dựa trên dữ liệu lớn, qua đó tăng cường khả năng phát hiện sai phạm. Đối với Việt Nam, cần xây dựng lộ trình chuyển đổi số trong lĩnh vực kiểm toán, bao gồm nâng cấp hạ tầng công nghệ, đào tạo đội ngũ kiểm toán viên số, đồng thời phát triển các công cụ kiểm toán điện tử chuyên biệt phù hợp với điều kiện quốc gia.

Bốn là, đổi mới phương pháp kiểm toán và mở rộng phạm vi giám sát

Bên cạnh kiểm toán tuân thủ truyền thống, các quốc gia tiên tiến đã mở rộng mạnh mẽ sang các hình thức kiểm toán hiện đại. Malaysia chú trọng kiểm toán hoạt động và kiểm toán hiệu quả theo hướng đánh giá chính sách công. Indonesia lồng ghép kiểm toán với các mục tiêu phát triển bền vững, qua đó nâng cao giá trị sử dụng của báo cáo kiểm toán. Trung Quốc áp dụng kiểm toán dựa trên kết quả (result-based audit), sử dụng các chỉ số đo lường hiệu quả thực

hiện ngân sách. Những phương pháp kiểm toán mới không chỉ giúp phát hiện sai sót mà còn hỗ trợ cơ quan quản lý điều chỉnh chính sách kịp thời. Việt Nam cần thúc đẩy kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường, kiểm toán công nghệ và các lĩnh vực mới nổi như chuyển đổi số, an ninh mạng... theo cách tiếp cận toàn diện và dựa trên rủi ro.

Năm là, tăng cường hợp tác quốc tế và áp dụng chuẩn mực toàn cầu

Hội nhập quốc tế là con đường để tiếp cận các phương pháp kiểm toán tiên tiến, học hỏi kinh nghiệm từ các quốc gia phát triển và khẳng định vị thế của cơ quan kiểm toán trong khu vực. Cả Malaysia, Indonesia và Trung Quốc đều tham gia tích cực vào các tổ chức kiểm toán khu vực và quốc tế như ASOSAI, INTOSAI. Malaysia từng giữ vai trò Chủ tịch ASOSAI, khởi xướng các sáng kiến kiểm toán vì phát triển bền vững. Indonesia triển khai công cụ tự đánh giá iCATS của INTOSAI, trong khi Trung Quốc tích cực công bố công khai kết quả kiểm toán và tổ chức các hội nghị chuyên đề chia sẻ kinh nghiệm. Việt Nam cần phát huy vai trò trong các tổ chức khu vực, tham gia sâu vào các nhóm chuyên đề, đồng thời xây dựng chiến lược áp dụng dần các chuẩn ISSAIs phù hợp với điều kiện thực tế trong nước.

Chương 3
THỰC TRẠNG CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

3.1. KHÁI QUÁT VỀ KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM

3.1.1. Lịch sử hình thành Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam

Kiểm toán nhà nước Việt Nam được thành lập và phát triển trong bối cảnh đất nước bước vào công cuộc đổi mới, từng bước chuyển từ nền kinh tế kế hoạch hóa tập trung sang nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Sự hình thành và phát triển của kiểm toán nhà nước không chỉ phản ánh nhu cầu quản lý tài chính công minh bạch, mà còn thể hiện quyết tâm của Đảng và Nhà nước trong việc xây dựng hệ thống kiểm soát tài chính hiệu quả và đáng tin cậy.

Giai đoạn trước khi thành lập Kiểm toán nhà nước (trước 1994): Trước khi có kiểm toán nhà nướckiểm toán nhà nước, hoạt động kiểm tra tài chính và ngân sách nhà nước chủ yếu được thực hiện bởi các cơ quan thanh tra thuộc các bộ, ngành và địa phương. Tuy nhiên, các cơ quan này chủ yếu tập trung vào việc kiểm soát nội bộ, với phạm vi hạn chế và thiếu tính độc lập cần thiết. Trong giai đoạn này, các vấn đề về thất thoát, lãng phí và hiệu quả sử dụng tài sản công chưa được kiểm soát một cách toàn diện. Trong bối cảnh đất nước chuyển đổi kinh tế và hội nhập quốc tế, yêu cầu về một cơ quan kiểm toán độc lập, chuyên nghiệp và có khả năng kiểm soát toàn diện tài chính công trở nên cấp thiết. Nhu cầu này đặt nền móng cho việc thành lập kiểm toán nhà nướckiểm toán nhà nước như một thiết chế độc lập, hoạt động theo pháp luật nhằm đảm bảo tính minh bạch, trách nhiệm giải trình trong quản lý tài chính công.

Thành lập Kiểm toán nhà nước (1994) Ngày 11 tháng 7 năm 1994,

Chính phủ ban hành Nghị định số 70-CP về việc thành lập Kiểm toán nhà nước. Đây là bước ngoặt lịch sử trong công tác kiểm tra và kiểm soát tài chính công tại Việt Nam. Kiểm toán nhà nước ra đời với chức năng chính là kiểm toán báo cáo tài chính, ngân sách nhà nước và các đơn vị sử dụng ngân sách công, đảm bảo tính minh bạch và hiệu quả trong việc quản lý và sử dụng tài sản công. Với sự ra đời của Kiểm toán nhà nước, một hệ thống kiểm soát tài chính độc lập, chuyên nghiệp đã được thiết lập, góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách nhà nước và tăng cường niềm tin của xã hội vào hệ thống tài chính công.

3.1.2. Bộ máy của kiểm toán nhà nước ở Việt Nam

Bộ máy của Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam được tổ chức theo mô hình tập trung - phân cấp, bao gồm các cơ quan trung ương, các đơn vị kiểm toán chuyên ngành, các đơn vị kiểm toán khu vực và các đơn vị sự nghiệp hỗ trợ. Cấu trúc này được xây dựng nhằm bảo đảm Kiểm toán nhà nước vừa thực hiện đầy đủ chức năng giám sát tài chính công ở phạm vi quốc gia, vừa triển khai kiểm toán sâu sát tại địa phương, đáp ứng yêu cầu về minh bạch, trách nhiệm giải trình và quản lý tài sản công trong bối cảnh phát triển và hội nhập kinh tế quốc tế.

Cơ quan trung ương

Đứng đầu bộ máy là Tổng Kiểm toán nhà nước, người chịu trách nhiệm trước Quốc hội về toàn bộ hoạt động của Kiểm toán nhà nước. Giúp việc cho Tổng Kiểm toán nhà nước là các Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước và hệ thống các đơn vị tham mưu, chuyên môn bao gồm: Văn phòng Kiểm toán nhà nước; Vụ Tổ chức cán bộ; Vụ Pháp chế; Vụ Tổng hợp; Vụ Quản lý chất lượng kiểm toán; Vụ Chế độ và Kiểm soát chất lượng kiểm toán; Vụ Hợp tác quốc tế; Cục Công nghệ thông tin; Thanh tra Kiểm toán nhà nước… Các đơn vị này có nhiệm vụ hoạch định chiến lược phát triển, xây dựng chuẩn mực, quy trình, quản lý nguồn nhân lực, triển khai hợp tác quốc tế, giám sát và kiểm soát chất lượng kiểm toán theo quy định của pháp luật.

Đơn vị kiểm toán chuyên ngành

Kiểm toán nhà nước tổ chức các đơn vị kiểm toán chuyên ngành để thực hiện kiểm toán theo lĩnh vực, đối tượng cụ thể như: ngân sách trung ương, ngân hàng – tài chính, doanh nghiệp nhà nước, an ninh – quốc phòng, đầu tư công, dự án chương trình mục tiêu quốc gia, tài sản công và các lĩnh vực trọng điểm khác. Mỗi đơn vị chuyên ngành có Kiểm toán trưởng, các Phó Kiểm toán trưởng, các phòng nghiệp vụ và đội ngũ kiểm toán viên chuyên sâu. Cơ cấu chuyên ngành này giúp Kiểm toán nhà nước phân công rõ ràng trách nhiệm kiểm toán theo từng lĩnh vực phức tạp, đáp ứng yêu cầu chuyên môn ngày càng cao, tăng cường năng lực phân tích, đánh giá và giám sát việc quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản công.

Các đơn vị kiểm toán khu vực

Để đảm bảo hoạt động giám sát tài chính công tại địa phương, Kiểm toán nhà nước tổ chức hệ thống các đơn vị kiểm toán khu vực trải dài trên phạm vi cả nước. Mỗi đơn vị kiểm toán khu vực có trụ sở riêng, tư cách pháp nhân, con dấu và tài khoản riêng, được giao nhiệm vụ kiểm toán ngân sách địa phương và các đơn vị sử dụng ngân sách, tài sản công theo phân công của Tổng Kiểm toán nhà nước. Bên trong mỗi đơn vị khu vực có Kiểm toán trưởng, Phó Kiểm toán trưởng, Chánh Văn phòng và các phòng nghiệp vụ như kiểm toán ngân sách địa phương, kiểm toán đầu tư – dự án, kiểm toán doanh nghiệp. Việc phân cấp như vậy giúp Kiểm toán Nhà nước chủ động tiếp cận đơn vị được kiểm toán, giảm tải cho cơ quan trung ương, tăng cường tính sát thực, linh hoạt và hiệu quả trong hoạt động kiểm toán.

Đơn vị sự nghiệp và hỗ trợ chuyên môn

Để đáp ứng yêu cầu đào tạo và phát triển năng lực, Kiểm toán Nhà nước có các đơn vị sự nghiệp chuyên trách như Trường Đào tạo và Bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán, Báo Kiểm toán. Các đơn vị này thực hiện chức năng đào

tạo, nghiên cứu, bồi dưỡng đội ngũ kiểm toán viên, đồng thời hỗ trợ truyền thông, công khai thông tin kết quả kiểm toán nhằm nâng cao mức độ minh bạch và trách nhiệm giải trình của Kiểm toán Nhà nước.

Tính pháp lý và nguyên tắc tổ chức

Theo Luật Kiểm toán nhà nước năm 2015, Kiểm toán nhà nước được xác lập là một cơ quan nhà nước độc lập, hoạt động dưới sự quản lý của Quốc hội, có chức năng kiểm toán việc quản lý, sử dụng ngân sách, tài sản công và các nguồn lực tài chính nhà nước. Kiểm toán nhà nước chỉ tuân theo pháp luật và không chịu sự chi phối bởi cơ quan hành pháp hay tổ chức khác, bảo đảm tính độc lập, khách quan và liêm chính trong hoạt động.

Mô hình tổ chức bộ máy theo hướng kết hợp giữa cơ quan trung ương, các đơn vị kiểm toán chuyên ngành, các đơn vị kiểm toán khu vực và các đơn vị sự nghiệp đã tạo nền tảng quan trọng để nâng cao chất lượng hoạt động của Kiểm toán nhà nước. Cấu trúc này giúp Kiểm toán nhà nước triển khai hoạt động kiểm toán một cách toàn diện, bao phủ từ ngân sách trung ương đến ngân sách địa phương và các lĩnh vực tài chính công khác, qua đó bảo đảm phạm vi giám sát rộng, sâu và thống nhất. Việc phân định rõ chức năng giữa các cấp và các lĩnh vực tạo điều kiện thu hút, sử dụng và phát triển nguồn nhân lực kiểm toán có trình độ chuyên môn cao, am hiểu đặc thù từng ngành, đồng thời nâng cao năng lực phân tích và xử lý vấn đề phát sinh trong quá trình kiểm toán. Bộ máy được tổ chức hợp lý còn góp phần giữ vững tính độc lập, khách quan và minh bạch trong hoạt động kiểm toán, hạn chế sự can thiệp từ bên ngoài và nâng cao mức độ tin cậy của các kết luận kiểm toán. Đặc biệt, cấu trúc này cho phép Kiểm toán Nhà nước dễ dàng tiếp cận các chuẩn mực và thông lệ quốc tế, thích ứng nhanh với yêu cầu hội nhập và hiện đại hóa quản trị công, qua đó tăng cường khả năng phòng ngừa rủi ro tài chính quốc gia và đóng góp tích cực vào việc nâng cao hiệu quả quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản công.

3.2. THỰC TRẠNG CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ GIAI ĐOẠN 2019 - 2025

3.2.1. Thực trạng năng lực Kiểm toán nhà nước

Năng lực của Kiểm toán nhà nước được hình thành từ nhiều yếu tố cấu thành, bao gồm hệ thống tổ chức bộ máy, nguồn nhân lực kiểm toán, cơ sở pháp lý, phương pháp kiểm toán và năng lực ứng dụng khoa học - công nghệ.

3.2.1.1. Năng lực tổ chức bộ máy và cơ chế vận hành của Kiểm toán nhà nước

Trong giai đoạn 2019 - 2025, năng lực tổ chức bộ máy và cơ chế vận hành của Kiểm toán nhà nước có sự biến đổi đáng kể, thể hiện qua việc duy trì một mô hình quản lý thống nhất từ trung ương đến các đơn vị trực thuộc, đồng thời từng bước điều chỉnh theo yêu cầu mới của quản trị tài chính công và hội nhập quốc tế. Bộ máy của Kiểm toán nhà nước được duy trì theo hướng kết hợp giữa tham mưu – chuyên môn – thực thi, qua đó hình thành một hệ thống kiểm toán có khả năng bao phủ diện rộng hoạt động tài chính công và thực thi các nhiệm vụ kiểm toán theo kế hoạch hằng năm. Hệ thống này vận hành dựa trên cơ chế phân cấp, phân quyền rõ ràng giữa các đầu mối, bảo đảm mỗi đơn vị có chức năng, nhiệm vụ cụ thể trong việc thực hiện kiểm toán, xử lý dữ liệu, cung cấp thông tin và hỗ trợ kỹ thuật.

Năng lực tổ chức bộ máy được thể hiện ở khả năng duy trì quy mô các đầu mối tổ chức tương đối ổn định trong giai đoạn đầu của thời kỳ nghiên cứu; tiếp tục bảo đảm hoạt động của các đơn vị kiểm toán chuyên ngành và kiểm toán khu vực theo chức năng được giao. Trong giai đoạn này, Kiểm toán nhà nước có khả năng huy động, điều phối và phân bổ các nguồn lực nội bộ phục vụ các cuộc kiểm toán định kỳ, kiểm toán chuyên đề và kiểm toán theo yêu cầu, thể hiện ở việc tổ chức các đoàn kiểm toán phù hợp với tính chất, phạm vi và lĩnh vực kiểm toán. Cơ chế vận hành có sự

liên thông giữa các đơn vị tham mưu, đơn vị chuyên ngành và đơn vị khu vực, cho phép triển khai nhiệm vụ kiểm toán trên nhiều địa bàn với quy mô khác nhau mà không làm gián đoạn hoạt động thường xuyên.

Từ năm 2022 trở đi, cơ cấu tổ chức và phương thức vận hành của Kiểm toán nhà nước có sự điều chỉnh theo hướng tinh gọn hơn, kết hợp sắp xếp lại các đơn vị chức năng và nhiệm vụ nội bộ nhằm đáp ứng yêu cầu mới của hoạt động kiểm toán. Việc rà soát, sắp xếp và điều chỉnh này dẫn tới thay đổi trong cách thức lập kế hoạch, tổ chức đoàn kiểm toán và phân bổ nhiệm vụ kiểm toán. Các đơn vị trong bộ máy được xác định rõ hơn vai trò phối hợp, triển khai kiểm toán theo lĩnh vực chuyên sâu, đồng thời tiếp nhận cơ chế điều hành tập trung trong việc xử lý, tổng hợp và báo cáo kết quả kiểm toán. Những thay đổi này cho thấy năng lực tổ chức của Kiểm toán nhà nước đang chuyển dần sang định hướng vận hành dựa trên tính hiệu quả và phân bổ nguồn lực phù hợp với từng loại hình kiểm toán. Cơ chế vận hành trong giai đoạn này được thiết lập trên cơ sở kế hoạch kiểm toán thường niên, định kỳ và theo yêu cầu của Quốc hội, tạo điều kiện để Kiểm toán nhà nước triển khai các cuộc kiểm toán phù hợp với mục tiêu kiểm soát tài sản công và ngân sách nhà nước.

Năng lực tổ chức và vận hành của Kiểm toán nhà nước không chỉ thể hiện ở mô hình tổ chức hay phân cấp chức năng, mà còn được biểu hiện một cách cụ thể thông qua khả năng lập kế hoạch, phân bổ nguồn lực và triển khai các cuộc kiểm toán theo từng năm ngân sách. Để làm rõ thực trạng năng lực này, Bảng 3.1 dưới đây trình bày số liệu về số lượng đoàn kiểm toán thực hiện, số cuộc kiểm toán theo kế hoạch, số cuộc kiểm toán thực tế triển khai và số lĩnh vực kiểm toán chính trong giai đoạn 2019 - 2025.

Bảng 3.1. Năng lực tổ chức và triển khai nhiệm vụ kiểm toán của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025

Năm	Số đoàn kiểm toán thực hiện	Số cuộc kiểm toán theo kế hoạch	Số cuộc kiểm toán thực hiện	Số lĩnh vực/mảng kiểm toán chính	Tỷ lệ thực hiện theo kế hoạch (%)
2019	204	214	214	7	100%
2020	188	205	205	7	100%
2021	192	229	229	7	100%
2022	241	190	190	7	100%
2023	174	177	135	7	76.27%
2024	167	183	121	8	66,1%
2025	-	179	-	8	-

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Số liệu tại Bảng 3.1 cho thấy từ năm 2019 đến 2022, Kiểm toán nhà nước duy trì được quy mô tổ chức các đoàn kiểm toán ở mức cao, dao động từ 188 đến 241 đoàn mỗi năm, tương ứng với việc thực hiện đầy đủ 100% kế hoạch kiểm toán đã được phê duyệt. Điều này phản ánh khả năng điều phối tổ chức đoàn kiểm toán và phân bổ nguồn lực kiểm toán phù hợp với yêu cầu triển khai nhiệm vụ trong các lĩnh vực tài chính công theo kế hoạch hằng năm. Trong năm 2022, số đoàn kiểm toán đạt 241 đoàn, là mức cao nhất trong giai đoạn, cho thấy sự mở rộng quy mô triển khai nhiệm vụ kiểm toán so với các năm trước. Đồng thời, số lĩnh vực/mảng kiểm toán chính được duy trì ở mức 7 lĩnh vực, phản ánh phạm vi kiểm toán ổn định trên nhiều mặt hoạt động của ngân sách và tài sản công. Từ năm 2023, số lượng đoàn kiểm toán và số cuộc kiểm toán thực hiện bắt đầu giảm xuống còn 174 đoàn và 135

cuộc, thấp hơn so với 177 cuộc theo kế hoạch, qua đó xuất hiện mức chênh lệch giữa kế hoạch và thực hiện với tỷ lệ hoàn thành 76,27%. Đến năm 2024, số lượng đoàn kiểm toán tiếp tục giảm còn 167 đoàn, số cuộc kiểm toán thực hiện đạt 121 cuộc trên 183 cuộc theo kế hoạch, đồng thời số lĩnh vực kiểm toán chính tăng lên 8 lĩnh vực, thể hiện sự điều chỉnh phạm vi chuyên môn của hoạt động kiểm toán. Tỷ lệ thực hiện kế hoạch trong năm 2024 đạt 66,1%, thấp hơn so với các năm trước, cho thấy mức độ thay đổi về quy mô triển khai nhiệm vụ kiểm toán so với giai đoạn đầu.

Đối với năm 2025, kế hoạch kiểm toán dự kiến theo *Quyết định số 1975/QĐ-KTNN ngày 11 tháng 12 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước về việc ban hành Kế hoạch kiểm toán năm 2025* là 179 cuộc, số đoàn kiểm toán và kết quả thực hiện chưa được công bố tại thời điểm báo cáo, tuy nhiên phạm vi lĩnh vực kiểm toán được duy trì ở mức 8 lĩnh vực, cho thấy xu hướng tiếp tục mở rộng phạm vi chuyên môn của hoạt động kiểm toán.

Những số liệu trên phản ánh năng lực vận hành của Kiểm toán nhà nước thông qua khả năng lập kế hoạch, tổ chức triển khai và điều phối các đoàn kiểm toán theo từng năm ngân sách, đồng thời thể hiện sự điều chỉnh về quy mô, phạm vi lĩnh vực và mức độ thực hiện kế hoạch kiểm toán trong giai đoạn 2019 - 2025.

3.2.1.2. Năng lực đội ngũ kiểm toán viên và hiệu quả sử dụng nguồn nhân lực

Trong giai đoạn 2019 - 2025, đội ngũ kiểm toán viên của Kiểm toán nhà nước Việt Nam được phát triển theo phương châm "nghệ tinh, tâm sáng," không ngừng nâng cao năng lực chuyên môn, phẩm chất chính trị, uy tín nghề nghiệp và khả năng hội nhập quốc tế, nhằm đáp ứng các yêu cầu ngày càng cao của thời kỳ đổi mới. Về cơ cấu ngạch công chức, tỷ lệ công

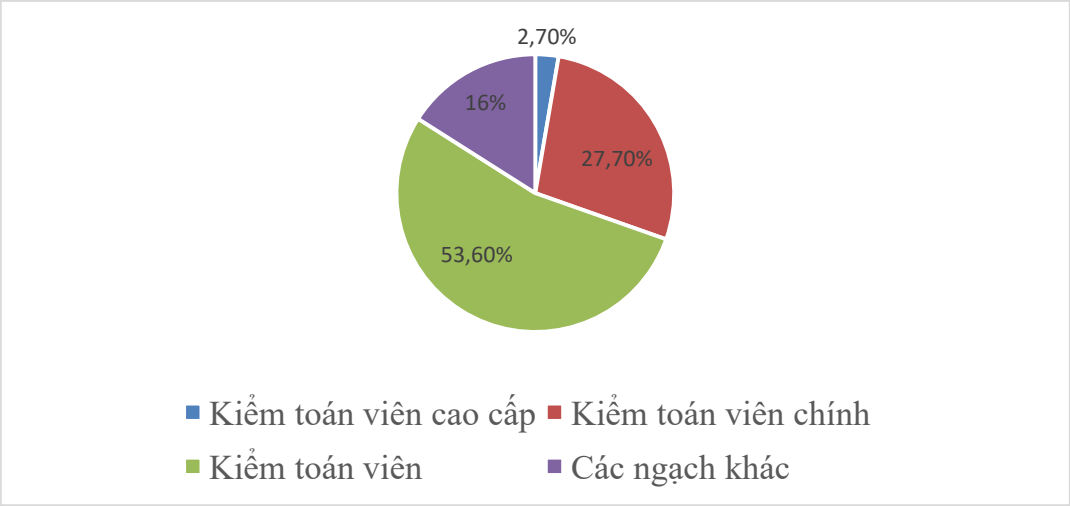
chức giữ ngạch kiểm toán viên nhà nước đạt 87%, vượt mục tiêu 85% đề ra trong Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2023, trong đó kiểm toán viên cao cấp chiếm 1,5%, kiểm toán viên chính chiếm 33% và kiểm toán viên chiếm 65,5%. Điều này phản ánh sự tập trung xây dựng đội ngũ kiểm toán viên có chuyên môn sâu, đảm bảo tính chuyên nghiệp trong hoạt động kiểm toán, góp phần trực tiếp nâng cao chất lượng và năng suất lao động của toàn ngành. Về trình độ đào tạo, chất lượng đội ngũ công chức kiểm toán nhà nước tiếp tục được cải thiện rõ rệt, với 99,2% cán bộ, công chức, viên chức có trình độ đại học trở lên, vượt so với chỉ tiêu 91% đề ra trong Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2020. Đội ngũ nhân sự có trình độ cao gồm 05 giáo sư, phó giáo sư; 52 tiến sĩ; 865 thạc sĩ; cùng 174 người được đào tạo ở nước ngoài hoặc sở hữu các chứng chỉ kế toán, kiểm toán quốc tế. Đây là nền tảng quan trọng bảo đảm chất lượng kiểm toán nhà nước, đồng thời tạo tiền đề cho việc nâng cao năng suất lao động, đáp ứng tốt các yêu cầu hội nhập quốc tế về tiêu chuẩn nghề nghiệp và chất lượng kiểm toán. Về chuyên ngành đào tạo, cơ cấu chuyên môn của đội ngũ kiểm toán viên từng bước đáp ứng yêu cầu nhiệm vụ kiểm toán trong điều kiện hội nhập và đổi mới quản trị tài chính công. Cụ thể, chuyên ngành tài chính – kế toán – kiểm toán – ngân hàng chiếm tỷ trọng 58,4%, các ngành xây dựng – giao thông – thủy lợi – kiến trúc chiếm 22,1%, còn lại 19,5% thuộc các lĩnh vực quản lý kinh tế, quản lý nhà nước, luật, công nghệ thông tin và các chuyên ngành khác. Sự đa dạng trong cơ cấu chuyên ngành chính là yếu tố quan trọng góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán, tăng cường khả năng phân tích, phát hiện các vấn đề phức tạp, đồng thời nâng cao năng suất và hiệu quả hoạt động của kiểm toán nhà nước.

Những ngày đầu mới thành lập, kiểm toán nhà nước ở Việt Nam chỉ có

vài chục cán bộ từ các Bộ, ngành và địa phương, với cơ cấu 5 đơn vị trực thuộc. Đến nay, Kiểm toán nhà nước có 32 đơn vị cấp vụ gồm 8 đơn vị khối tham mưu, 8 kiểm toán nhà nướckiểm toán nhà nước chuyên ngành, 12 kiểm toán nhà nước khu vực, 3 đơn vị sự nghiệp với tổng số nhân sự là hơn 2.000 người. Cơ cấu đội ngũ công chức được hoàn thiện theo các lĩnh vực nghề nghiệp và ngạch bậc, chất lượng đội ngũ không ngừng tăng lên cả về trình độ, kiến thức, kỹ năng chuyên môn, nghiệp vụ, đạo đức nghề nghiệp, được lãnh đạo Đảng, Nhà nước ghi nhận, đánh giá cao. Trong đó có một số đặc điểm về nguồn nhân lực kiểm toán nhà nước như cơ cấu, trình độ, môi trường làm việc… cụ thể như sau:

Tính đến hết tháng 5 năm 2024, lực lượng nhân sự của Kiểm toán nhà nước gồm 2.303 công chức, viên chức và kiểm toán viên. Xét theo cơ cấu ngạch chuyên môn, kiểm toán viên cao cấp chiếm khoảng 2,7%, kiểm toán viên chính chiếm 27,7%, kiểm toán viên chiếm 53,6% và các ngạch khác chiếm khoảng 16%. Về cơ cấu chuyên ngành đào tạo, nhóm chuyên ngành kinh tế chiếm tỷ trọng lớn nhất với khoảng 58%, tiếp đến là các chuyên ngành kỹ thuật chiếm 25%, còn lại khoảng 17% thuộc các lĩnh vực chuyên môn khác.

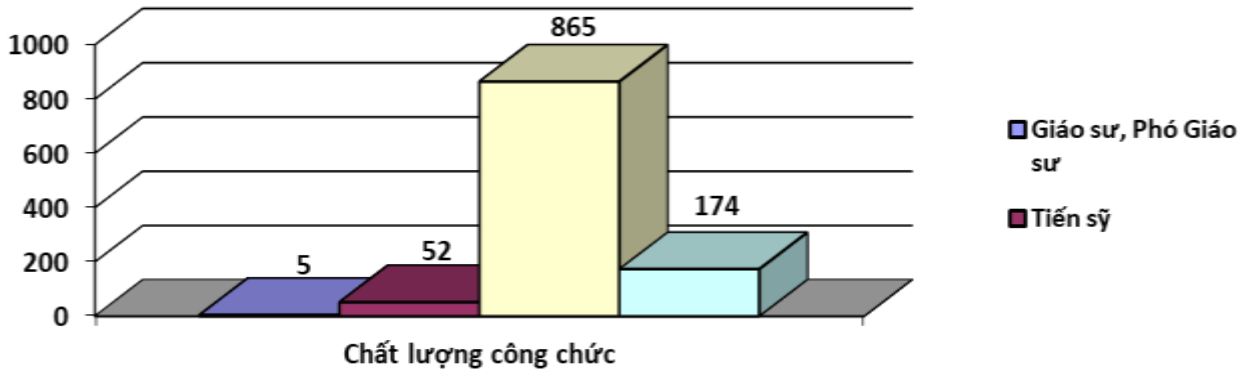
Nhìn chung, đội ngũ công chức, viên chức và kiểm toán viên của Kiểm toán Nhà nước trong thời gian qua đã từng bước được củng cố cả về số lượng và chất lượng. Đội ngũ này cơ bản có bản lĩnh chính trị vững vàng, phẩm chất đạo đức nghề nghiệp tốt và năng lực chuyên môn ngày càng được nâng cao. Đáng chú ý, 100% kiểm toán viên nhà nước đều có trình độ đại học trở lên, nhiều người được đào tạo, bồi dưỡng chuyên sâu trong nước và quốc tế, góp phần nâng cao tính chuyên nghiệp và hiệu quả của hoạt động kiểm toán nhà nước.



Biểu đồ 3.1: Cơ cấu kiểm toán viên của kiểm toán nhà nước năm 2024

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [17].

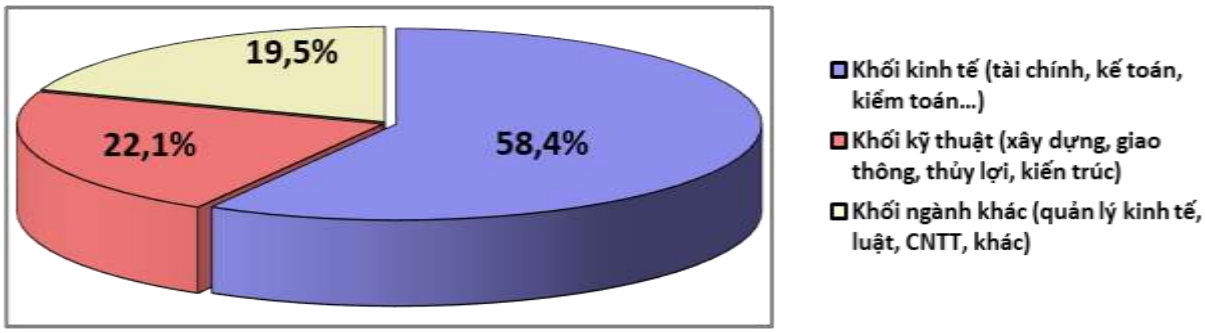
Về cơ cấu theo trình độ: số công chức, viên chức của kiểm toán nhà nước có trình độ đại học trở lên chiếm hơn 98%, nhiều công chức, viên chức có 2 đến 3 bằng đại học; năm 2024, toàn ngành kiểm toán nhà nước có 5 Giáo sư, Phó Giáo sư; 52 Tiến sỹ, 865 Thạc sỹ, nhiều nghiên cứu sinh, nhiều người có chứng chỉ kiểm toán quốc tế, ACCA, ACCF…, 174 cán bộ tốt nghiệp Thạc sỹ ở nước ngoài.



Biểu đồ 3.2: Chất lượng công chức của kiểm toán nhà nước năm 2024

Nguồn: Số liệu thống kê của Vụ Tổ chức cán bộ - Kiểm toán Nhà nước tính đến năm 2024.

- Về cơ cấu theo chuyên môn đào tạo: lĩnh vực tài chính - kế toán - kiểm toán - ngân hàng chiếm 58,4%; chuyên ngành khối kỹ thuật chiếm 22,1%; khối ngành kinh tế, luật, CNTT chiếm 19,5%. Điều này cho thấy cơ cấu nhân lực theo chuyên ngành đào tạo đã có chuyển biến mạnh từ khối kinh tế (phù hợp với loại hình kiểm toán tài chính) sang các chuyên ngành kỹ thuật, luật, công nghệ thông tin cho phù hợp với xu thế tăng cường thực hiện loại hình kiểm toán hoạt động.



Biểu đồ 3.3: Cơ cấu chuyên môn đào tạo của công chức kiểm toán nhà nước năm 2024

Nguồn: Số liệu thống kê của Vụ Tổ chức cán bộ - Kiểm toán Nhà nước tính đến năm 2024

- Tính đa dạng theo các lĩnh vực đào tạo của nguồn nhân lực: quá trình dịch chuyển của hoạt động kiểm toán của kiểm toán nhà nước cho đến nay bao gồm 3 loại hình kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động đòi hỏi nguồn nhân lực của kiểm toán nhà nước cũng cần phải có sự dịch chuyển về lĩnh vực trình độ chuyên môn, cho đến nay đã xây dựng được một đội ngũ chuyên gia trên nhiều lĩnh vực từ ngân hàng, đầu tư xây dựng cơ bản, đầu tư dự án, môi trường, công nghệ thông tin…

- Về môi trường làm việc của kiểm toán viên thường là hoạt động theo đoàn, hoạt động dài ngày và phân tán trên khắp cả nước: các kiểm toán viên

tham gia các Đoàn kiểm toán do Tổng kiểm toán nhà nước quyết định thành lập. Căn cứ vào quy mô kiểm toán, Đoàn kiểm toán có thể có Tổ kiểm toán. Trong thời gian kiểm toán, kiểm toán viên chịu sự quản lý của Tổ, Đoàn kiểm toán. Mỗi đợt kiểm toán thường kéo dài từ 40 đến 60 ngày. Mỗi năm kiểm toán viên thường phải tham gia từ 2 đến 3 Đoàn kiểm toán, công tác xa nhà, xa trụ sở từ 6 đến 7 tháng.

Công tác bố trí, sử dụng đội ngũ phát huy tốt năng lực, sở trường trên vị trí công tác mới, đáp ứng được yêu cầu nhiệm vụ; tạo điều kiện tốt cho việc đào tạo bồi dưỡng, rèn luyện, thử thách, tạo nguồn cán bộ có khả năng chuyên sâu một việc biết nhiều việc và những đơn vị mới, địa bàn mới là cơ hội, điều kiện để cán bộ trẻ có triển vọng trưởng thành nhanh hơn, toàn diện và vững chắc hơn, chuẩn bị được nguồn cán bộ vững vàng về chính trị, trong sáng về đạo đức, thành thạo về chuyên môn, nghiệp vụ, có trình độ và năng lực, nhất là năng lực trí tuệ và thực tiễn tốt, đủ về số lượng, đồng bộ về cơ cấu, đáp ứng yêu cầu cán bộ trước mắt và lâu dài của toàn ngành.

Bên cạnh đó, đội ngũ công chức, viên chức được đào tạo bài bản từ những Trường Đại học chất lượng cao ở trong nước và nước ngoài; công tác đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp được xác định là một trong những nhiệm vụ trọng tâm của công tác cán bộ và trở thành nhiệm vụ thường xuyên, có ý nghĩa quan trọng, không ngừng đổi mới cả về nội dung và hình thức, đào tạo theo hướng gắn với thực tiễn đáp ứng yêu cầu cuộc cách mạng công nghiệp lần thứ tư và sẵn sàng thích nghi với môi trường công nghệ kiểm toán hiện đại theo thông lệ và chuẩn mực quốc tế. Nâng cao chất lượng đào tạo, bồi dưỡng cán bộ đã từng bước góp phần xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức, kiểm toán viên có trình độ chuyên môn cao, giữ gìn đạo đức nghề nghiệp, đáp ứng được yêu cầu nhiệm vụ hướng tới mục tiêu thay đổi về chất trong thực thi nhiệm vụ chuyên môn.

Nhìn chung, đội ngũ kiểm toán viên nhà nước có trình độ chuyên môn

phù hợp với tiêu chuẩn ngạch, bậc, đảm bảo có sự kế thừa, kết hợp, bổ sung giữa kiến thức lý luận mới với kinh nghiệm thực tiễn, nhiều kiểm toán viên nhà nước có phong cách làm việc chính quy, chuyên nghiệp, đủ khả năng hội nhập và tham gia các hoạt động chung của ASOSAI và INTOSAI.

Đội ngũ nhân lực có tầm quan trọng đặc biệt đối với nghề nghiệp kiểm toán. Cùng với việc kiện toàn, phát triển tổ chức bộ máy, định hướng chung của kiểm toán nhà nước là phải phát triển đội ngũ cán bộ, kiểm toán viên đủ về số lượng, có cơ cấu hợp lý, có bản lĩnh chính trị vững vàng, đạo đức nghề nghiệp trong sáng, chuyên nghiệp, tinh thông về nghiệp vụ chuyên môn, tương xứng với chuẩn mực quốc tế và đáp ứng yêu cầu của nhiệm vụ mới. Tiếp đó, phát triển đội ngũ nguồn nhân lực phải được tính toán một cách khoa học dựa trên cơ sở xác định vị trí của từng khâu, từng bước công việc gắn với nhiệm vụ và lộ trình cụ thể. Để đội ngũ nguồn nhân lực đáp ứng yêu cầu, nhiệm vụ đặt ra, kiểm toán nhà nước luôn xây dựng quy hoạch, kế hoạch đào tạo, bồi dưỡng gắn lý luận với thực tiễn, nhất là tiếp cận và vận dụng phương pháp kiểm toán hiện đại; kết hợp đào tạo, bồi dưỡng với luân chuyển, điều động, biệt phái để rèn luyện cán bộ, kiểm toán viên trong hoạt động thực tiễn. Bên cạnh đó, việc xây dựng đội ngũ có chất lượng cao cũng như thu hút nhân tài có trình độ chuyên môn tổng hợp và khả năng phân tích vĩ mô để đáp ứng triển khai loại hình kiểm toán hoạt động và yêu cầu hội nhập quốc tế; việc sắp xếp bố trí, sử dụng cán bộ, công chức, viên chức căn cứ vào tiêu chuẩn, điều kiện, nhiệm vụ và yêu cầu công việc thực tế đòi hỏi đồng thời gắn việc đánh giá trình độ, năng lực với công việc, vị trí đảm nhiệm một cách khách quan và công tâm.

Đào tạo, bồi dưỡng cán bộ

Trong giai đoạn 2019 - 2025, công tác đào tạo và bồi dưỡng được Kiểm toán nhà nước xác định là một trụ cột quan trọng trong chiến lược nâng cao năng lực đội ngũ và phát triển chất lượng nguồn nhân lực kiểm toán theo

hướng hiện đại, thích ứng với xu thế chuyển đổi số và yêu cầu hội nhập quốc tế. Nếu như giai đoạn trước hoạt động đào tạo chủ yếu tập trung vào trang bị kiến thức nền tảng, thì từ năm 2019 trở đi, đặc biệt từ sau năm 2021, Kiểm toán nhà nước chuyển mạnh sang mô hình phát triển năng lực nghề nghiệp theo vị trí việc làm, coi đào tạo là công cụ làm thay đổi chất lượng và năng suất lao động của kiểm toán viên.

Việc đổi mới tư duy này thể hiện rõ quan điểm: chất lượng kiểm toán phụ thuộc trực tiếp vào chất lượng nhân lực, và đào tạo không còn là hoạt động hỗ trợ mà trở thành yếu tố cấu thành năng lực vận hành của Kiểm toán nhà nước. Hằng năm, kế hoạch đào tạo được xây dựng dựa trên Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2030, đồng thời gắn liền với yêu cầu nhiệm vụ kiểm toán từng lĩnh vực. Cách tiếp cận này bảo đảm nội dung đào tạo không tách rời thực tiễn, giúp kiểm toán viên cập nhật kiến thức và phương pháp nghiệp vụ sát với từng chuyên ngành kiểm toán.

Trong giai đoạn 2019 - 2025, kiểm toán nhà nước đã triển khai nhiều hoạt động đào tạo, bồi dưỡng đa dạng. Nổi bật là các khóa bồi dưỡng chuyên môn ngạch Kiểm toán viên cao cấp, nhằm nâng cao vai trò, trình độ chuyên môn và năng lực lãnh đạo cho đội ngũ cán bộ chủ chốt. Bên cạnh đó, kiểm toán nhà nước cũng chú trọng đào tạo về ứng dụng công nghệ mới, điển hình là các khóa đào tạo sử dụng phần mềm phân tích dữ liệu lớn IDEA, với mục tiêu tăng cường năng lực cho các kiểm toán viên trực tiếp tham gia xử lý dữ liệu lớn. Các hoạt động tập huấn nghiệp vụ chuyên đề, cập nhật kiến thức mới cũng được tổ chức thường xuyên tại các đơn vị trực thuộc và Trường Đào tạo và Bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán. Hợp tác quốc tế trong đào tạo cũng được đẩy mạnh, ví dụ như hợp tác với Viện Kế toán Công chứng Anh và xứ Wales (ICAEW) trong việc chuyển giao tài liệu và tổ chức các tọa đàm chuyên môn. Nhìn chung, kiểm toán nhà nước đã có nhiều nỗ lực trong việc đa dạng hóa hình thức và nội dung đào tạo, bồi dưỡng nhằm nâng cao trình độ chuyên

môn, nghiệp vụ cho đội ngũ, đáp ứng yêu cầu ngày càng cao của công tác kiểm toán.

Bảng 3.2. Quy mô đào tạo, bồi dưỡng của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2021–2025

Năm	Số lớp đào tạo, bồi dưỡng	Số lượt công chức, viên chức tham gia	Số lớp/khóa đào tạo CNTT	Số lượt tham gia đào tạo CNTT	Số chương trình, tài liệu đào tạo được hoàn thiện/lũy kế
2021	31	2.210	7	214	25
2022	34	2.425	9	263	31
2023	38	2.945	10	287	36
2024	41	3.026	9	238	39
2025*	12 (tính đến 9/2025)	1.481	8	142	39 (ổn định)

Nguồn: *Tổng hợp từ báo cáo công tác đào tạo của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2021 - 2025.*

Số liệu tại Bảng 3.2 cho thấy quy mô đào tạo tăng đều qua các năm, từ 31 lớp với hơn 2.200 lượt học viên năm 2021 lên đến hơn 40 lớp với hơn 3.000 lượt học viên năm 2024. Đặc biệt, tỷ trọng các khóa đào tạo về công nghệ thông tin duy trì ở mức cao phản ánh xu thế hiện đại hóa kỹ năng nghề nghiệp của kiểm toán viên trong bối cảnh chuyển đổi số. Điều này chứng tỏ đào tạo đã trở thành một công cụ chiến lược để nâng cao năng lực đội ngũ, thay đổi phương pháp kiểm toán và tạo lập nền tảng nhân lực cho mô hình kiểm toán hiện đại.

- Về đổi mới nội dung, chương trình, phương pháp đào tạo, bồi dưỡng:

Thực hiện Kế hoạch đào tạo, bồi dưỡng của Kiểm toán nhà nước năm 2024, đến nay, kiểm toán nhà nước đã tổ chức 70/75 lớp bồi dưỡng chuyên môn nghiệp vụ, tin học, chuyển đổi số, tọa đàm, tập huấn đề cương kiểm toán, kỹ năng kiểm toán cho hơn 4.026 lượt công chức, viên chức (đạt 93,3% kế hoạch). Bên cạnh việc mở lớp tập trung, kiểm toán nhà nước đã cử 165 công chức, viên chức đi bồi dưỡng kiến thức quản lý nhà nước theo tiêu chuẩn

ngạch, bồi dưỡng lãnh đạo cấp Vụ, bồi dưỡng cao cấp lý luận chính trị, bồi dưỡng trung cấp lý luận chính trị, bồi dưỡng an ninh - quốc phòng đối tượng 2, tập huấn chế độ kế toán hành chính sự nghiệp, chứng chỉ kiểm toán quốc tế, đào tạo sau đại học tại các cơ sở đào tạo ngoài Ngành.

+ Chương trình bồi dưỡng kỹ năng kiểm toán các lĩnh vực theo các cấp độ: Đến nay, kiểm toán nhà nước đã hoàn thành, ban hành chương trình và tài liệu bồi dưỡng kỹ năng kiểm toán các tổ chức tài chính ngân hàng (03 cấp độ); chương trình khung, chương trình chi tiết chương trình bồi dưỡng kỹ năng kiểm toán NSNN; chương trình bồi dưỡng kỹ năng kiểm toán doanh nghiệp; chương trình bồi dưỡng kỹ năng kiểm toán dự án đầu tư xây dựng cơ bản.

+ Các chương trình bồi dưỡng khác: Kiểm toán nhà nước đã ban hành chương trình và tài liệu bồi dưỡng về kiểm soát chât lượng kiểm toán; kiểm toán hoạt động; kiểm toán công nghệ thông tin; chương trình mục tiêu quốc gia; chương trình khung bồi dưỡng kiểm toán môi trường và kiểm toán việc quản lý và sử dụng đất đai...

- Về xây dựng đội ngũ giảng viên của ngành theo hướng tăng cường số lượng và chất lượng: kiểm toán nhà nước đã xây dựng và ban hành quy định về giảng viên kiêm chức, chế độ, trách nhiệm đối với giảng viên kiêm chức (Quyết định 1826/QĐ-kiểm toán nhà nước ngày 07/02/2012 quy định giảng viên thỉnh giảng và Quyết định 1372/QĐ-kiểm toán nhà nước ngày 03/8/2016 phê duyệt danh sách giảng viên kiêm chức của kiểm toán nhà nước; Quyết định số 479/QĐ-kiểm toán nhà nước ngày 22/3/2019 Quy định về giảng viên của Kiểm toán nhà nước).

Tuy nhiên, một vấn đề đáng lưu tâm là khoảng cách có thể tồn tại giữa các quy định, kế hoạch đào tạo và hiệu quả thực tế trong bối cảnh mới, đặc biệt là yêu cầu về chuyển đổi số và ứng dụng công nghệ cao. Mặc dù Quyết định 1280/QĐ-kiểm toán nhà nước đã đặt ra một khung khổ toàn diện, nhưng kiểm toán nhà nước vẫn còn chậm trong quá trình chuyển đổi số và số hóa tổ

chức so với thế giới và ngay cả trong nước. Điều này đặt ra câu hỏi về tính cập nhật và hiệu quả của các chương trình đào tạo hiện tại, liệu chúng có thực sự trang bị cho kiểm toán viên những kiến thức và kỹ năng cần thiết để làm chủ công nghệ, thực hiện kiểm toán trong môi trường số, kiểm toán dựa trên dữ liệu lớn hay ứng dụng trí tuệ nhân tạo. Để giải quyết vấn đề này, cần có sự đánh giá lại một cách nghiêm túc về tính phù hợp và hiệu quả của các chương trình đào tạo, đặc biệt là các nội dung liên quan đến công nghệ và các lĩnh vực kiểm toán mới. Công tác đào tạo cần phải đi trước một bước, đón đầu các xu thế phát triển của ngành kiểm toán trên thế giới, đảm bảo rằng đội ngũ kiểm toán viên được trang bị đầy đủ năng lực để đối mặt với những thách thức và cơ hội trong tương lai [5].

Trước đây, việc đánh giá chủ yếu dựa trên các quy định nội bộ và kết quả hoàn thành nhiệm vụ được giao. Nhận thức được sự cần thiết phải có một công cụ đánh giá thực chất và minh bạch hơn, đặc biệt trong bối cảnh yêu cầu tinh giản biên chế và nâng cao chất lượng đội ngũ, kiểm toán nhà nước đã bắt đầu nghiên cứu và xây dựng hệ thống chỉ số đánh giá hiệu quả công việc (KPI). Mục tiêu của việc áp dụng KPI là xây dựng một nền hành chính tinh gọn, hiệu lực, hiệu quả, đồng thời là cơ sở để sàng lọc, lựa chọn và phát triển đội ngũ một cách thực chất.

Kiểm toán nhà nước xác định việc xây dựng KPI trong khu vực công có những đặc thù riêng, không chỉ đo lường sản lượng hay các con số tài chính mà phải gắn với giá trị công, tác động xã hội và chất lượng phục vụ nhân dân. Ba nguyên tắc cốt lõi được đặt ra khi xây dựng KPI bao gồm: đánh giá thực chất, tránh hình thức; gắn kết chặt chẽ với vị trí việc làm và yêu cầu công vụ; hài hòa giữa áp lực hoàn thành nhiệm vụ và tính nhân văn [6].

Một bước tiến quan trọng là việc Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quyết định số 1937/QĐ-kiểm toán nhà nước ngày 26/11/2024, quy định về tiêu chí, thang điểm đánh giá và tiêu chuẩn xếp loại Thành viên Đoàn kiểm toán, Tổ kiểm toán và Đoàn kiểm toán nhà nước [7]. Quy định này đưa ra bốn

mức xếp loại: Xuất sắc, Khá, Đạt và Còn hạn chế, dựa trên một hệ thống thang điểm chi tiết cho từng đối tượng, bao gồm các yếu tố như tuân thủ pháp luật và quy định của kiểm toán nhà nước, mức độ hoàn thành nhiệm vụ được giao, việc chấp hành sự phân công và chỉ đạo, ứng dụng công nghệ thông tin và điểm thành tích. Quy định cũng đề cập đến các tiêu chí lựa chọn cuộc kiểm toán chất lượng vàng.

Việc áp dụng KPI và các quy định đánh giá chi tiết như Quyết định 1937/QĐ-kiểm toán nhà nước là một nỗ lực đáng ghi nhận trong việc lượng hóa và chuẩn hóa công tác đánh giá. Tuy nhiên, một thách thức lớn vẫn còn đó là làm thế nào để các chỉ số KPI có thể phản ánh một cách toàn diện "chất lượng thực chất" của một cuộc kiểm toán. Các tiêu chí trong Quyết định 1937/QĐ-kiểm toán nhà nước, dù chi tiết, nhưng chủ yếu vẫn tập trung vào các khía cạnh liên quan đến quy trình, tiến độ và một số kết quả đầu ra có thể đo đếm được. Việc đo lường những yếu tố mang tính định tính cao hơn như chiều sâu của các phân tích kiểm toán, tính hữu ích và khả thi của các kiến nghị, hay tác động phòng ngừa sai phạm của các cuộc kiểm toán vẫn là một bài toán khó. Nếu không cẩn trọng, việc quá chú trọng vào các chỉ số định lượng có thể dẫn đến tình trạng "chạy theo thành tích" mà bỏ qua chất lượng cốt lõi và giá trị công mà kiểm toán nhà nước hướng tới. Do đó, KPI cần được xem là một công cụ hỗ trợ quan trọng, nhưng không phải là mục tiêu cuối cùng. Cần thiết phải có các cơ chế giám sát, đánh giá định tính bổ sung, và liên tục hoàn thiện bộ tiêu chí KPI để đảm bảo tính cân bằng, thực chất và hiệu quả trong công tác đánh giá.

3.2.1.3. Năng lực hạ tầng kỹ thuật, công nghệ thông tin và chuyển đổi số phục vụ kiểm toán

Giai đoạn 2019 - 2025, đầu tư cho hạ tầng, công nghệ thông tin và chuyển đổi số đã được Ban cán sự Đảng và lãnh đạo Kiểm toán nhà nước đặc biệt quan tâm, chỉ đạo quyết liệt, góp phần quan trọng nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước. Hạ tầng công nghệ thông tin của Kiểm toán nhà nước

liên tục được đầu tư, xây dựng và nâng cấp theo chu kỳ từ 2–3 năm, nhằm bổ sung kịp thời các thiết bị, bảo đảm hạ tầng kỹ thuật phục vụ triển khai các ứng dụng và dịch vụ trên môi trường mạng. Công tác đảm bảo an toàn thông tin được chú trọng, giúp tạo nền tảng vững chắc cho việc đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý, điều hành cũng như trong hoạt động nghiệp vụ kiểm toán.

Hiện nay, các quy trình xử lý văn bản, công tác điều hành và tác nghiệp ngày càng được thực hiện trên môi trường số, hướng tới mục tiêu xây dựng văn phòng không giấy tờ. Nhiều phần mềm hỗ trợ hoạt động kiểm toán đang được tích cực phát triển và đưa vào sử dụng, góp phần nâng cao hiệu quả kiểm soát và quản lý hoạt động kiểm toán, lập kế hoạch kiểm toán, theo dõi tiến độ thực hiện, tổng hợp kết quả kiểm toán cũng như giám sát việc thực hiện các kiến nghị sau kiểm toán. Các phần mềm cũng hỗ trợ kiểm toán viên trong việc ứng dụng các kỹ thuật kiểm toán ở những lĩnh vực đặc thù như đầu tư xây dựng cơ bản, kiểm toán doanh nghiệp, ngân hàng. Đồng thời, Kiểm toán nhà nước đã triển khai tích hợp, kết nối liên thông dữ liệu giữa các phần mềm nội bộ thông qua trục tích hợp và cơ chế quản lý đăng nhập một lần, bảo đảm tính tập trung và đồng bộ trong vận hành các hệ thống phần mềm toàn ngành.

Để định hướng cho quá trình đầu tư và phát triển công nghệ thông tin, trong những năm qua, Kiểm toán nhà nước đã ban hành nhiều chương trình, đề án và văn bản chính sách quan trọng về lĩnh vực này, nổi bật là việc ban hành Chiến lược phát triển và Kiến trúc tổng thể công nghệ thông tin của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025, tầm nhìn đến năm 2030. Chiến lược này đóng vai trò định hướng phát triển, giúp Kiểm toán nhà nước thích ứng với những yêu cầu của cuộc Cách mạng công nghiệp lần thứ tư và các chuẩn mực kiểm toán quốc tế hiện đại.

Theo thống kê, Kiểm toán nhà nước đã và đang xây dựng, triển khai hơn 30 phần mềm phục vụ công tác quản lý, điều hành nội bộ và hỗ trợ hoạt

động kiểm toán, bao gồm các cơ sở dữ liệu chuyên ngành và cơ sở dữ liệu hồ sơ kiểm toán điện tử [8]. Bên cạnh đó, việc kết nối, trao đổi dữ liệu giữa Kiểm toán nhà nước và các bộ, ngành trọng yếu như Bộ Tài chính, Ngân hàng Nhà nước, Bảo hiểm xã hội Việt Nam được đẩy mạnh, cùng với việc xây dựng cổng trao đổi thông tin điện tử và cấp hơn 6.000 tài khoản cho hơn 2.000 đơn vị được kiểm toán để tiếp nhận hơn 10.000 báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán. Đây là những bước tiến quan trọng trong việc thực hiện chuyển đổi số toàn diện trong hoạt động kiểm toán.

Tuy nhiên, mặc dù tiềm năng ứng dụng công nghệ thông tin trong kiểm toán là rất lớn, nhưng việc khai thác vẫn chưa thật sự triệt để. Kiểm toán nhà nước vẫn được đánh giá là còn "chậm so với thế giới và trong nước" trong tiến trình chuyển đổi số, khi các công nghệ tiên tiến như phân tích dữ liệu lớn, trí tuệ nhân tạo chưa được ứng dụng sâu rộng và hiệu quả. Nguyên nhân có thể đến từ nhiều yếu tố, bao gồm hạn chế về hạ tầng công nghệ, tính sẵn có và chất lượng của dữ liệu từ các đơn vị được kiểm toán, cũng như sự chưa đồng đều về kỹ năng sử dụng các công cụ phân tích hiện đại trong đội ngũ kiểm toán viên. Để công nghệ thông tin và chuyển đổi số thực sự trở thành động lực nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước, cần có sự đầu tư mạnh mẽ và đồng bộ hơn, không chỉ đối với hạ tầng công nghệ mà còn trong việc chuẩn hóa dữ liệu đầu vào, và đặc biệt là tăng cường đào tạo, bồi dưỡng chuyên sâu về kỹ năng phân tích dữ liệu và làm chủ các công cụ kiểm toán hiện đại cho đội ngũ kiểm toán viên. Bên cạnh đó, Chiến lược phát triển công nghệ thông tin của Kiểm toán nhà nước cần được triển khai quyết liệt và thực chất hơn, để tạo bước đột phá trong việc hiện đại hóa hoạt động kiểm toán, phù hợp với các yêu cầu hội nhập quốc tế và chuyển đổi số trong quản trị tài chính công.

3.2.2. Thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước nhìn từ kết quả phát hiện, xử lý sai phạm và mức độ tuân thủ

Trong bối cảnh yêu cầu minh bạch tài chính công ngày càng cao và

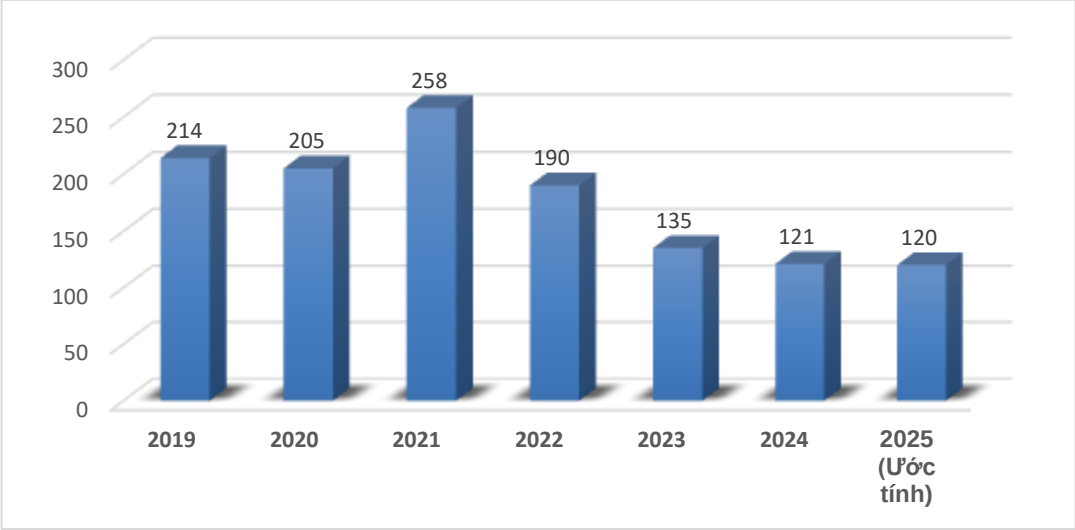
tiến trình hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng, chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ được đo bằng năng lực tổ chức bộ máy hay trình độ kiểm toán viên, mà còn thể hiện ở kết quả đầu ra của hoạt động kiểm toán. Các chỉ báo như số lượng và cơ cấu cuộc kiểm toán, phạm vi bao phủ ngân sách địa phương, mức độ tập trung vào lĩnh vực rủi ro cao, giá trị sai phạm được phát hiện và tỷ lệ thực hiện kiến nghị kiểm toán phản ánh trực tiếp mức độ hiệu quả của quyền lực kiểm toán trong quản lý tài chính công. Dưới đây là các biểu hiện cụ thể về chất lượng kiểm toán đầu ra của Kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong giai đoạn 2019 - 2025.

3.2.2.1. Quy mô và xu hướng triển khai hoạt động kiểm toán

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế, hoạt động kiểm toán nhà nước không chỉ đơn thuần là công cụ kiểm tra, giám sát tài chính công, mà còn giữ vai trò quan trọng trong việc bảo đảm minh bạch, nâng cao chất lượng quản lý công và thực hiện trách nhiệm giải trình của quốc gia trước các cam kết và chuẩn mực quốc tế. Đặc biệt, quy mô thực hiện kiểm toán, thể hiện qua số lượng các cuộc kiểm toán hàng năm, vừa phản ánh mức độ triển khai, năng lực tổ chức, vừa thể hiện định hướng nâng cao chất lượng kiểm toán cũng như chiến lược hoạt động của cơ quan kiểm toán nhà nước trong từng giai đoạn. Việc nghiên cứu sự biến động về số lượng các cuộc kiểm toán trong giai đoạn 2019-2025 không chỉ giúp nhận diện quy mô hoạt động, mà còn cho thấy cách thức kiểm toán nhà nước ở Việt Nam đang điều chỉnh để đáp ứng yêu cầu đổi mới thể chế, hướng tới nâng cao hiệu lực và chất lượng kiểm toán, đồng thời tiệm cận các thông lệ quốc tế về kiểm toán công. Bên cạnh đó, việc duy trì hoặc điều chỉnh quy mô kiểm toán còn phản ánh sự thích ứng của kiểm toán nhà nước trước những yêu cầu mới của các hiệp định thương mại tự do thế hệ mới, vốn đòi hỏi minh bạch và chuẩn mực quản lý tài chính công ngày càng cao. Quy mô kiểm toán không chỉ là con số, mà còn gắn chặt với phương pháp, phạm vi và đối tượng kiểm toán, góp phần làm nổi bật tính hiệu quả và tính trọng tâm của hoạt động kiểm toán.

Đồng thời, biến động về số lượng các cuộc kiểm toán cũng phần nào thể hiện năng lực sắp xếp, tổ chức nguồn lực cũng như khả năng đáp ứng các chuẩn mực quốc tế của kiểm toán nhà nước. Điều này càng trở nên quan trọng khi xu hướng kiểm toán hiện đại đang tập trung vào lĩnh vực có rủi ro cao, đòi hỏi trình độ chuyên môn sâu, công nghệ và phương pháp tiếp cận tiên tiến. Quy mô hoạt động kiểm toán nhà nước không chỉ phản ánh tần suất thực thi quyền lực kiểm toán mà còn là chỉ dấu quan trọng để đánh giá khả năng bao quát hệ thống tài chính công, phát hiện sai phạm, kiểm soát rủi ro và duy trì kỷ luật – kỷ cương ngân sách. Do đó, sự thay đổi trong số lượng các cuộc kiểm toán qua từng năm phản ánh trực tiếp chất lượng kiểm toán ở hai khía cạnh: (i) khả năng mở rộng phạm vi nhận diện sai phạm và (ii) mức độ tinh lọc, tập trung vào các lĩnh vực có nguy cơ thất thoát cao. Biểu đồ 3.4 dưới đây minh họa cụ thể quy mô các cuộc kiểm toán được thực hiện trong giai đoạn 2019 - 2025.

Đơn vị: cuộc/nhiệm vụ



Biểu đồ 3.4. Số lượng các cuộc kiểm toán của kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Biểu đồ 3.4 cho thấy số lượng các cuộc kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước có sự biến động mạnh mẽ trong giai đoạn 2019 - 2025, phản ánh rõ nét sự thay đổi trong chiến lược hoạt động kiểm toán, từ mở rộng quy mô theo chiều rộng sang chú trọng nâng cao chất lượng và tính trọng tâm của từng cuộc kiểm toán.

Trong ba năm đầu từ 2019 đến 2021, số lượng cuộc kiểm toán duy trì xu hướng tăng, từ 214 cuộc năm 2019 lên 258 cuộc năm 2021, tương đương mức tăng tổng cộng 20,6% trong hai năm liên tiếp. Bình quân, tốc độ gia tăng trong giai đoạn này đạt khoảng 9,7%/năm. Sự gia tăng này không chỉ phản ánh quy mô hoạt động kiểm toán được mở rộng, mà còn cho thấy nỗ lực của Kiểm toán nhà nước trong việc đảm bảo tính toàn diện, bao quát nhiều lĩnh vực quản lý, từ ngân sách nhà nước, đầu tư công, đến các lĩnh vực kinh tế - xã hội trọng yếu. Điều đó cho thấy chất lượng kiểm toán được nâng lên ở khía cạnh phạm vi bao phủ, năng lực phát hiện, xử lý sai phạm, đồng thời góp phần củng cố vai trò giám sát của cơ quan kiểm toán đối với việc quản lý và sử dụng tài chính công. Việc mở rộng quy mô cũng thể hiện tinh thần chủ động của Kiểm toán nhà nước trong việc đáp ứng yêu cầu hội nhập, khi các hiệp định thương mại tự do thế hệ mới đặt ra tiêu chuẩn cao hơn về minh bạch và trách nhiệm giải trình. Tuy nhiên, quy mô tăng cũng đặt ra thách thức không nhỏ cho chất lượng kiểm toán, bởi số lượng lớn các cuộc kiểm toán có thể gây áp lực lên nguồn nhân lực, thời gian, và chất lượng phân tích chuyên sâu trong từng cuộc kiểm toán. Đây là mối quan hệ biện chứng cần được tính toán hợp lý để bảo đảm mục tiêu chất lượng, không chỉ dừng ở việc gia tăng số lượng các cuộc kiểm toán. Tuy nhiên, kể từ năm 2022, xu hướng đã đảo chiều rõ nét, khi số cuộc kiểm toán giảm còn 190 cuộc (năm 2022), 135 cuộc (năm 2023) và chỉ còn 121 nhiệm vụ trong năm 2024. Số cuộc kiểm toán đã giảm 137 cuộc trong giai đoạn 2021-2024, tương đương mức giảm 53,1% trong vòng ba năm, tức trung bình giảm khoảng 21,7%/năm. Tốc độ giảm nhanh và liên tục này phản ánh sự chuyển

hướng chiến lược của Kiểm toán nhà nước, từ mục tiêu mở rộng quy mô sang tập trung nâng cao chất lượng kiểm toán. Đây là xu hướng phù hợp với thông lệ quốc tế, trong đó chất lượng kiểm toán không chỉ được đo bằng số lượng cuộc kiểm toán, mà còn dựa trên tính trọng tâm, mức độ rủi ro được phát hiện, và khả năng tạo tác động tích cực đến việc quản lý, sử dụng tài chính công. Việc thu hẹp quy mô các cuộc kiểm toán đồng nghĩa với việc Kiểm toán nhà nước đang lựa chọn các lĩnh vực, chuyên đề kiểm toán có tính chất phức tạp, rủi ro cao, hoặc có tác động lớn đến kinh tế - xã hội, từ đó tập trung nguồn lực để thực hiện kiểm toán chuyên sâu, chất lượng hơn. Điều này cho thấy sự định hướng rõ nét của cơ quan kiểm toán theo cách tiếp cận "ít mà tinh", đảm bảo hiệu quả thực chất, tránh dàn trải nguồn lực, đồng thời phù hợp với các xu hướng kiểm toán hiện đại như kiểm toán môi trường, kiểm toán công nghệ thông tin, kiểm toán big data hay kiểm toán từ xa. Đây cũng chính là nội dung cốt lõi của các chuẩn mực mà INTOSAI và ASOSAI đang khuyến nghị, góp phần khẳng định quyết tâm của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trong việc nâng cao chất lượng, hiệu lực và uy tín của hoạt động kiểm toán nhà nước trong tiến trình hội nhập quốc tế.

Sự biến động về quy mô hoạt động kiểm toán trong giai đoạn 2019 - 2025 phản ánh sự trưởng thành của Kiểm toán Nhà nước Việt Nam trong việc tái cấu trúc phương pháp và định hướng nghiệp vụ theo hướng hiện đại, chuyển từ mục tiêu kiểm soát từng giao dịch sang kiểm soát hệ thống. Đây chính là nền tảng để nâng cao chất lượng phát hiện sai phạm, tăng cường tính ràng buộc pháp lý của kiến nghị kiểm toán và thúc đẩy mức độ tuân thủ trong quản lý tài chính công, qua đó khẳng định vai trò của kiểm toán nhà nước như một thiết chế đảm bảo tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và kỷ luật tài khóa trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

3.2.2.2. Cơ cấu loại hình kiểm toán và mức độ tập trung vào khu vực tiềm ẩn rủi ro

Trong bối cảnh yêu cầu đổi mới quản trị tài chính công và hội nhập với chuẩn mực kiểm toán quốc tế ngày càng sâu rộng, cơ cấu các loại hình kiểm toán mà Kiểm toán nhà nước triển khai không chỉ thể hiện phạm vi và tính chất hoạt động của cơ quan kiểm toán tối cao, mà còn phản ánh mức độ lựa chọn trọng tâm kiểm toán theo hướng tập trung vào các lĩnh vực, ngành và chương trình có nguy cơ tiềm ẩn rủi ro cao. Việc phân bổ tỷ trọng giữa các loại hình kiểm toán qua các năm cho thấy xu hướng chuyển đổi từ mô hình kiểm toán truyền thống chủ yếu dựa vào kiểm tra tuân thủ và báo cáo tài chính sang mô hình kiểm toán hiện đại, nhấn mạnh vào hiệu quả quản lý, sử dụng ngân sách, tính minh bạch của đầu tư công, và hiệu lực thực thi các chính sách tài khóa - ngân sách.

Theo đó, sự thay đổi trong cơ cấu kiểm toán giữa các năm không chỉ phản ánh khả năng thích ứng của Kiểm toán nhà nước trước các vấn đề mới phát sinh trong quản lý nhà nước, mà còn cho thấy mức độ chủ động chuyển dịch trọng tâm kiểm toán vào những lĩnh vực tiềm ẩn rủi ro thất thoát, lãng phí, tham nhũng hoặc gây tác động lan tỏa lớn tới nền kinh tế. Do vậy, cơ cấu loại hình kiểm toán có thể được xem như một chỉ báo quan trọng để đánh giá chất lượng tổ chức triển khai kiểm toán, năng lực nhận diện rủi ro và mức độ đáp ứng chức năng giám sát tài chính công của Kiểm toán Nhà nước trong từng giai đoạn.

Bảng dưới đây trình bày cơ cấu các loại hình kiểm toán do Kiểm toán Nhà nước thực hiện giai đoạn 2019 - 2025, qua đó cho thấy sự dịch chuyển trọng tâm và mức độ tập trung vào những khu vực có mức độ rủi ro cao hoặc có ảnh hưởng trực tiếp đến quản trị, điều hành tài chính ngân sách quốc gia.

Bảng 3.3: Cơ cấu các loại hình kiểm toán phản ánh chất lượng triển khai hoạt động kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025

Đơn vị: %

Năm báo cáo	Kiểm toán ngân sách nhà nước	Kiểm toán hoạt động	Kiểm toán chuyên đề	Kiểm toán dự án đầu tư	Kiểm toán tài chính	Kiểm toán lĩnh vực Quốc phòng	Kiểm toán lĩnh vực An ninh, khối cơ quan Đảng
2019	34,83	2,49	5,97	34,83	14,43	6,97	0,50
2020	37,80	3,83	4,78	32,54	11,48	7,66	1,91
2021	36,26	2,92	15,20	32,75	9,36	1,75	1,75
2022	36,84	5,79	15,79	19,47	9,47	6,32	6,32
2023	28,68	5,15	19,12	22,79	12,50	8,09	3,68
2024	52,46	3,83	13,11	12,02	7,65	5,46	5,46
2025 (ước tính)	49,50	6,20	17,40	10,85	7,10	5,95	2,90

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Cơ cấu các loại hình kiểm toán trong giai đoạn 2019 - 2025 thể hiện sự luân chuyển tỷ trọng giữa các nhóm kiểm toán theo từng năm báo cáo. Nhóm kiểm toán ngân sách nhà nước luôn chiếm tỷ lệ lớn nhất trong toàn bộ giai đoạn và có sự biến thiên rõ rệt, từ mức hơn một phần ba tổng số cuộc kiểm toán năm 2019, tăng lên gần bốn phần mười vào năm 2020, duy trì quanh mức này trong các năm tiếp theo, sau đó mở rộng đáng kể vào năm 2024 và giảm nhẹ ở mức ước tính năm 2025. Kiểm toán dự án đầu tư có tỷ trọng cao trong những năm đầu giai đoạn khi dao động quanh mức trên ba phần mười tổng các cuộc kiểm toán, sau đó giảm dần trong các năm tiếp theo. Đến 2022 và 2024, tỷ trọng loại hình này thấp hơn so với giai đoạn 2019 – 2021 và theo ước tính năm 2025 tiếp tục duy trì dưới mức một phần sáu tổng số cuộc kiểm toán. Kiểm toán tài chính duy trì tỷ lệ hai chữ số trong phần lớn giai đoạn, với

biên độ dao động theo dạng hình sin, có năm ở mức trên một phần mười nhưng cũng có năm giảm xuống dưới mức này. Các năm cuối giai đoạn thể hiện xu hướng tỷ trọng nhỏ hơn so với các năm đầu. Kiểm toán hoạt động có tỷ lệ khiêm tốn trong các năm đầu giai đoạn, duy trì ở mức dưới 4% trong hai năm 2019 và 2021, sau đó tăng lên mức cao hơn trong các năm 2022–2023, trước khi thu hẹp lại vào năm 2024 và tăng trở lại theo ước tính năm 2025. Kiểm toán chuyên đề có sự thay đổi tỷ trọng đáng kể theo từng năm, từ mức dưới 6% năm 2019, giảm nhẹ năm 2020, tăng mạnh năm 2021, ổn định ở mức hai chữ số trong các năm 2022–2023 và điều chỉnh tỷ trọng trong năm 2024, sau đó theo ước tính năm 2025 tăng lên mức cao hơn so với năm liền kề trước đó. Kiểm toán lĩnh vực Quốc phòng và kiểm toán lĩnh vực An ninh, khối cơ quan Đảng đều xuất hiện xuyên suốt giai đoạn, với tỷ lệ dao động trong khoảng từ dưới 2% đến xấp xỉ 8% tùy từng năm. Hai loại hình này có xu hướng tham gia với tỷ lệ nhỏ hơn so với các loại hình kiểm toán phổ biến như ngân sách nhà nước, dự án đầu tư hay tài chính, và có những thời điểm tỷ lệ giữa hai nhóm này tương đồng. Toàn bộ dữ liệu trong bảng thể hiện sự dịch chuyển tỷ trọng giữa các loại hình kiểm toán theo từng năm, với biên độ biến đổi khác nhau giữa các nhóm. Cơ cấu này tạo nên mô hình phân bố loại hình kiểm toán có sự thay đổi theo chu kỳ, gắn với từng năm ngân sách và định hướng kế hoạch kiểm toán.

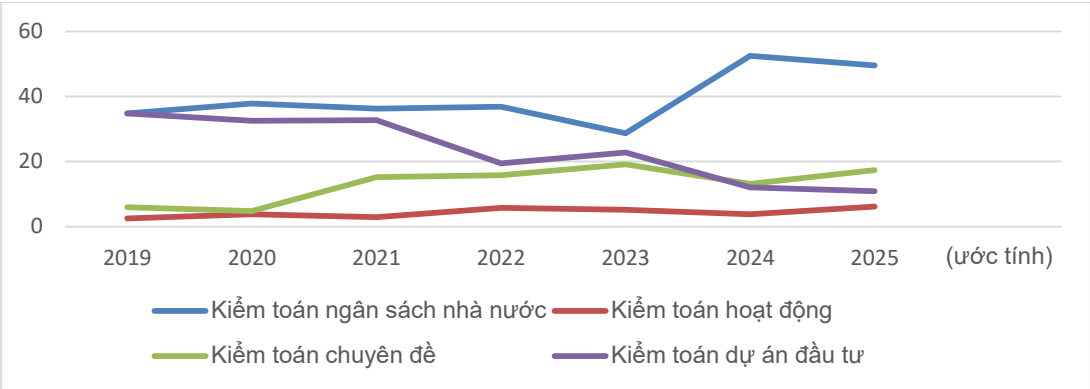
Sự dịch chuyển tỷ trọng giữa các loại hình kiểm toán thể hiện rõ qua từng năm, song mức độ biến thiên không đồng đều giữa các nhóm. Trong cơ cấu kiểm toán, có những loại hình giữ vai trò chủ lực, xuất hiện với tần suất cao và chiếm tỷ trọng đáng kể trong tổng số cuộc kiểm toán hằng năm; đồng thời cũng có những loại hình mang tính chuyên sâu hoặc đặc thù, thường tham gia với quy mô nhỏ hơn và biến động theo yêu cầu kiểm toán từng thời

kỳ. Chính sự khác biệt về mức độ hiện diện này tạo điều kiện hình thành một cấu trúc phân tầng trong cơ cấu hoạt động kiểm toán.

Khi quan sát xu hướng biến đổi cơ cấu kiểm toán theo thời gian, có thể nhận thấy bốn nhóm kiểm toán nổi bật, luôn đóng vai trò chi phối trong toàn bộ giai đoạn, bao gồm: kiểm toán ngân sách nhà nước, kiểm toán hoạt động, kiểm toán chuyên đề và kiểm toán dự án đầu tư. Đây là các nhóm phản ánh trực tiếp nhất phạm vi tác động của kiểm toán đối với chu trình ngân sách, hiệu quả sử dụng nguồn lực và tính tuân thủ trong triển khai các chương trình, dự án công. Tỷ trọng của bốn nhóm kiểm toán này biến động theo từng năm, tạo nên những đường xu hướng rõ ràng và có sự phân hóa về vai trò giữa các giai đoạn.

Để thể hiện trực quan quá trình vận động này, biểu đồ dưới đây mô tả xu hướng thay đổi tỷ trọng của bốn loại hình kiểm toán chủ đạo trong giai đoạn 2019 - 2025. Sự thể hiện bằng biểu đồ giúp nhận diện mạch biến thiên theo thời gian rõ ràng hơn so với quan sát số liệu dạng bảng, đồng thời làm nổi bật mối tương quan giữa các nhóm kiểm toán trong từng giai đoạn ngân sách:

Đơn vị: Tỷ lệ %



Biểu đồ 3.5. Xu hướng cơ cấu một số loại hình kiểm toán cơ bản giai đoạn 2019 - 2025

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Biểu đồ thể hiện sự biến chuyển tỷ trọng của bốn loại hình kiểm toán trong khoảng thời gian từ năm 2019 đến năm 2025. Đường biểu diễn của kiểm toán ngân sách nhà nước xuất hiện ở vị trí cao nhất trong toàn bộ giai đoạn, với xu hướng tăng vào năm 2020, duy trì ổn định trong giai đoạn 2021–2022, giảm xuống mức thấp nhất vào năm 2023, sau đó tăng mạnh vào năm 2024 và điều chỉnh nhẹ theo ước tính năm 2025. Đây là đường có độ biến thiên lớn nhất trong biểu đồ. Đối với kiểm toán dự án đầu tư, đường biểu diễn bắt đầu ở mức xấp xỉ kiểm toán ngân sách nhà nước trong hai năm đầu, giữ ổn định đến 2021, sau đó giảm đáng kể vào năm 2022, tiếp tục tăng nhẹ trở lại năm 2023, trước khi thu hẹp tỷ trọng trong năm 2024 và ổn định ở mức thấp hơn trong năm 2025. Kiểm toán chuyên đề có xu hướng gia tăng theo thời gian. Sau mức xuất phát thấp vào năm 2019, tỷ trọng tăng nhẹ năm 2020, tăng mạnh năm 2021, tiếp tục tăng thêm năm 2022 và đạt mức cao nhất vào năm 2023, trước khi giảm xuống năm 2024 và tăng trở lại vào năm 2025. Biểu diễn của kiểm toán hoạt động nằm ở vị trí thấp hơn so với ba loại hình còn lại. Đường xu hướng cho thấy mức xuất phát nhỏ vào năm 2019, tăng nhẹ năm 2020, giảm năm 2021, tăng trở lại vào năm 2022, duy trì xu hướng tăng năm 2023, giảm xuống vào 2024 và tiếp tục tăng theo dữ liệu ước tính năm 2025. Nhìn tổng thể, bốn đường biểu diễn trên biểu đồ thể hiện xu hướng biến động khác nhau của từng loại hình kiểm toán qua các năm. Mỗi loại hình có một mô hình vận động riêng, phản ánh sự thay đổi tỷ trọng giữa các năm trong giai đoạn 2019 - 2025, với điểm chuyển tiếp rõ ràng tại các thời điểm như 2021, 2023 và 2024. Sự biến động này tạo ra các đường xu hướng có độ dốc khác nhau, giúp nhận diện quá trình thay đổi tương đối của từng loại hình kiểm toán theo chuỗi thời gian.

Bảng 3.4: Mức độ thay đổi tuyệt đối và tương đối của từng loại hình kiểm toán (2019 - 2024)

Loại hình kiểm toán	Số lượng (2019)	Số lượng (2024)	Chênh lệch (Tuyệt đối)	Tỷ lệ thay đổi (%)
Kiểm toán ngân sách Nhà nước	70	96	26	+37.14
Kiểm toán hoạt động xây dựng cơ bản và quản lý vốn đầu tư	70	22	-48	-68.57
Kiểm toán doanh nghiệp và tổ chức tài chính, ngân hàng	28	13	-15	-53.57
Kiểm toán hoạt động	5	7	2	+40.00
Kiểm toán chuyên đề	12	24	12	+100
Kiểm toán trong lĩnh vực Quốc phòng, An ninh, Đảng	15	20	5	+33.33

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Qua Bảng 3.4 ta thấy sự thay đổi đáng kể trong cơ cấu số lượng các cuộc kiểm toán theo từng loại hình từ năm 2019 đến năm 2024. Có thể thấy Kiểm toán nhà nước đã có những điều chỉnh chiến lược rõ rệt về phạm vi, đối tượng và định hướng ưu tiên trong triển khai hoạt động kiểm toán hàng năm. Đầu tiên phải kể đến loại hình kiểm toán ngân sách nhà nước giữ vị trí chủ đạo và có xu hướng gia tăng mạnh mẽ từ 70 cuộc năm 2019 lên 96 cuộc vào năm 2024, tương ứng với mức tăng tuyệt đối là 26 cuộc (tăng 37,14%). Điều này cho thấy trọng tâm kiểm toán vẫn đặt vào việc đảm bảo tính công khai, minh bạch và tuân thủ trong việc thu chi ngân sách nhà nước ở cả trung ương và địa phương, điều này phù hợp với yêu cầu tăng cường trách nhiệm tài khóa trong bối cảnh hội nhập quốc tế của Việt Nam.

Ngược lại, kiểm toán hoạt động xây dựng cơ bản và quản lý vốn đầu tư có sự sụt giảm lớn từ 70 cuộc còn 22 cuộc sau 5 năm, giảm 48 cuộc. Việc thay đổi này thể hiện sự dịch chuyển từ kiểm toán từng dự án đầu tư riêng lẻ sang các hình thức kiểm toán có phạm vi tổng thể hơn như kiểm toán chuyên đề hoặc kiểm toán ngân sách. Cùng với đó, kiểm toán doanh nghiệp và tổ chức tài

chính ngân hàng cũng giảm đáng kể từ 28 xuống còn 13 cuộc, tức giảm hơn một nửa (tương đương giảm 53,57%). Điều này có thể xuất phát từ việc thay đổi cách tiếp cận đánh giá hiệu quả quản lý vốn nhà nước hoặc từ việc lồng ghép nội dung tài chính vào các cuộc kiểm toán khác như kiểm toán ngân sách hay kiểm toán chuyên đề. Trong khi đó, kiểm toán hoạt động - vốn được coi là phương pháp kiểm toán hiện đại nhằm đánh giá tính hiệu quả, hiệu lực và tiết kiệm có xu hướng tăng nhẹ, từ 5 cuộc lên 7 cuộc (tăng 40%). Tuy mức tăng còn khiêm tốn, nhưng điều này cho thấy bước đi tích cực trong việc mở rộng phạm vi tiếp cận hiệu quả chi tiêu công theo tiêu chuẩn INTOSAI. Kiểm toán chuyên đề là loại hình kiểm toán đáng chú ý nhất với số lượng tăng gấp đôi trong giai đoạn 5 năm (từ 12 lên 24 cuộc). Kiểm toán chuyên đề cho phép tập trung vào các lĩnh vực, chủ đề mang tính hệ thống, liên ngành hoặc tiềm ẩn nhiều rủi ro. Đây cũng là loại hình phù hợp nhất để đánh giá các chương trình mục tiêu quốc gia, các lĩnh vực mà xã hội quan tâm, như đất đai, môi trường, y tế, giáo dục. Cuối cùng, kiểm toán trong lĩnh vực quốc phòng, an ninh và khối cơ quan Đảng có sự gia tăng nhẹ nhưng có ý nghĩa, từ 15 lên 20 cuộc, tương ứng mức tăng 33,33%. Điều này phản ánh xu hướng mở rộng phạm vi kiểm toán sang các lĩnh vực đặc thù, phù hợp với mục tiêu nâng cao hiệu lực kiểm soát tài chính công trong toàn bộ hệ thống chính trị.

Qua cơ cấu các loại hình kiểm toán, có thể nhận thấy rõ rằng chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ được đo lường qua số lượng các cuộc kiểm toán, mà còn được phản ánh sâu sắc qua việc xác định đúng trọng tâm, phạm vi, phương pháp kiểm toán và khả năng thích ứng với các chuẩn mực, thông lệ quốc tế, góp phần nâng cao hiệu quả và uy tín của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trong bối cảnh hội nhập.

3.2.2.3. Khả năng nhận diện rủi ro và phát hiện sai phạm trọng yếu

Trong mối quan hệ giữa cơ cấu loại hình kiểm toán và định hướng kiểm tra các khu vực tiềm ẩn rủi ro, một khía cạnh thể hiện rõ chất lượng triển khai hoạt động kiểm toán nhà nước chính là khả năng nhận diện rủi ro và phát

hiện sai phạm trọng yếu. Trong phạm vi luận án, "lĩnh vực rủi ro cao" được hiểu là các lĩnh vực quản lý và sử dụng nguồn lực công có khả năng phát sinh sai phạm lớn và thường được Kiểm toán Nhà nước ưu tiên kiểm toán trong các kế hoạch kiểm toán hằng năm. Việc xác định đúng các lĩnh vực, chương trình và dự án có mức độ rủi ro cao không chỉ bảo đảm hiệu quả phân bổ nguồn lực kiểm toán, mà còn tạo điều kiện tập trung kiểm tra vào những khu vực nhạy cảm, dễ thất thoát, lãng phí, hoặc tiềm ẩn nguy cơ vi phạm quy định pháp luật về quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản công.

Quá trình này được phản ánh qua tỷ lệ các cuộc kiểm toán thực hiện trong các lĩnh vực được xác định là có mức rủi ro cao, so sánh với tổng số cuộc kiểm toán thực hiện hằng năm. Số liệu ghi nhận theo từng năm cho thấy mức độ xuất hiện và phạm vi triển khai của các cuộc kiểm toán thuộc nhóm rủi ro cao có sự thay đổi đáng kể, gắn liền với yêu cầu thực tiễn và những biến động trong môi trường quản lý tài chính công. Để làm rõ mức độ tập trung kiểm toán vào các lĩnh vực này, bảng dưới đây tổng hợp tỷ trọng các cuộc kiểm toán rủi ro cao trong giai đoạn 2019 - 2024 và số liệu ước tính năm 2025.

Bảng 3.5. Tỷ lệ kiểm toán lĩnh vực rủi ro cao hàng năm giai đoạn 2019 - 2025

Năm	Số cuộc kiểm toán lĩnh vực rủi ro cao	Tỷ lệ (%) so với tổng số cuộc kiểm toán	Tổng số cuộc kiểm toán
2019	17	7,94	214
2020	18	8,78	205
2021	31	12,02	258
2022	41	21,58	190
2023	33	24,44	135
2024	31	25,62	121
2025 (ước tính)	29	24,2	120

Nguồn: Tổng hợp từ các Báo cáo tổng kết công tác năm của Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2019 - 2024 và Kế hoạch kiểm toán năm 2025 của Kiểm toán Nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Hoạt động kiểm toán trong các lĩnh vực rủi ro cao được xác định là một trọng tâm then chốt thể hiện rõ nét định hướng nâng cao chất lượng kiểm toán của kiểm toán nhà nước Việt Nam trong giai đoạn 2019-2024. Đây không chỉ là sự lựa chọn về mặt nội dung, mà còn phản ánh năng lực tiếp cận các phương pháp kiểm toán hiện đại, dựa trên phân tích rủi ro và tính nhạy cảm xã hội của từng lĩnh vực, chính sách. Dữ liệu từ Bảng 3.3 cho thấy, số lượng và tỷ lệ các cuộc kiểm toán thuộc lĩnh vực rủi ro cao có xu hướng tăng đều qua các năm, minh chứng cho quá trình chuyển dịch chiến lược từ kiểm toán truyền thống sang kiểm toán có trọng tâm, trọng điểm, tập trung vào các lĩnh vực tiềm ẩn nguy cơ thất thoát lớn, có tác động sâu rộng tới quản trị tài chính công và kinh tế - xã hội. Tỷ lệ các cuộc kiểm toán thuộc lĩnh vực rủi ro cao đã tăng từ 7,94% năm 2019 lên tới 25,62% năm 2024, cho thấy sự thay đổi đáng kể về chất trong định hướng hoạt động kiểm toán quốc gia, phù hợp với các chuẩn mực và thông lệ quốc tế.

Cụ thể, năm 2019, Kiểm toán nhà nước đã triển khai 17 cuộc kiểm toán trong các lĩnh vực rủi ro cao, chiếm 7,94% tổng số 214 cuộc kiểm toán thực hiện trong năm. Trọng tâm kiểm toán tập trung vào những lĩnh vực nhạy cảm như các dự án đầu tư theo hình thức PPP (BOT, BT), các dự án sử dụng nhiều vốn vay, quản lý đất đai, tài nguyên khoáng sản, vốn ODA và tài sản công tại đơn vị sự nghiệp công lập. Việc lựa chọn các nội dung này dựa trên tiêu chí mức độ rủi ro cao và sự quan tâm của dư luận xã hội, cho thấy định hướng nâng cao chất lượng kiểm toán không chỉ dừng ở việc phát hiện sai phạm, mà còn hướng tới vai trò giám sát, cảnh báo và kiến nghị chính sách.

Năm 2020, dù đối mặt với bối cảnh dịch COVID-19 bùng phát, kế hoạch kiểm toán vẫn được điều chỉnh linh hoạt để thích ứng với tình hình thực tiễn, nhưng Kiểm toán nhà nước vẫn duy trì trọng tâm vào các lĩnh vực rủi ro cao, thực hiện 18 cuộc kiểm toán, chiếm 8,78% tổng số 205 cuộc kiểm toán toàn quốc. Các lĩnh vực được tập trung bao gồm quản lý ngân sách địa phương, tài sản công, các chương trình mục tiêu quốc gia, đồng thời ưu tiên

các cuộc kiểm toán chuyên đề, kiểm toán hoạt động gắn liền với những vấn đề thời sự, đời sống dân sinh, thể hiện tính nhạy bén và khả năng phản ứng kịp thời của kiểm toán công trước các vấn đề xã hội.

Đến năm 2021, số lượng cuộc kiểm toán lĩnh vực rủi ro cao tăng mạnh lên 31 cuộc, chiếm 12,02% trong tổng số 258 cuộc kiểm toán. Các chủ đề lớn được kiểm toán chủ yếu liên quan đến quản lý, điều hành ngân sách nhà nước, các gói hỗ trợ phục hồi kinh tế, công tác phòng chống dịch, cũng như các chương trình cơ cấu lại nền kinh tế, tất cả đều là những nội dung có mức độ rủi ro cao và tác động vĩ mô rất lớn trong bối cảnh hậu COVID-19. Đây chính là minh chứng rõ rệt cho chất lượng kiểm toán được nâng cao thông qua việc lựa chọn nội dung kiểm toán gắn sát với các vấn đề trọng yếu của quốc gia.

Năm 2022, con số này tiếp tục tăng mạnh lên 41 cuộc kiểm toán, chiếm 21,58% trên tổng số 190 cuộc kiểm toán, gần gấp đôi tỷ trọng của năm trước. Mặc dù trong kế hoạch không nêu một khẩu hiệu tập trung cụ thể, nhưng thực tiễn triển khai cho thấy nhiều lĩnh vực có tính nhạy cảm cao đã được ưu tiên kiểm toán, tiêu biểu như quản lý đất đai, xã hội hóa giáo dục dạy nghề, đấu thầu dịch vụ công ích, tài nguyên khoáng sản, năng lượng tái tạo, cũng như các chương trình ổn định dân cư, kích cầu đầu tư, và nhà ở xã hội. Việc lựa chọn những lĩnh vực này thể hiện sự nhạy bén của Kiểm toán nhà nước trong việc nhận diện rủi ro, đồng thời khẳng định chất lượng kiểm toán ở góc độ tính kịp thời, tính trọng tâm và giá trị cảnh báo của kết quả kiểm toán.

Năm 2023, mặc dù tổng số cuộc kiểm toán giảm còn 135 cuộc, nhưng số lượng kiểm toán trong lĩnh vực rủi ro cao vẫn duy trì ở mức cao với 33 cuộc, chiếm 24,44%, tiếp tục khẳng định xu hướng duy trì tỷ trọng lớn cho các cuộc kiểm toán có tính rủi ro cao và tác động xã hội sâu rộng. Các nội dung kiểm toán tập trung vào các vấn đề chính sách xã hội và môi trường như chính sách ưu đãi người có công, giá điện, bảo vệ môi trường, ứng phó biến đổi khí hậu, cùng các chương trình mục tiêu quốc gia về nông thôn mới, phát triển kinh tế - xã hội vùng đồng bào dân tộc thiểu số, thể hiện rõ xu hướng kiểm toán gắn với các mục tiêu phát triển bền vững và hội nhập quốc tế.

Năm 2024, theo kế hoạch kiểm toán mới nhất, 31 cuộc kiểm toán đã được xác định trong nhóm lĩnh vực rủi ro cao, chiếm tỷ lệ 25,62% là mức cao nhất trong toàn bộ giai đoạn 2019-2024. Điều này cho thấy kiểm toán các lĩnh vực rủi ro cao đã trở thành một trục chiến lược xuyên suốt trong hoạt động của Kiểm toán nhà nước, đồng thời khẳng định chất lượng kiểm toán thông qua việc tập trung vào những vấn đề phức tạp, có tác động lớn về kinh tế - xã hội. Các lĩnh vực được lựa chọn trong năm 2024 bao gồm quản lý môi trường tại khu công nghiệp, quản lý vận tải hành khách công cộng có trợ giá, sắp xếp lại đơn vị sự nghiệp công lập, và quản lý sử dụng vốn đầu tư thuộc chương trình phục hồi và phát triển kinh tế - xã hội, tất cả đều là những nội dung có tính rủi ro cao và tầm ảnh hưởng rộng.

Theo số liệu ước tính năm 2025, dự kiến sẽ có 29 cuộc kiểm toán thuộc lĩnh vực rủi ro cao, chiếm khoảng 24,2% tổng số 120 cuộc kiểm toán. So với các năm trước đó, số lượng cuộc kiểm toán tiếp tục duy trì ở mức tương đối cao, đồng thời tỷ lệ chiếm trên tổng số cuộc kiểm toán vẫn nằm trong ngưỡng hai chữ số.

Qua phân tích số liệu giai đoạn 2019-2025 có thể thấy hoạt động kiểm toán đối với các lĩnh vực tiềm ẩn rủi ro cao ngày càng được chú trọng và xuất hiện với tần suất lớn hơn trong tổng thể kế hoạch kiểm toán hàng năm. Sự gia tăng về tỷ trọng các cuộc kiểm toán thuộc nhóm rủi ro cao phản ánh sự điều chỉnh trong định hướng lựa chọn đối tượng kiểm toán theo hướng bám sát những khu vực có khả năng phát sinh sai phạm trọng yếu, dễ tác động đến hiệu quả quản lý và sử dụng ngân sách nhà nước. Điều này cho thấy khả năng nhận diện rủi ro trong hoạt động kiểm toán nhà nước đã từng bước hình thành nền tảng dữ liệu, thông tin và phương pháp tiếp cận phù hợp hơn với yêu cầu của bối cảnh quản trị tài chính công hiện nay. Việc tập trung kiểm toán vào các lĩnh vực được đánh giá là có nguy cơ cao cũng góp phần định hình cơ cấu kiểm toán theo hướng có trọng tâm, tránh dàn trải, đồng thời tạo điều kiện cho cơ quan kiểm toán nâng cao khả năng phát hiện các sai sót mang tính hệ thống và các dấu hiệu tiềm ẩn sai phạm lớn. Từ đó, hoạt động kiểm toán không chỉ dừng

lại ở việc rà soát tính tuân thủ, mà còn từng bước mở rộng sang nhận diện các vấn đề có nguồn gốc rủi ro, qua đó tạo cơ sở cho quá trình kiến nghị, khuyến nghị và yêu cầu khắc phục kịp thời ở những khu vực then chốt.

3.2.2.4. Hiệu lực kiểm toán đối với ngân sách địa phương và kiểm soát nguồn lực công

Trong cơ cấu quản lý tài chính công của Việt Nam, ngân sách địa phương đóng vai trò trọng yếu, vừa chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi ngân sách nhà nước, vừa bao phủ phạm vi quản lý rộng, trải dài trên nhiều cấp chính quyền và đơn vị hành chính. Điều này làm cho hoạt động kiểm toán ngân sách địa phương không chỉ mang ý nghĩa kiểm soát việc tuân thủ pháp luật trong quản lý tài chính công, mà còn là một thước đo phản ánh năng lực giám sát, điều chỉnh và phát hiện các vấn đề liên quan đến phân bổ, sử dụng và quyết toán ngân sách tại từng địa phương. Trong bối cảnh đó, mức độ bao phủ kiểm toán đối với ngân sách địa phương trở thành chỉ báo quan trọng cho thấy phạm vi tác động của Kiểm toán Nhà nước đối với hệ thống tài chính công ở cấp cơ sở. Việc theo dõi phạm vi kiểm toán qua các năm cho phép nhận diện xu hướng mở rộng hay thu hẹp đối tượng được kiểm toán, đồng thời phản ánh sự điều chỉnh trong định hướng chiến lược của ngành nhằm bảo đảm kỷ luật, kỷ cương ngân sách và kiểm soát chặt chẽ các nguồn lực công. Dữ liệu về số lượng tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương được đưa vào kế hoạch kiểm toán trong giai đoạn 2019 - 2024 cho thấy phạm vi kiểm toán ngân sách địa phương có sự biến đổi theo từng năm, thể hiện qua sự thay đổi giữa ba loại hình kiểm toán gồm: kiểm toán ngân sách địa phương, kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương và kiểm toán tổng hợp. Sự phân tách này phản ánh cách tiếp cận kiểm toán khác nhau nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý ngân sách trong từng giai đoạn, cũng như yêu cầu đổi mới phương pháp kiểm toán theo hướng toàn diện, sâu sát và phù hợp với đặc thù hoạt động thu – chi tại địa phương. Bảng sau tổng hợp thông tin về phạm vi triển khai hoạt động kiểm toán ngân sách nhà nước đối với các địa phương trong giai đoạn nghiên

cứu, làm cơ sở phân tích hiệu lực kiểm toán đối với ngân sách địa phương và mức độ kiểm soát nguồn lực công qua từng năm.

Bảng 3.6: Phạm vi triển khai hoạt động kiểm toán ngân sách nhà nước giai đoạn 2019 - 2024

Năm	Số địa phương được kiểm toán (Chỉ kiểm toán ngân sách địa phương trong năm)	Số địa phương được kiểm toán (Chỉ kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương)	Số địa phương được kiểm toán (Kiểm toán tổng hợp)	Tổng số tỉnh thành được kiểm toán	Tổng số tỉnh thành	Tỷ lệ bao phủ (%)
2019	41	8	0	49	63	77,78
2020	44	8	0	52	63	82,54
2021	28	10	8	46	63	70,02
2022	22	10	28	60	63	95,24
2023	4	35	20	59	63	93,65
2024	4	35	22	61	63	96,83

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

Bảng 3.6 phản ánh mức độ bao phủ về mặt địa lý của hoạt động kiểm toán ngân sách địa phương do Kiểm toán nhà nước thực hiện trong giai đoạn 2019 - 2024, đồng thời cho thấy sự phát triển về chất lượng kiểm toán qua việc mở rộng phạm vi tiếp cận và đổi mới phương pháp kiểm toán. Dữ liệu trong bảng thể hiện rõ quá trình chuyển biến đáng kể cả về phương thức triển khai lẫn phạm vi thực hiện, theo hướng ngày càng toàn diện và tiệm cận mục tiêu kiểm toán đồng bộ toàn bộ hệ thống chính quyền địa phương trên cả nước, nhằm bảo đảm tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và nâng cao chất lượng quản lý tài chính công.

Trong giai đoạn 2019 - 2020, hoạt động kiểm toán ngân sách địa phương vẫn chủ yếu theo phương thức kiểm toán thường niên và kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương. Cụ thể, năm 2019, có 41 địa

phương được kiểm toán ngân sách trong năm và 8 địa phương được kiểm toán báo cáo quyết toán, với tổng cộng 49/63 tỉnh, thành phố được kiểm toán, đạt tỷ lệ bao phủ 77,78%. Sang năm 2020, số địa phương được kiểm toán trong năm tăng lên 44, nâng tổng số địa phương được kiểm toán lên 52, tương đương 82,54%. Tỷ lệ bao phủ địa lý này phản ánh nỗ lực không chỉ về quy mô mà còn về nâng cao chất lượng kiểm toán thông qua việc duy trì kiểm soát thường xuyên tình hình quản lý tài chính ở các địa phương. Từ năm 2021, đã có sự thay đổi đáng kể trong cách tiếp cận kiểm toán ngân sách địa phương, khi hình thức kiểm toán tổng hợp được bổ sung bên cạnh các phương thức truyền thống. Năm 2021, ngoài 28 địa phương được kiểm toán ngân sách trong năm và 10 địa phương được kiểm toán báo cáo quyết toán, có thêm 8 địa phương được kiểm toán tổng hợp, đưa tổng số tỉnh, thành phố được kiểm toán lên 46, tương ứng tỷ lệ bao phủ 70,02%. Mặc dù tỷ lệ này giảm so với năm trước, nhưng đây chính là bước khởi đầu cho xu hướng đổi mới phương pháp kiểm toán, chuyển từ kiểm toán đơn lẻ từng địa phương sang cách tiếp cận tổng hợp, nhằm đánh giá đồng thời nhiều khía cạnh và các nguồn lực trong hệ thống tài chính công của các địa phương, góp phần nâng cao tính toàn diện và chiều sâu chất lượng kiểm toán. Năm 2022 đánh dấu bước ngoặt về mở rộng quy mô địa lý kiểm toán. Số địa phương được kiểm toán ngân sách trong năm giảm còn 22, nhưng đồng thời số địa phương được kiểm toán tổng hợp tăng mạnh lên 28. Tổng số địa phương được kiểm toán đạt 60/63, tương ứng tỷ lệ 95,24%, mức cao nhất tính đến thời điểm đó. Sự thay đổi này không chỉ phản ánh sự mở rộng quy mô địa lý, mà còn cho thấy chất lượng kiểm toán được nâng cao thông qua việc áp dụng phương thức kiểm toán có tính chất tổng hợp, giúp cơ quan kiểm toán có cái nhìn hệ thống hơn về tình hình quản lý tài chính công. Xu hướng này tiếp tục duy trì trong hai năm tiếp theo, thể hiện sự nhất quán trong chiến lược kiểm toán địa phương. Đến năm 2023, mặc dù số địa phương được kiểm toán trong năm giảm mạnh còn 4 địa phương, song số

tỉnh, thành được kiểm toán báo cáo quyết toán và kiểm toán tổng hợp lần lượt là 35 và 20 địa phương, nâng tổng số tỉnh, thành được kiểm toán lên 59, đạt tỷ lệ 93,65%. Mức độ bao phủ địa lý vẫn duy trì ở mức cao, phản ánh sự chuyển đổi chiến lược từ việc ưu tiên số lượng địa phương được kiểm toán thường niên sang tập trung vào kiểm toán đồng bộ theo chuyên đề, theo vùng hoặc theo các hệ thống chính sách quản lý tài chính công. Điều này góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán ở khía cạnh đánh giá các vấn đề vĩ mô và khả năng phát hiện các bất cập có tính hệ thống. Năm 2024, số liệu cho thấy sự ổn định và củng cố của mô hình kiểm toán tổng hợp: chỉ 4 địa phương được kiểm toán ngân sách trong năm, nhưng có tới 35 địa phương được kiểm toán báo cáo quyết toán và 22 địa phương được kiểm toán tổng hợp, nâng tổng số tỉnh, thành được kiểm toán lên 61/63 *(trong giai đoạn chưa thực hiện Nghị quyết số: 202/2025/QH15)* tương đương tỷ lệ bao phủ 96,83%, mức cao nhất trong toàn bộ giai đoạn.

Năm 2025 được xem là thời điểm có sự biến đổi quan trọng trong phạm vi triển khai kiểm toán ngân sách địa phương do thực hiện chủ trương sắp xếp, sáp nhập các đơn vị hành chính cấp tỉnh trên phạm vi cả nước. Từ tháng 7/2025, tổng số tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương giảm từ 63 xuống còn 61 đơn vị, dẫn đến sự thay đổi về nền tảng thống kê so với giai đoạn 2019 - 2024. Trên cơ sở cơ cấu hành chính mới, kế hoạch kiểm toán năm 2025 dự kiến được triển khai tại 58 địa phương, tương ứng tỷ lệ bao phủ khoảng 95,08%. Cơ cấu các cuộc kiểm toán cũng được điều chỉnh theo hướng tăng cường kiểm toán tổng hợp, với dự kiến 23 cuộc kiểm toán loại hình này, bên cạnh 5 địa phương chỉ kiểm toán ngân sách địa phương và 30 địa phương chỉ kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách địa phương. Sự thay đổi số lượng đơn vị hành chính sau sáp nhập khiến số liệu năm 2025 có tính chất đặc thù, phản ánh bước chuyển của hoạt động kiểm toán ngân sách địa phương trong bối cảnh tổ chức lại không gian quản trị nhà nước ở cấp tỉnh.

Đây là minh chứng rõ rệt cho thấy hoạt động kiểm toán nhà nước đã đạt đến mức độ bao phủ gần như toàn quốc, không chỉ về quy mô mà còn về chất lượng, đảm bảo khả năng kiểm soát và đánh giá toàn diện tình hình tài chính công ở tất cả các cấp chính quyền địa phương, phù hợp với thông lệ quốc tế.

Từ những phân tích trên cho thấy, mức độ bao phủ về địa lý của hoạt động kiểm toán nhà nước đối với hệ thống quản lý ngân sách địa phương không ngừng được mở rộng và tối ưu hóa, thể hiện xu hướng đổi mới mạnh mẽ về phương pháp kiểm toán. Việc chuyển trọng tâm từ kiểm toán thường niên sang kiểm toán báo cáo quyết toán và đặc biệt là kiểm toán tổng hợp đã giúp cơ quan kiểm toán tiếp cận sâu hơn toàn bộ chu trình quản lý tài chính công của địa phương. Điều này không chỉ nâng cao chất lượng kiểm toán, mà còn tăng cường sự kết nối giữa kiểm toán địa phương và kiểm toán trung ương, góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, thúc đẩy minh bạch, và tăng cường trách nhiệm giải trình trong toàn bộ hệ thống tài chính công

Bảng 3.7: Kết quả xử lý tài chính qua kiểm toán nhà nước giai đoạn (2019-2024)

Đơn vị: tỷ đồng

Năm báo cáo	Năm ngân sách được kiểm toán	Tổng hợp kiến nghị xử lý tài chính (Tỷ đồng)	Kiến nghị tăng thu ngân sách nhà nước	Kiến nghị giảm chi ngân sách nhà nước	Kiến nghị xử lý tài chính khác
2019	2018	95.865	14.482	20.430	60.953
2020	2019	61.774,60	7.392,80	14.545,70	39.836,10
2021	2020	66.959,90	8.803,30	16.593,10	41.563,50
2022	2021	71.605	4.641,30	29.953,70	37.010
2023	2022	49.941,42	3.841	17.505,33	28.595,09
2024	2023	49.940,10	3.840,95	17.503,73	28.595,42
Tổng cộng	—	**398.086**	**43.001**	**116.532**	**236.553**

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11;12;13;14;15;16].

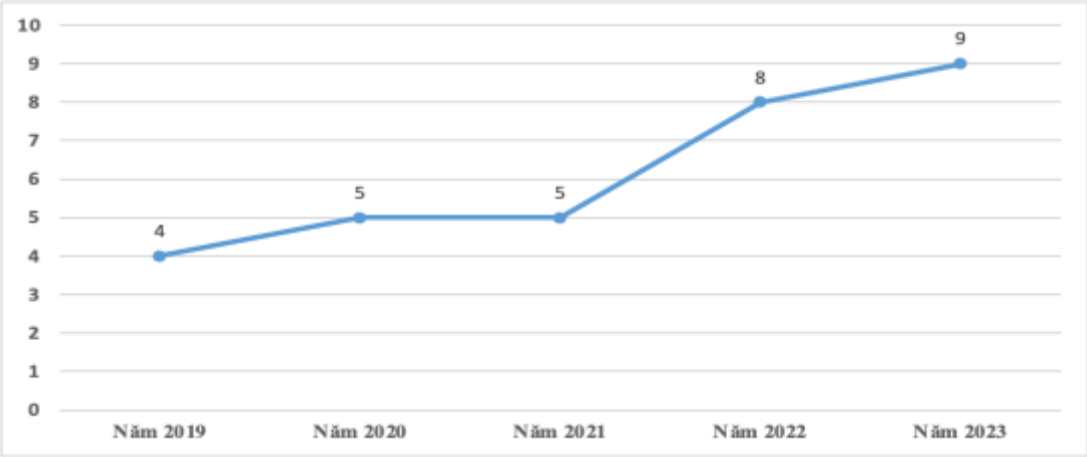
Bảng 3.7 phản ánh thực trạng kết quả xử lý tài chính thông qua hoạt động kiểm toán nhà nước trong giai đoạn 2019 - 2024, qua đó thể hiện một trong những khía cạnh quan trọng nhất của chất lượng kiểm toán nhà nước là khả năng phát hiện sai phạm và mức độ tác động của kiểm toán đối với quản trị tài chính công trong bối cảnh hội nhập quốc tế. Tổng hợp kiến nghị xử lý tài chính trong cả giai đoạn đạt 398.086,02 tỷ đồng, cho thấy quy mô giá trị các vấn đề tài chính được kiểm toán nhà nước phát hiện và kiến nghị xử lý tiếp tục duy trì ở mức cao. Số liệu này phản ánh vai trò của kiểm toán nhà nước không chỉ là công cụ nghiệp vụ mà còn là công cụ kiểm soát quyền lực kinh tế, góp phần minh bạch hóa quản lý tài chính công trong tiến trình hội nhập quốc tế.

Trong giai đoạn 2019 – 2024, các năm có sự biến động về quy mô kiến nghị, dao động từ khoảng 49.940,10 tỷ đồng (năm 2024) đến 95.865 tỷ đồng (năm 2019), thể hiện hoạt động kiểm toán luôn duy trì được khả năng phát hiện các vấn đề tài chính quy mô lớn, đáp ứng yêu cầu kiểm soát chặt chẽ nguồn lực công trong bối cảnh hội nhập sâu rộng và chịu nhiều tác động từ các biến động kinh tế - xã hội trong và ngoài nước. Kiến nghị tăng thu ngân sách nhà nước đạt 43.001,35 tỷ đồng trong giai đoạn 2019 - 2024. Số liệu từng năm biến động từ 3.840,95 tỷ đồng (năm 2024) đến 14.482 tỷ đồng (năm 2019). Điều này cho thấy chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ dừng ở việc phát hiện các khoản chi tiêu sai phạm, mà còn đóng góp trực tiếp vào việc bổ sung nguồn thu cho ngân sách nhà nước thông qua việc phát hiện và kiến nghị xử lý các khoản thu sai, thiếu hoặc chưa kịp thời nộp ngân sách.

Vai trò này càng trở nên quan trọng trong bối cảnh hội nhập, khi Việt Nam đang thực hiện các cam kết quốc tế đòi hỏi minh bạch và quản lý chặt chẽ các nguồn thu ngân sách, đặc biệt liên quan tới các dòng vốn và hoạt động kinh tế xuyên biên giới. Kiến nghị giảm chi ngân sách nhà nước trong

giai đoạn đạt 116.531,56 tỷ đồng, với mức cao nhất vào năm 2022 (29.953,70 tỷ đồng). Số liệu này cho thấy kiểm toán nhà nước thực hiện tốt vai trò kiểm soát chi tiêu công, phát hiện các khoản chi không đúng quy định hoặc không hiệu quả, góp phần ngăn ngừa lãng phí, tối ưu hóa việc phân bổ nguồn lực ngân sách. Đây chính là một trong những chỉ báo quan trọng phản ánh chất lượng kiểm toán trong điều kiện hội nhập quốc tế, khi các tiêu chuẩn và thông lệ quốc tế ngày càng nhấn mạnh tính minh bạch, hiệu quả và trách nhiệm giải trình trong quản trị chi tiêu công. Đáng chú ý, kiến nghị xử lý tài chính khác đạt 236.552,11 tỷ đồng, chiếm tỷ trọng lớn nhất trong tổng số kiến nghị xử lý tài chính. Đây là nhóm kiến nghị bao gồm xử lý các khoản phải thu, phải trả, điều chỉnh tồn đọng, xử lý vốn đầu tư, vốn nhà nước tại doanh nghiệp và các vấn đề tài chính phức tạp khác.

Quy mô lớn của các kiến nghị này phản ánh chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ dừng lại ở việc phát hiện các sai phạm trực tiếp, mà còn thể hiện khả năng xử lý các vấn đề tài chính phức tạp, liên ngành, phù hợp với các chuẩn mực kiểm toán quốc tế, cũng như các yêu cầu quản trị tài chính công hiện đại trong bối cảnh Việt Nam hội nhập ngày càng sâu rộng. Qua số liệu cập nhật trong Bảng 3.5, có thể thấy hoạt động kiểm toán nhà nước trong giai đoạn 2019 - 2024 đã và đang duy trì vai trò quan trọng không chỉ trong việc phát hiện và xử lý sai phạm, mà còn trong việc điều chỉnh, định hướng các quan hệ quản trị tài chính công. Điều này cho thấy chất lượng kiểm toán nhà nước ngày càng gắn với chức năng kiểm soát quyền lực kinh tế, bảo đảm tính minh bạch, tăng cường niềm tin của xã hội cũng như của các đối tác quốc tế, đồng thời góp phần quan trọng vào việc thực hiện các cam kết quốc tế về quản lý tài chính công và phòng, chống tham nhũng, lãng phí.



Biểu đồ 3.6. Số vụ việc chuyển cơ quan điều tra từ kết quả kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2023

Nguồn: Kiểm toán nhà nước [11; 12; 13;14; 15].

Biểu đồ 3.6 cho thấy xu hướng gia tăng rõ rệt về số vụ việc được kiểm toán nhà nước chuyển sang cơ quan điều tra trong giai đoạn 2019 - 2023. Nếu như năm 2019 chỉ có 4 vụ việc được chuyển giao thì con số này đã tăng lên 5 vụ trong hai năm liên tiếp 2020 và 2021, sau đó tiếp tục tăng mạnh lên 8 vụ trong năm 2022 và đạt mức 9 vụ vào năm 2023 mốc cao nhất trong cả giai đoạn nghiên cứu. Diễn biến này phản ánh rõ xu thế gia tăng hiệu lực kiểm toán trong việc phát hiện dấu hiệu vi phạm pháp luật hình sự liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách và tài sản công. Đây không chỉ là những vụ việc mang tính cá biệt mà phần lớn có liên quan đến các lĩnh vực nhạy cảm như: quản lý đất đai, tài nguyên khoáng sản, đầu tư công, chuyển giá, trốn thuế, sử dụng hóa đơn không hợp pháp, và thực hiện các chương trình mục tiêu quốc gia. Việc kiểm toán nhà nước chủ động phát hiện, kết luận và chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra thể hiện sự phối hợp chặt chẽ giữa thiết chế kiểm toán và thiết chế tư pháp, góp phần tăng cường kỷ cương pháp luật và phòng ngừa vi phạm trong khu vực công. Đặc biệt, sự gia tăng liên tục từ năm 2021 trở đi cho thấy hoạt động kiểm toán nhà nước đã có những chuyển biến tích cực cả về năng lực chuyên môn, phương pháp tiếp cận rủi ro và khả năng thu thập, xử lý bằng chứng. Đây là biểu hiện cụ thể của xu hướng chuyển dịch từ kiểm toán

tuân thủ đơn thuần sang kiểm toán hiệu quả, kiểm toán chuyên đề và kiểm toán phòng ngừa, phù hợp với các chuẩn mực quốc tế mà Việt Nam đang hướng tới trong khuôn khổ hội nhập ASOSAI và INTOSAI. Tác động xử lý trách nhiệm không chỉ dừng lại ở việc kiến nghị tài chính mà còn mở rộng sang xử lý kỷ luật, hành chính và truy cứu trách nhiệm hình sự, thể hiện rõ vai trò của kiểm toán nhà nước như một "thiết chế bảo vệ tài chính công" trong nền quản trị quốc gia. Việc chuyển vụ việc sang cơ quan điều tra cũng góp phần củng cố niềm tin của xã hội đối với hệ thống kiểm tra, giám sát của Nhà nước, đồng thời khẳng định vị thế ngày càng rõ nét của kiểm toán nhà nước trong chuỗi hành lang minh bạch, liêm chính, trách nhiệm giải trình của quản lý công.

Bảng 3.8. Kết quả thực hiện kiến nghị giai đoạn 2019 - 2025

Năm báo cáo	Năm ngân sách được kiểm toán	Tổng kiến nghị và xử lý đã thực hiện (của niên độ liền kề trước) (Tỷ đồng)	Tỷ lệ hoàn thành kiến nghị (của niên độ liền kề trước) (%)	Số văn bản quy phạm pháp luật đã xử lý (của niên độ liền kề trước)	Kiến nghị xử lý tài chính mới ban hành trong năm báo cáo (Tỷ đồng)
2019	2018	63.281 (cho NS 2017 và trước đó, tính đến 31/12/2018)	83% (cho NS 2017 và trước đó, tính đến 31/12/2018)	93 (cho NS 2017 và trước đó)	**95.865**
2020	2019	72.711,5 (cho NS 2018, tính đến 31/12/2019)	75,8% (cho NS 2018)	95 (cho NS 2018)	**61.774,60**
2021	2020	48.223 (cho NS 2019, tính đến 31/12/2020)	78,1% (cho NS 2019)	80 (cho NS 2019)	**66.959,90**
2022	2021	55.776,8 (cho NS 2020, tính đến 31/12/2021)	83,3% (cho NS 2020)	50 (cho NS 2020)	**71.605**
2023	2022	62.285 (cho NS 2021, tính đến 31/12/2022)	87,06% (cho NS 2021)	98 (cho NS 2021)	**49.941,42**
2024	2023	68.000 (cho NS 2023, tính đến 31/12/2023)	89% (cho NS 2022)	104 (cho NS 2022)	**59.476,85**

Nguồn: Kiểm toán nhà [11;12;13;14;15;16].

Theo số liệu được thống kê tại Bảng 3.8 cho thấy, trong giai đoạn 2019 - 2023, tổng giá trị kiến nghị xử lý tài chính và các nội dung liên quan mà các đơn vị được kiểm toán thực hiện mỗi năm dao động từ 48.223 tỷ đồng đến 72.711,5 tỷ đồng, điều này phản ánh quy mô đáng kể của các sai phạm tài chính đã được khắc phục thông qua hoạt động kiểm toán.

Cụ thể, năm 2020 được thống kê với mức thực hiện cao nhất đạt giá trị 72.711,5 tỷ đồng (cho niên độ ngân sách 2018), trong khi năm 2023 cũng đạt con số tương đối lớn với 62.285 tỷ đồng (cho niên độ ngân sách 2021). Tỷ lệ hoàn thành kiến nghị kiểm toán qua các năm duy trì ở mức cao và tương đối ổn định, dao động từ 75,8% đến 87,06%. Đặc biệt, năm 2023 ghi nhận tỷ lệ thực hiện cao nhất toàn giai đoạn (87,06%), cho thấy sự chuyển biến tích cực trong ý thức chấp hành và trách nhiệm giải trình của các đơn vị được kiểm toán. Đây là một trong những chỉ số phản ánh rõ nét mối quan hệ hợp tác giữa cơ quan kiểm toán và đơn vị được kiểm toán, đồng thời khẳng định chất lượng kiểm toán không chỉ dừng lại ở khả năng phát hiện sai phạm mà còn ở năng lực thúc đẩy thực hiện và khắc phục hậu kiểm. Bên cạnh đó, số lượng văn bản quy phạm pháp luật được xử lý sau kiểm toán hằng năm cũng đạt mức tương đối cao, dao động từ 50 đến 98 văn bản mỗi năm. Các văn bản được kiến nghị sửa đổi, bổ sung hoặc hủy bỏ chủ yếu liên quan đến quản lý chi ngân sách, phân cấp đầu tư công, chính sách hỗ trợ tài chính xã hội và cơ chế điều hành nguồn lực công. Thông qua hoạt động này, cơ quan kiểm toán nhà nước đã và đang thể hiện vai trò ngày càng rõ nét trong việc góp phần hoàn thiện thể chế tài chính công và nâng cao hiệu quả chính sách. Việc xử lý văn bản pháp luật sau kiểm toán cũng là bước đi thiết thực trong quá trình chuẩn hóa hành lang pháp lý, phù hợp với thông lệ quốc tế và các khuyến nghị từ các tổ chức kiểm toán tối cao trong khuôn khổ INTOSAI và ASOSAI.

Như vậy, kết quả thực hiện các kiến nghị xử lý tài chính trong giai đoạn 2019 - 2024 không chỉ cho thấy hiệu lực thực thi của các kết luận kiểm toán mà còn phản ánh năng lực giám sát, cảnh báo và cải cách thể chế mà cơ quan

kiểm toán nhà nước đang từng bước khẳng định trong quá trình hiện đại hóa quản lý tài chính công và hội nhập quốc tế.

3.2.3. Thực trạng các đóng góp của chất lượng kiểm toán đối với hoạt động quản lý nhà nước và hội nhập quốc tế

Trong bối cảnh quản trị công hiện đại, chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ được nhìn nhận như một yêu cầu nội tại của hệ thống tài chính – ngân sách, mà còn trở thành một yếu tố cấu thành năng lực quốc gia trong hội nhập quốc tế. Giai đoạn 2019 - 2025 đánh dấu bước phát triển quan trọng của kiểm toán nhà nước ở Việt Nam, khi chất lượng kiểm toán ngày càng thể hiện vai trò như một công cụ điều chỉnh chính sách, bảo đảm kỷ luật - kỷ cương tài chính, nâng cao tính minh bạch, đồng thời đóng góp vào vị thế quốc tế của Việt Nam trên các diễn đàn kiểm toán công toàn cầu.

3.2.3.1. Đóng góp của chất lượng kiểm toán trong thực hiện cam kết hội nhập và hợp tác đa phương

Trong giai đoạn 2019 - 2025, sự cải thiện về chất lượng kiểm toán nhà nước không chỉ dừng lại ở việc nâng cao năng lực quản lý và kiểm soát tài chính công trong nước, mà còn mang ý nghĩa chiến lược đối với quá trình thực thi cam kết hội nhập kinh tế quốc tế của Việt Nam. Một trong những thước đo quan trọng của chất lượng kiểm toán nhà nước chính là khả năng thích ứng, tiếp nhận và vận dụng các chuẩn mực, thông lệ kiểm toán quốc tế vào thực tiễn. Trên nền tảng đó, kiểm toán nhà nước đã từng bước chuyển đổi từ mô hình hoạt động mang tính nội địa sang mô hình có sự kết nối với hệ thống chuẩn mực toàn cầu, đồng thời chủ động khẳng định vai trò trên các diễn đàn kiểm toán khu vực và quốc tế.

Một đóng góp nổi bật là việc áp dụng các Chuẩn mực kiểm toán công quốc tế (ISSAIs) trong xây dựng phương pháp luận, nội dung và quy trình kiểm toán. Theo Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2030, đến năm 2024 cơ quan này đã vận dụng hơn 50 chuẩn mực ISSAIs, chủ yếu trong các lĩnh vực có tính mở cao như kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường, kiểm

toán công nghệ thông tin, đánh giá rủi ro và trọng yếu [15]. Việc chuẩn hóa quy trình kiểm toán theo bộ chuẩn từ ISSAI 100 đến 3000, cũng như áp dụng các hướng dẫn về phân tích dữ liệu, đã giúp các báo cáo kiểm toán trở nên nhất quán hơn về cấu trúc, minh bạch hơn về bằng chứng, đồng thời tăng khả năng so sánh quốc tế. Điều này tạo điều kiện để các kết quả kiểm toán của Việt Nam được các cơ quan kiểm toán tối cao (SAIs) khác nhìn nhận trong cùng một chuẩn hệ quy chiếu, góp phần hỗ trợ Việt Nam thực hiện các nghĩa vụ báo cáo, công khai, giải trình trong khuôn khổ các hiệp định thương mại, cam kết ODA và các chương trình đánh giá hiệu quả tài chính công theo chuẩn quốc tế [56][59][61]

Song song với việc tiếp nhận chuẩn mực, Kiểm toán nhà nước đã tích cực tham gia và thực hiện các cam kết trong khuôn khổ các tổ chức kiểm toán tối cao như INTOSAI, ASOSAI và ASEANSAI. Trong vai trò Chủ tịch ASOSAI nhiệm kỳ 2018 - 2021, Kiểm toán nhà nước Việt Nam đã tổ chức thành công Đại hội ASOSAI lần thứ 15 vào năm 2021 với chủ đề “ASOSAI và trạng thái bình thường mới”, thu hút sự tham gia của 47 cơ quan kiểm toán tối cao thành viên. Không chỉ tham gia với tư cách thành viên, Kiểm toán nhà nước còn đảm nhận vai trò chủ động trong nhiều nhóm công tác chuyên đề, như Nhóm công tác về kiểm toán môi trường (WGEA), Nhóm công tác về dữ liệu lớn (WGBD), Nhóm công tác về kiểm toán khai khoáng (WGEI), Nhóm công tác về kiểm toán các mục tiêu phát triển bền vững (WGSDG KSDI), cùng nhiều nhóm nghiên cứu về kiểm toán công nghệ thông tin, quản lý khủng hoảng, kiểm toán từ xa. Đặc biệt, trong năm 2024, Kiểm toán nhà nước đã chủ trì tổ chức thành công Hội nghị lần thứ 8 của INTOSAI WGBD tại Ninh Bình, với sự tham dự của 42 đại biểu quốc tế đến từ 23 cơ quan kiểm toán tối cao các quốc gia. Từ năm 2022 đến năm 2024, Kiểm toán nhà nước đã tham dự hơn 50 cuộc họp, hội thảo, tọa đàm quốc tế trong khuôn khổ các tổ chức nói trên, thể hiện vai trò ngày càng tích cực và chủ động trên các diễn đàn khu vực và quốc tế [56][57][58][59][60][61].

Một kết quả quan trọng khác là việc Kiểm toán nhà nước đẩy mạnh thực hiện các cuộc kiểm toán phối hợp song phương và khu vực. Nếu như năm 2019 mới chỉ ghi nhận 2 cuộc kiểm toán phối hợp, thì đến năm 2024 con số này đã tăng lên 5 cuộc, cho thấy xu thế hội nhập sâu rộng cũng như năng lực tổ chức các cuộc kiểm toán xuyên biên giới của Kiểm toán nhà nước ngày càng được nâng cao. Các chủ đề kiểm toán phối hợp thường có tính chất liên ngành và liên quốc gia, tiêu biểu như kiểm toán việc quản lý nguồn nước lưu vực sông Mê Kông (mà Kiểm toán nhà nước Việt Nam chủ trì trong giai đoạn 2020-2021), kiểm toán quản lý rác thải nhựa, biến đổi khí hậu, kiểm toán các dự án tài trợ quốc tế (ODA), và kiểm toán các mục tiêu phát triển bền vững. Những hoạt động này góp phần giúp Kiểm toán nhà nước Việt Nam không chỉ học hỏi kinh nghiệm mà còn khẳng định vai trò trong việc giải quyết các vấn đề toàn cầu thông qua công tác kiểm toán

Điểm nổi bật trong giai đoạn này là sự gia tăng các hoạt động kiểm toán phối hợp song phương và khu vực. Cụ thể:

Bảng 3.9. Hoạt động hội nhập quốc tế của Kiểm toán nhà nước giai đoạn 2019 - 2025

Năm	Số đoàn công tác quốc tế được tiếp đón	Số cuộc họp/diễ đàn quốc tế tham gia	Số chương trình đào tạo/hợp tác quốc tế	Số dự án kiểm toán song phương/khu vực	Số báo cáo công bố song ngữ
2019	12	9	7	2	3
2020	8	6	5	1	2
2021	4	5	6	2	4
2022	10	11	9	3	5
2023	14	15	12	4	6
2024	16	18	13	5	8

Nguồn: Báo cáo công tác hàng năm của Vụ hợp tác quốc tế - Kiểm toán Nhà nước

Trong giai đoạn 2019-2024, số đoàn công tác quốc tế tiếp nhận có xu hướng tăng trở lại sau thời kỳ gián đoạn bởi đại dịch COVID-19. Cụ thể, năm 2019 ghi nhận 12 đoàn công tác, nhưng giảm xuống 8 (năm 2020) và chỉ còn 4 (năm 2021) do ảnh hưởng của dịch bệnh và hạn chế di chuyển quốc tế. Tuy nhiên, từ năm 2022, con số này phục hồi đáng kể: 10 đoàn (2022), 14 đoàn (2023) và đạt đỉnh ở mức 16 đoàn vào năm 2024 điều này cho thấy kiểm toán nhà nước đã chủ động kết nối và mở rộng quan hệ hợp tác sau đại dịch. Đây là minh chứng cho thấy khả năng duy trì và phục hồi hợp tác quốc tế hiệu quả của cơ quan kiểm toán tối cao Việt Nam, đặc biệt trong bối cảnh cạnh tranh về vị thế và học tập mô hình kiểm toán tiên tiến từ các đối tác quốc tế.

Bên cạnh đó, hoạt động tham gia các diễn đàn quốc tế và hội nghị chuyên ngành cũng ghi nhận tăng trưởng mạnh mẽ. Từ 9 cuộc năm 2019, số lượng giảm nhẹ trong giai đoạn 2020-2021 do chuyển sang hình thức trực tuyến (6 và 5 cuộc), nhưng tăng lên 11 (năm 2022), rồi tiếp tục tăng mạnh lên 15 và 18 cuộc họp năm 2023 và 2024. Mức tăng này không chỉ phản ánh xu hướng phục hồi sau đại dịch, mà còn cho thấy năng lực và quyết tâm hội nhập sâu rộng của kiểm toán nhà nước, nhất là với vai trò tích cực trong các ủy ban chuyên môn của ASOSAI, INTOSAI và các diễn đàn như ASEANSAI, Working Group on Environmental Auditing (WGEA).

Song song với các hoạt động nghiệp vụ, công tác đào tạo và tham dự hội thảo quốc tế tiếp tục được Kiểm toán nhà nước duy trì và phát triển mạnh, kể cả trong giai đoạn chịu tác động của đại dịch COVID-19. Từ năm 2019 đến năm 2024, Kiểm toán nhà nước đã tổ chức hoặc tham gia hơn 60 khóa đào tạo, hội thảo quốc tế, bao gồm cả hình thức trực tiếp và trực tuyến. Nội dung đào tạo ngày càng đi sâu vào các lĩnh vực như kiểm toán công nghệ thông tin, kiểm toán môi trường, kiểm toán các dự án ODA, ứng dụng dữ liệu lớn và kiểm toán từ xa. Trong năm 2024, Kiểm toán nhà nước đã phối hợp tổ chức các đoàn công tác tham dự những sự kiện nổi bật như Hội nghị thượng

đỉnh toàn cầu về số hóa và phát triển bền vững của IDI tại Georgia, Hội thảo tăng cường năng lực sử dụng Khung đo lường hiệu suất SAI (PMF) tại Philippines, và Hội thảo về Climate Scanner tại Ấn Độ. Đặc biệt, Kiểm toán nhà nước cũng tiếp tục duy trì các chương trình đào tạo riêng cho Kiểm toán nhà nước Lào, Campuchia nhằm chia sẻ kinh nghiệm, phương pháp nghiệp vụ, thể hiện cam kết hỗ trợ các cơ quan kiểm toán tối cao trong khu vực [13;14; 15; 16].

Một điểm đáng chú ý trong quá trình hội nhập quốc tế của Kiểm toán nhà nước là sự tăng cường minh bạch thông tin thông qua việc công bố các báo cáo kiểm toán song ngữ. Số lượng báo cáo kiểm toán công bố song ngữ đã tăng từ 3 báo cáo năm 2019 lên 8 báo cáo năm 2024, đáp ứng tốt hơn yêu cầu công khai thông tin với các tổ chức quốc tế, các nhà tài trợ nước ngoài, cũng như giúp Kiểm toán nhà nước chia sẻ kinh nghiệm, kết quả kiểm toán trên các diễn đàn quốc tế. Bên cạnh đó, Kiểm toán nhà nước còn vận hành Chuyên trang thông tin Chủ tịch ASOSAI nhiệm kỳ 2018–2021, đăng tải hơn 45 tin bài chuyên sâu và thường xuyên cập nhật thông tin về các hoạt động hợp tác quốc tế. Các tài liệu kỹ thuật, báo cáo hội thảo quốc tế, sổ tay hợp tác quốc tế cũng được biên dịch, tổng hợp và phổ biến trong toàn ngành để phục vụ nhu cầu nghiên cứu và học tập. Từ những số liệu và hoạt động cụ thể nêu trên, có thể thấy quá trình hội nhập quốc tế của Kiểm toán nhà nước trong giai đoạn 2019 - 2024 đã diễn ra trên nhiều phương diện, với những kết quả đáng kể về việc áp dụng chuẩn mực quốc tế, tham gia các tổ chức, thực hiện kiểm toán phối hợp, tăng cường công tác đào tạo quốc tế, và đẩy mạnh minh bạch thông tin. Các kết quả này đã tạo nền tảng quan trọng cho những thay đổi tiếp theo về chất lượng kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập sâu rộng.

Như vậy, sự cải thiện chất lượng kiểm toán giai đoạn 2019 - 2025 đã tạo ra sự liên kết hai chiều: vừa đáp ứng yêu cầu của tiến trình hội nhập, vừa biến chính hoạt động kiểm toán công trở thành công cụ thực thi và củng cố

năng lực hội nhập đa phương của Việt Nam. Đây là giá trị gia tăng mang tính chiến lược mà các thiết chế tài chính công trong nước trước đây chưa từng đạt được ở quy mô tương tự.

3.2.3.2. Biểu hiện các kênh tác động của hội nhập quốc tế tới chất lượng kiểm toán nhà nước

Thực trạng hội nhập quốc tế của kiểm toán nhà nước trong giai đoạn vừa qua không chỉ thể hiện qua việc mở rộng quy mô hợp tác, áp dụng chuẩn mực quốc tế hay tham gia các tổ chức kiểm toán tối cao, mà còn cho thấy sự hình thành một số kênh tác động rõ rệt tới chất lượng kiểm toán nhà nước. Các kênh này được thể hiện thông qua việc tiếp nhận chuẩn mực kiểm toán công quốc tế, tham gia đào tạo và chuyển giao tri thức nghề nghiệp, triển khai kiểm toán phối hợp và tích hợp thông lệ quốc tế vào quy trình kiểm toán. Sự vận hành của các kênh tác động này phản ánh mức độ ảnh hưởng ngày càng sâu rộng của hội nhập quốc tế đối với năng lực chuyên môn, phương pháp tiếp cận và chuẩn mực chất lượng trong hoạt động kiểm toán nhà nước ở Việt Nam.

Một là, hội nhập quốc tế thúc đẩy thay đổi tư duy nghề nghiệp và chuẩn hóa phương pháp tiếp cận kiểm toán. Việc tham gia sâu vào các diễn đàn quốc tế, cũng như tiếp cận các tài liệu kỹ thuật, đã giúp Kiểm toán nhà nước không chỉ vận dụng các Chuẩn mực kiểm toán công quốc tế vào hướng dẫn nghiệp vụ, mà còn hình thành tư duy kiểm toán hướng tới chuẩn mực quốc tế, nhấn mạnh đến yếu tố rủi ro, trọng yếu, tính tuân thủ và đo lường tác động kiểm toán. Sự thay đổi này được phản ánh ở việc các hướng dẫn kiểm toán ngày càng chú trọng phương pháp tiếp cận hệ thống, quy trình kiểm toán được chuẩn hóa, và cách thức xây dựng báo cáo kiểm toán ngày càng phù hợp hơn với thông lệ quốc tế. Đây không còn chỉ là việc áp dụng chuẩn mực mà là quá trình chuyển hóa chuẩn mực quốc tế thành cách thức làm việc cụ thể của kiểm toán viên trong từng cuộc kiểm toán.

Hai là, hội nhập quốc tế đã tác động trực tiếp đến phương pháp kiểm

toán, khi Kiểm toán nhà nước từng bước dịch chuyển từ các phương pháp truyền thống sang các phương pháp kiểm toán hiện đại hơn. Nhờ tiếp nhận kinh nghiệm quốc tế, Kiểm toán nhà nước đã đẩy mạnh việc áp dụng kiểm toán dựa trên rủi ro mở rộng ứng dụng phân tích dữ liệu lớn vào phát hiện các sai phạm tiềm ẩn và bắt đầu triển khai kiểm toán từ xa ở các lĩnh vực phù hợp. Các mô hình, công cụ do INTOSAI, ASOSAI phát triển như Climate Scanner, SAI PMF hay các hướng dẫn về kiểm toán SDGs đã được nghiên cứu, ứng dụng thử nghiệm tại Kiểm toán nhà nước. Sự tác động này không chỉ giúp Kiểm toán nhà nước hiện đại hóa kỹ thuật kiểm toán mà còn làm cho quy trình kiểm toán ngày càng tiếp cận hơn với các vấn đề mang tính toàn cầu, như biến đổi khí hậu, phát triển bền vững hay quản trị công.

Ba là, hội nhập quốc tế góp phần nâng cao rõ rệt năng lực và kỹ năng của đội ngũ kiểm toán viên. Kiểm toán nhà nước tích cực, chủ động tham gia và tổ chức các hoạt động hội thảo, hội nghị quốc tế, các khóa đào tạo và tập huấn chuyên sâu ngắn hạn hoặc dài hạn nhằm nắm bắt cơ hội học hỏi kinh nghiệm của các chuyên gia trong và ngoài nước. Riêng trong năm 2024, Kiểm toán nhà nước đăng cai tổ chức 3 hội thảo, hội nghị quốc tế, nổi bật là Hội nghị lần thứ 8 Nhóm công tác dữ liệu lớn của INTOSAI, tổ chức tại tỉnh Ninh Bình. Kiểm toán nhà nước cũng đã chủ trì và tham gia nhiều khóa đào tạo, hội thảo, hội nghị quốc tế cũng như chủ trì hoặc phối hợp với các SAI triển khai các cuộc kiểm toán hợp tác; xuất bản ấn phẩm Bản tin quốc tế về các hoạt động nổi bật và cập nhật các kiến thức, kinh nghiệm chuyên môn kiểm toán mới nhất của các cơ quan, tổ chức có liên quan trên thế giới; tổ chức biên dịch tài liệu, cung cấp cho các đơn vị trong Ngành. Từ năm 2017 đến 2024, kiểm toán nhà nước đã biên dịch khoảng 12.500 trang tài liệu chuyên môn, tập trung vào các nội dung liên quan đến các chuẩn mực, hướng dẫn kiểm toán, các loại hình kiểm toán; công nghệ, Luật của kiểm toán nhà nước các nước... Đáng chú ý, công tác biên dịch đã có đóng góp quan trọng trong việc ban

hành Hệ thống Chuẩn mực Kiểm toán nhà nước mới (năm 2024) với 43 chuẩn mực trên cơ sở cập nhật các sửa đổi, bổ sung của Hệ thống Chuẩn mực kiểm toán quốc tế do INTOSAI xây dựng, đảm bảo phù hợp với thực tiễn của Việt Nam....Thông qua việc thường xuyên tham gia các khóa đào tạo, hội thảo chuyên đề quốc tế, các kiểm toán viên đã được trang bị nhiều kiến thức mới về các phương pháp kiểm toán hiện đại, kỹ năng phân tích dữ liệu, phương pháp quản lý dự án kiểm toán xuyên biên giới, đồng thời nâng cao khả năng sử dụng ngoại ngữ chuyên ngành. Đáng chú ý, một bộ phận kiểm toán viên đã tham gia trực tiếp các cuộc kiểm toán phối hợp quốc tế, từ đó hình thành tác phong làm việc chuyên nghiệp, khả năng tương tác, trao đổi và xử lý vấn đề trong môi trường đa quốc gia. Tác động này không chỉ giúp nâng cao chất lượng các cuộc kiểm toán trong nước mà còn giúp Kiểm toán nhà nước Việt Nam đủ năng lực tham gia sâu hơn vào các chương trình kiểm toán quốc tế có tính chất phức tạp.

Bốn là, hội nhập quốc tế đã tạo ra động lực mạnh mẽ cho việc tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán nhà nước. Kiểm toán nhà nước Việt Nam tham gia 2 đề án của INTOSAI về "Các công nghệ, ứng dụng mới trong phát triển và tăng cường chuyên môn của SAI đối với sử dụng khoa học và công nghệ trong hoạt động kiểm toán" và Dự án "Hướng dẫn kiểm toán việc mua lại, xây dựng và triển khai hệ thống công nghệ thông tin". Việc tiếp cận các công cụ, phần mềm phân tích dữ liệu lớn và các nền tảng quản lý kiểm toán điện tử đã làm thay đổi cách thức tổ chức các cuộc kiểm toán. Kiểm toán nhà nước đã từng bước áp dụng kiểm toán điện tử, kết hợp phân tích dữ liệu để khoanh vùng rủi ro, giảm thiểu thời gian kiểm toán tại chỗ. Các giải pháp công nghệ được chia sẻ từ các tổ chức quốc tế như Climate Scanner giúp Kiểm toán nhà nước mở rộng phạm vi phân tích, đặc biệt trong các lĩnh vực như kiểm toán môi trường hay đánh giá các chỉ tiêu phát triển bền vững. Đây là sự tác động làm thay đổi phương pháp kiểm

toán từ cách tiếp cận truyền thống sang cách thức hiện đại hơn, dựa trên dữ liệu và công nghệ.

Năm là, hội nhập quốc tế đã góp phần nâng cao vai trò, vị thế và uy tín của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trên trường khu vực và quốc tế. Việc đảm nhận vai trò lãnh đạo trong nhiều tổ chức như ASOSAI, INTOSAI, ASEANSAI, hay việc chủ trì các hội nghị, hội thảo quốc tế lớn, không chỉ mang tính ngoại giao mà còn tạo ra những cơ hội trao đổi kinh nghiệm, khẳng định năng lực chuyên môn của Kiểm toán nhà nước Việt Nam. Sự tham gia này giúp Kiểm toán nhà nước được nhìn nhận như một thành viên tích cực, có khả năng đóng góp vào việc xây dựng các chuẩn mực, phương pháp kiểm toán mới, đồng thời tạo điều kiện để Kiểm toán nhà nước Việt Nam tiếp cận sớm những xu hướng kiểm toán hiện đại, qua đó tác động tích cực tới chất lượng hoạt động kiểm toán trong nước.

Sáu là, hội nhập quốc tế thúc đẩy Kiểm toán nhà nước thực hiện minh bạch hóa hoạt động kiểm toán ngày càng sâu rộng. Quá trình công khai thông tin thông qua các báo cáo kiểm toán song ngữ, việc duy trì các chuyên trang điện tử hợp tác quốc tế và công bố các tài liệu kỹ thuật chuyên sâu không chỉ nhằm chia sẻ thông tin với các đối tác quốc tế mà còn góp phần làm rõ hơn vai trò, trách nhiệm xã hội của Kiểm toán nhà nước. Điều này tạo ra tác động làm thay đổi cách thức tiếp cận công khai kết quả kiểm toán, củng cố niềm tin của các bên liên quan vào tính độc lập, minh bạch và chuẩn mực của hoạt động kiểm toán nhà nước.

Sáu kênh tác động nêu trên cho thấy hội nhập quốc tế không chỉ là bối cảnh mà đã trở thành động lực nội sinh thúc đẩy sự chuyển đổi toàn diện của hoạt động kiểm toán nhà nước ở Việt Nam. Chất lượng kiểm toán được nâng lên không phải chỉ nhờ cải thiện kỹ thuật nghiệp vụ, mà còn nhờ sự lan tỏa của chuẩn mực toàn cầu, áp lực cạnh tranh thể chế và yêu cầu minh bạch trong môi trường quốc tế hóa.

3.2.3.3. Sự thay đổi về chất lượng kiểm toán trong bối cảnh hội nhập quốc tế

Trong giai đoạn 2019 - 2025, hội nhập quốc tế không chỉ tạo ra những kênh tác động mà còn mang lại những thay đổi thực chất trong chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước ở Việt Nam. Những thay đổi này được thể hiện cụ thể ở nhiều khía cạnh như phương pháp thực hiện kiểm toán, phạm vi lĩnh vực kiểm toán, kỹ năng và năng lực đội ngũ kiểm toán viên, tính minh bạch trong công bố kết quả kiểm toán cũng như uy tín và vị thế của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trên các diễn đàn khu vực và quốc tế.

Một là, phương pháp thực hiện kiểm toán đã có sự dịch chuyển rõ rệt từ cách tiếp cận truyền thống sang áp dụng các kỹ thuật hiện đại phù hợp thông lệ quốc tế. Trong quá trình triển khai các cuộc kiểm toán, Kiểm toán nhà nước đã ngày càng phổ biến phương pháp dựa trên đánh giá rủi ro và trọng yếu, kết hợp với việc sử dụng các công cụ phân tích dữ liệu lớn nhằm phát hiện sớm các dấu hiệu bất thường. Đặc biệt, kiểm toán từ xa cũng được đưa vào áp dụng trong những bối cảnh phù hợp, nhất là trong giai đoạn giãn cách xã hội do đại dịch COVID-19. Báo cáo tổng kết năm 2024 ghi nhận, tỷ lệ các cuộc kiểm toán áp dụng phương pháp dựa trên rủi ro đã vượt 85% tổng số cuộc kiểm toán, tăng mạnh so với khoảng 60% của năm 2019.

Hai là, đội ngũ kiểm toán viên đã có những thay đổi tích cực về năng lực chuyên môn cũng như khả năng làm việc trong môi trường quốc tế. Ngoài việc được đào tạo, cập nhật kiến thức về các kỹ thuật kiểm toán tiên tiến, nhiều kiểm toán viên đã trực tiếp tham gia vào các cuộc kiểm toán phối hợp đa quốc gia, từ đó phát triển kỹ năng phân tích, xử lý tình huống phức tạp và kỹ năng ngoại ngữ. Theo báo cáo năm 2024, số lượng kiểm toán viên có khả năng giao tiếp tiếng Anh chuyên ngành đã tăng khoảng 1,5 lần so với năm 2019, cho thấy sự cải thiện rõ rệt về mặt nhân lực, đáp ứng tốt hơn các yêu cầu tham gia kiểm toán trong bối cảnh hợp tác quốc tế.

Ba là, phạm vi và nội dung lĩnh vực kiểm toán được Kiểm toán nhà nước mở rộng, thể hiện xu hướng tiếp cận các vấn đề toàn cầu. Trong giai đoạn 2019–2024, Kiểm toán nhà nước đã mở rộng hoạt động kiểm toán sang các lĩnh vực có tính chất mới và mang tính chất toàn cầu như kiểm toán các mục tiêu phát triển bền vững, kiểm toán biến đổi khí hậu, quản lý nguồn nước sông Mê Kông, kiểm toán quản lý rác thải nhựa, và kiểm toán các dự án ODA lớn. Trong đó, cuộc kiểm toán hợp tác về quản lý nguồn nước sông Mê Kông do Kiểm toán nhà nước Việt Nam chủ trì, có sự tham gia của Thái Lan và Myanmar, đã thể hiện năng lực Kiểm toán nhà nước trong việc triển khai các cuộc kiểm toán có tính xuyên biên giới, đồng thời khẳng định khả năng tham gia vào những vấn đề kiểm toán mang tính khu vực và quốc tế.

Bốn là, chất lượng báo cáo kiểm toán được nâng cao, không chỉ về mặt hình thức trình bày mà còn ở nội dung thông tin. Các báo cáo kiểm toán ngày càng được chuẩn hóa theo cấu trúc và định dạng phù hợp với thông lệ quốc tế, thể hiện rõ các phần phát hiện, phân tích nguyên nhân, đánh giá tác động và đưa ra kiến nghị kiểm toán. Bên cạnh đó, số lượng báo cáo kiểm toán được công bố song ngữ cũng gia tăng từ 3 báo cáo năm 2019 lên 8 báo cáo năm 2024, góp phần minh bạch hóa thông tin và đáp ứng tốt hơn yêu cầu chia sẻ dữ liệu với các tổ chức quốc tế, đối tác phát triển và các bên liên quan.

Năm là, uy tín và vị thế của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trên các diễn đàn khu vực và quốc tế tiếp tục được khẳng định thông qua việc tham gia chủ động và có chiều sâu trong các hoạt động hợp tác quốc tế. Trong giai đoạn 2019 - 2024, Kiểm toán nhà nước không chỉ đảm nhiệm các vai trò lãnh đạo như Chủ tịch ASOSAI nhiệm kỳ 2018 - 2021 mà còn được bầu vào Ủy ban Kiểm toán ASOSAI nhiệm kỳ 2024 - 2027, đồng thời chủ trì hoặc đồng chủ trì nhiều sự kiện lớn của INTOSAI, ASOSAI, ASEANSAI. Theo báo cáo năm 2024, chỉ tính riêng giai đoạn 2022 - 2024, Kiểm toán nhà nước đã tham gia hơn 50 hội nghị, hội thảo, tọa đàm quốc tế, cho thấy mức độ hiện diện

ngày càng sâu rộng và vai trò ngày càng tích cực của Kiểm toán nhà nước trong cộng đồng kiểm toán công quốc tế.

Từ những thay đổi nêu trên, có thể thấy rằng quá trình hội nhập quốc tế trong giai đoạn 2019 - 2025 đã tạo ra những biến chuyển thực chất trong chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước Việt Nam. Những chuyển biến này không chỉ thể hiện ở phương pháp kiểm toán, nội dung nghiệp vụ, năng lực đội ngũ cán bộ mà còn ở tính minh bạch trong công khai kết quả kiểm toán và uy tín quốc tế, đặt nền tảng vững chắc để Kiểm toán nhà nước tiếp tục phát triển theo hướng hiện đại, phù hợp với thông lệ quốc tế và đáp ứng yêu cầu quản trị công trong bối cảnh hội nhập sâu rộng.

3.3. ĐÁNH GIÁ CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

3.3.1. Kết quả đạt được và nguyên nhân

3.3.1.1. Các kết quả đạt được

Một là, năng lực kiểm toán nhà nước đã được củng cố vững chắc và từng bước chuyển từ mô hình kiểm toán hành chính sang mô hình kiểm toán dựa trên chuẩn mực hiện đại, có trọng tâm và định hướng kết quả.

Thứ nhất, cơ cấu hoạt động kiểm toán đã được điều chỉnh theo hướng tập trung hơn vào các lĩnh vực tiềm ẩn rủi ro cao, thể hiện bước chuyển dịch chiến lược từ kiểm toán dàn trải sang kiểm toán có trọng tâm, trọng điểm. Tỷ lệ các cuộc kiểm toán thuộc lĩnh vực rủi ro cao, bao gồm đất đai, môi trường, đầu tư công, tài nguyên khoáng sản và các dự án hợp tác công - tư đã tăng liên tục từ 7,94% năm 2019 lên 25,62% năm 2024, phản ánh sự chuyển đổi có chủ đích trong định hướng lập kế hoạch kiểm toán. Đây là minh chứng rõ nét cho nỗ lực của Kiểm toán nhà nước trong việc bám sát các lĩnh vực nhạy cảm, có nguy cơ thất thoát lớn và tác động rộng đến quản trị tài chính công, phù hợp với thông lệ kiểm toán dựa trên rủi ro theo chuẩn mực INTOSAI.

Thứ hai, năng lực số và hạ tầng công nghệ thông tin đã được cải thiện.

Việc triển khai các phần mềm chuyên ngành, mở rộng khả năng tích hợp dữ liệu, áp dụng phân tích dữ liệu vào quy trình kiểm toán đã giúp kiểm toán nhà nước từng bước hình thành mô hình kiểm toán điện tử, giảm phụ thuộc vào tiếp xúc trực tiếp và phù hợp với xu thế chuyển đổi số quốc gia.

Thứ ba, năng lực đội ngũ kiểm toán viên được nâng lên, thể hiện ở trình độ chuyên môn, khả năng đánh giá rủi ro, phân tích dữ liệu và tiếp cận chuẩn mực quốc tế. Đây là nhân tố quyết định đảm bảo chất lượng kết luận kiểm toán và khả năng thích ứng với các yêu cầu mới trong quản lý tài chính công.

Hai là, chất lượng kiểm toán nhà nước đã có bước tiến rõ rệt, thể hiện ở khả năng phát hiện, kết luận, kiến nghị xử lý sai phạm ngày càng sâu, rộng và có tác động cải thiện hành vi quản lý tài chính công. Khả năng phát hiện sai phạm không chỉ được mở rộng về phạm vi và giá trị xử lý tài chính mà còn từng bước đi sâu vào nhận diện nguyên nhân, bất cập trong cơ chế quản lý, phân bổ và sử dụng nguồn lực công. Các kết luận kiểm toán ngày càng có cơ sở hơn, phản ánh rõ trách nhiệm của các chủ thể có liên quan và cung cấp căn cứ cho việc xử lý, chấn chỉnh hoạt động quản lý tài chính công. Chất lượng kiểm toán còn được thể hiện ở tính cụ thể, khả thi và giá trị phòng ngừa của các kiến nghị. Kiến nghị kiểm toán không chỉ yêu cầu thu hồi, giảm chi hoặc điều chỉnh số liệu ngân sách mà còn hướng tới sửa đổi quy trình quản lý, hoàn thiện cơ chế, chính sách và khắc phục những lỗ hổng có thể làm phát sinh sai phạm. Mức độ thực hiện kiến nghị kiểm toán có chuyển biến thực chất, thể hiện ở việc các đơn vị được kiểm toán từng bước điều chỉnh hành vi quản lý, nâng cao ý thức tuân thủ và trách nhiệm giải trình.

Ba là, chất lượng kiểm toán nhà nước vừa là công cụ giám sát tài chính công trong nước, vừa là tác nhân thúc đẩy hội nhập kiểm toán quốc tế theo chuẩn mực và thông lệ tiên tiến. Điều này thể hiện qua các phương diện sau:

Thứ nhất, đối với quản lý nhà nước, kiểm toán đã góp phần chuẩn hóa quy trình quản trị ngân sách, nâng cao kỷ luật tài khóa, mở rộng phạm vi kiểm

soát ngân sách địa phương và giảm thiểu rủi ro thất thoát nguồn lực công. Vai trò của kiểm toán nhà nước trong điều chỉnh chính sách, kiến tạo công cụ kiểm soát tài chính công đã rõ ràng hơn so với giai đoạn trước. Thông qua phát hiện các sai phạm, bất cập và khoảng trống trong cơ chế quản lý, kết quả kiểm toán đã cung cấp căn cứ để các cơ quan có thẩm quyền chấn chỉnh quy trình lập, phân bổ, chấp hành và quyết toán ngân sách; hoàn thiện cơ chế quản lý đầu tư công, tài sản công và nợ công; đồng thời xác định rõ hơn trách nhiệm của các chủ thể quản lý, sử dụng nguồn lực công.

Thứ hai, đối với hội nhập quốc tế, kiểm toán nhà nước đã chủ động tiếp nhận và áp dụng Chuẩn mực kiểm toán công quốc tế, tham gia nhiều cơ chế hợp tác đa phương, tổ chức các hoạt động kiểm toán phối hợp, đào tạo quốc tế, công bố báo cáo song ngữ và từng bước khẳng định vị thế trên các diễn đàn khu vực và toàn cầu. Quá trình tiếp cận chuẩn mực và thông lệ quốc tế đã tạo động lực để Kiểm toán nhà nước hoàn thiện hệ thống chuẩn mực, quy trình, phương pháp kiểm toán và cơ chế kiểm soát chất lượng theo hướng chuyên nghiệp, minh bạch và có khả năng so sánh quốc tế. Đồng thời, các hoạt động hợp tác, kiểm toán phối hợp và trao đổi chuyên môn tạo điều kiện để đội ngũ kiểm toán viên tiếp cận các phương pháp mới, nâng cao năng lực kiểm toán các vấn đề xuyên biên giới, phát triển bền vững, môi trường, công nghệ và quản trị dữ liệu. Điều này thể hiện sự chuyển dịch từ "tham gia bị động" sang "dẫn dắt chủ động", qua đó nâng cao uy tín và thương hiệu quốc gia trong lĩnh vực kiểm toán công.

3.3.1.2. Nguyên nhân của kết quả đạt được

Để chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam có được những kết quả như trên là nhờ một số những nguyên nhân cơ bản sau:

Thứ nhất, Luật Kiểm toán Nhà nước, Chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước đến năm 2030, cùng với các chỉ đạo của Quốc hội, Chính phủ đã cung cấp hành lang pháp lý rõ ràng, khuyến khích kiểm toán theo hướng tinh

gọn, hiệu quả và hiện đại hóa. Những quy định này cho phép kiểm toán nhà nước điều chỉnh cơ cấu tổ chức, mở rộng phạm vi kiểm toán ngân sách, chuyên đề, đồng thời nâng cao vai trò trong phát hiện sai phạm và kiến nghị xử lý. Đặc biệt, chính sách hội nhập quốc tế thúc đẩy kiểm toán nhà nước tiếp cận chuẩn mực kiểm toán công toàn cầu, thực hiện kiểm toán phối hợp và công bố kết quả minh bạch hơn. Đây là nền tảng để kiểm toán nhà nước nâng cao uy tín và năng lực hợp tác khu vực. Các đơn vị được kiểm toán vì thế cũng chủ động hơn trong phối hợp, giải trình và tuân thủ các tiêu chuẩn cao hơn về minh bạch tài khóa.

Thứ hai, năng lực, trình độ và chuyên môn hóa của đội ngũ kiểm toán viên đã đóng vai trò quan trọng trong việc phát hiện sai phạm, xây dựng mối quan hệ hợp tác với đơn vị được kiểm toán. Đội ngũ kiểm toán nhà nước có trên 98% cán bộ có trình độ đại học trở lên, trong đó có hàng trăm người có trình độ sau đại học và chứng chỉ quốc tế như ACCA, CIA. Với lực lượng kiểm toán viên của kiểm toán nhà nước có đủ năng lực để thực hiện các nhiệm vụ trong kiểm toán ngân sách, đầu tư công, kiểm toán môi trường, công nghệ thông tin và hoạt động. Việc chuyên môn hóa theo lĩnh vực, tổ chức đào tạo bài bản hằng năm, đồng thời tăng cường hợp tác quốc tế trong đào tạo, đã giúp kiểm toán viên bước đầu bắt kịp xu hướng kiểm toán hiện đại. Do đó họ đã thực hiện được vai trò giám sát, phát hiện sai phạm và trở thành tác nhân thúc đẩy cải cách quản lý tài chính tại các đơn vị được kiểm toán. Nhờ đó, mối quan hệ giữa hai bên chuyển hóa từ "kiểm tra - phản ứng" sang "đồng hành - cải tiến".

Thứ ba, môi trường chính trị - kinh tế ổn định và xu thế hội nhập quốc tế sâu rộng. Trong bối cảnh ổn định vĩ mô và quyết tâm chính trị cao về phòng, chống tham nhũng, kiểm toán nhà nước có điều kiện thuận lợi để mở rộng phạm vi kiểm toán, tăng cường vai trò giám sát và phối hợp với các cơ quan điều tra, thanh tra, lập pháp. Đây là tiền đề để kiểm toán nhà nước đẩy

mạnh kiểm toán các lĩnh vực rủi ro cao như đất đai, đầu tư công, an sinh - nơi có nguy cơ thất thoát tài sản công lớn. Đồng thời, quá trình hội nhập kinh tế quốc tế sâu rộng yêu cầu kiểm toán nhà nước nâng cao chất lượng kiểm toán để đáp ứng chuẩn mực tài khóa quốc tế.

3.3.2. Hạn chế và nguyên nhân

3.3.2.1. Hạn chế

Một là, tiến trình nâng cao năng lực kiểm toán chưa đạt đến mức độ đồng bộ và chuẩn hóa quốc gia.

Thứ nhất, việc xây dựng mô hình kiểm toán dựa trên rủi ro chưa có khung chuẩn quốc gia, dẫn đến cách áp dụng khác nhau giữa các đoàn kiểm toán, đơn vị kiểm toán khu vực và các lĩnh vực kiểm toán. Điều này khiến hiệu quả kiểm toán phụ thuộc nhiều vào chủ nhiệm đoàn và kinh nghiệm cá nhân, thiếu tính nhất quán theo thông lệ quốc tế. *Thứ hai*, hạ tầng công nghệ thông tin tuy được đầu tư nhưng chưa trở thành nền tảng nghiệp vụ cốt lõi. Các công cụ phân tích dữ liệu lớn, cảnh báo rủi ro và kiểm toán từ xa chưa được sử dụng như phương pháp chính, mà chỉ bổ trợ trong một số cuộc kiểm toán thí điểm. *Thứ ba*, đội ngũ kiểm toán viên có trình độ cao nhưng phân tầng năng lực rõ rệt. Một bộ phận kiểm toán viên chưa thực sự làm chủ các kỹ thuật phân tích dữ liệu, đánh giá tác động chính sách, hoặc kiểm toán phi truyền thống như môi trường, chuyển đổi số, trách nhiệm xã hội – những lĩnh vực được xem là chuẩn mực tiếp theo của kiểm toán công toàn cầu.

Hai là, chất lượng kết luận kiểm toán còn chưa đồng đều, thiếu tính nghiêm minh, dẫn đến hạn chế trong việc bảo đảm tính chính xác, khách quan và chất lượng kiểm toán nhà nước.

Mặc dù kiểm toán nhà nước đã tạo ra tác động đáng kể trong phát hiện sai phạm và xử lý các vấn đề ngắn hạn, nhưng vẫn chưa hình thành được cơ chế dẫn dắt thay đổi dài hạn trong quản trị tài chính công. Nhiều kết luận kiểm toán dừng lại ở hiệu ứng tức thời, chủ yếu khắc phục các sai sót đã xảy ra,

trong khi chưa phát triển thành chu trình cải thiện chính sách tài khóa mang tính hệ thống. *Thứ nhất*, phạm vi phát hiện sai phạm còn tập trung vào những lĩnh vực dễ lượng hóa về tài chính, như chi ngân sách, quyết toán vốn đầu tư hay thu - chi tài sản công, mà chưa mở rộng sang các lĩnh vực có tính chiến lược dài hạn như hiệu quả đầu tư công, phân bổ nguồn lực theo kết quả đầu ra hoặc rủi ro ngân sách vĩ mô. Điều này khiến kiểm toán nhà nước chưa phát huy vai trò định hình chính sách tài khóa tương lai, vốn là yêu cầu của kiểm toán công hiện đại. *Thứ hai*, tỷ lệ thực hiện kiến nghị kiểm toán tuy cao, nhưng phần lớn là các kiến nghị mang tính kỹ thuật nhằm khắc phục hạn chế trong quản lý hồ sơ, thủ tục, hay hạch toán kế toán; trong khi kiến nghị có khả năng tác động đến cấu trúc thể chế, quy trình ra quyết định hoặc cơ chế phân bổ ngân sách vẫn còn hạn chế. Việc nhiều kiến nghị bị lặp lại qua các năm cho thấy khả năng tự điều chỉnh và quản trị rủi ro của các đơn vị được kiểm toán chưa cải thiện theo chiều sâu, đồng thời kiểm toán nhà nước chưa hình thành được sức ép đủ mạnh để tạo dựng văn hóa tuân thủ bền vững. *Thứ ba*, hoạt động theo dõi sau kiểm toán chưa được thể chế hóa bằng cơ chế pháp lý bắt buộc, thiếu chế tài xử lý đối với việc không hoặc chậm thực hiện kiến nghị kiểm toán. Điều này khiến hiệu lực kiến nghị kiểm toán phụ thuộc nhiều vào thiện chí của đơn vị được kiểm toán, thay vì là trách nhiệm giải trình được giám sát độc lập. Hệ quả là kiểm toán mới đóng vai trò giải quyết hệ quả của vi phạm, chứ chưa trở thành thiết chế dự báo và phòng ngừa rủi ro tài chính công.

Ba là, kiểm toán nhà nước mới dừng lại ở vai trò tham gia và thích ứng, chưa trở thành tác nhân dẫn dắt đổi mới quản trị công và chuẩn hóa thông lệ kiểm toán trong khu vực.

Mặc dù kiểm toán nhà nước đã từng bước tham gia sâu vào các diễn đàn kiểm toán khu vực và quốc tế, nhưng vẫn chưa chuyển hóa được vai trò này thành động lực dẫn dắt đổi mới quản trị công và hình thành các chuẩn mực kiểm toán đặc thù mang dấu ấn Việt Nam. Kiểm toán nhà nước đã hiện

diện trong sân chơi quốc tế, song việc đóng góp trí thức, mô hình và khung phương pháp luận còn hạn chế, chưa tạo được vị thế kiến tạo xu hướng hay dẫn dắt chuẩn mực trong khu vực.

Thứ nhất, các kết quả kiểm toán tuy tác động đến chỉnh sửa chính sách tài chính công ở một số lĩnh vực, nhưng vẫn thiếu những sản phẩm nghiên cứu chuyên sâu, mô hình kiểm toán mới hoặc hệ thống chỉ tiêu giám sát tài khóa có thể sử dụng như công cụ đánh giá chuẩn hóa. Kiểm toán nhà nước, do đó, chưa trở thành nguồn cung cấp tri thức phục vụ hoạch định chính sách tài khóa ở tầm vĩ mô một vai trò vốn được kỳ vọng đối với kiểm toán tối cao trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

Thứ hai, hoạt động hợp tác quốc tế còn thiên về tiếp nhận, học hỏi và chuyển giao kinh nghiệm, thay vì xuất khẩu tri thức, phương pháp hay công cụ kiểm toán ra bên ngoài. Dù tham gia tích cực vào INTOSAI, ASOSAI hay ASEANSAI, Việt Nam vẫn chưa có sáng kiến mang tính hệ thống được công nhận như mô hình tham chiếu, bộ tiêu chuẩn, hay hướng dẫn kiểm toán có giá trị quy chuẩn hóa. Điều này khiến vai trò của kiểm toán nhà nước mới chỉ dừng ở mức thích ứng, chưa trở thành động lực tạo lợi thế cạnh tranh về tri thức kiểm toán công trong khu vực.

Thứ ba, chuyển đổi số trong hội nhập quốc tế mới dừng lại ở việc nâng cao minh bạch thông tin và công bố báo cáo song ngữ, chưa tiến tới hình thành nền tảng chia sẻ dữ liệu, chuẩn hóa cấu trúc thông tin kiểm toán hay triển khai kiểm toán xuyên biên giới dựa trên môi trường số. Các yếu tố cấu thành tương lai của kiểm toán công như kiểm toán dựa trên dữ liệu mở, quản trị rủi ro tích hợp hay kiểm toán liên thông theo thời gian thực vẫn chưa xuất hiện một cách rõ nét trong mô hình kiểm toán nhà nước Việt Nam.

3.3.2.2. Nguyên nhân của hạn chế

Thứ nhất, thể chế và cơ chế tổ chức thực hiện hoạt động kiểm toán nhà nước chưa theo kịp yêu cầu đổi mới quản trị tài chính công và hội nhập quốc

tế. Mặc dù hệ thống pháp luật về kiểm toán nhà nước từng bước được hoàn thiện như Luật Kiểm toán Nhà nước, Chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước đến năm 2030, cùng với các chỉ đạo của Quốc hội, Chính phủ đã tạo ra hành lang pháp lý rõ ràng nhưng nhiều quy định hiện hành vẫn chưa đồng bộ cũng như theo kịp yêu cầu đổi mới và hội nhập. Các quy định về kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường, kiểm toán chuyển đổi số… chưa được cụ thể hóa thành quy trình pháp lý rõ ràng, dẫn đến sự lúng túng trong thực hiện và thiếu thống nhất giữa các đơn vị. Cơ chế phân cấp, phối hợp, chia sẻ dữ liệu và xử lý trách nhiệm đối với các chủ thể không cung cấp, cung cấp chậm hoặc cung cấp không đầy đủ thông tin còn thiếu đồng bộ. Bên cạnh đó, cơ chế pháp lý bảo đảm thực hiện kiến nghị kiểm toán chưa đủ mạnh, làm hạn chế khả năng chuẩn hóa phương pháp, thống nhất tổ chức thực hiện và nâng cao hiệu lực của kết quả kiểm toán. Đây là nguyên nhân sâu xa dẫn đến tình trạng hoạt động kiểm toán dù đã tinh gọn về số lượng nhưng hiệu quả giám sát vẫn chưa đồng đều.

Thứ hai, công tác phát triển, bố trí và sử dụng nguồn nhân lực chưa đáp ứng đầy đủ yêu cầu chuyên môn hóa và hiện đại hóa hoạt động kiểm toán. Hoạt động đào tạo, bồi dưỡng tuy được quan tâm nhưng chưa gắn chặt với vị trí việc làm, lĩnh vực kiểm toán chuyên sâu và yêu cầu mới của quản trị công trong điều kiện chuyển đổi số và hội nhập quốc tế. Cơ chế tuyển chọn, phân công, luân chuyển và đánh giá kiểm toán viên chưa tạo được sự đồng đều về năng lực giữa các đơn vị, lĩnh vực và đoàn kiểm toán. Việc hình thành đội ngũ chuyên gia trong các lĩnh vực phức tạp như đánh giá chính sách, phân tích dữ liệu, kiểm toán môi trường, chuyển đổi số, quản trị rủi ro và an ninh tài chính còn chậm. Điều này làm hạn chế khả năng nhận diện sai phạm có tính hệ thống, đánh giá tác động dài hạn và đề xuất các kiến nghị có giá trị cải cách thể chế.

Thứ ba, nguồn lực tài chính, hạ tầng công nghệ và hệ thống dữ liệu chưa được đầu tư đồng bộ, chưa gắn chặt với đổi mới mô hình kiểm toán.

Nguồn lực dành cho xây dựng cơ sở dữ liệu, phát triển nền tảng kiểm toán số, phần mềm phân tích và các công cụ cảnh báo rủi ro còn phân tán. Chưa hình thành được kiến trúc dữ liệu thống nhất và cơ chế kết nối thường xuyên giữa Kiểm toán nhà nước với các hệ thống thông tin về ngân sách, đầu tư công, tài sản công, thuế, hải quan, kho bạc và doanh nghiệp nhà nước. Trong một số trường hợp, đầu tư công nghệ mới tập trung vào trang thiết bị và phần mềm, chưa đồng thời đổi mới quy trình nghiệp vụ, phương thức tổ chức kiểm toán và năng lực sử dụng của kiểm toán viên. Vì vậy, công nghệ chưa phát huy đầy đủ vai trò trong lựa chọn đối tượng kiểm toán, nhận diện rủi ro, phát hiện sai phạm và theo dõi thực hiện kiến nghị.

Thứ tư, quy trình, phương pháp và cơ chế kiểm soát chất lượng kiểm toán chưa tạo được sự thống nhất và động lực đổi mới trong toàn hệ thống. Việc triển khai kiểm toán dựa trên rủi ro, kiểm toán hoạt động và các phương pháp kiểm toán hiện đại còn phụ thuộc nhiều vào năng lực của từng đơn vị và kinh nghiệm của từng đoàn kiểm toán. Nhiều đoàn kiểm toán vẫn áp dụng phương pháp truyền thống, chưa kết hợp được giữa phân tích rủi ro và đánh giá hiệu quả. Hạ tầng công nghệ hỗ trợ như hệ thống cơ sở dữ liệu chung, phần mềm xử lý số liệu, nền tảng kiểm toán số… còn manh mún, thiếu tích hợp, khiến quá trình kiểm toán bị ngắt quãng, phụ thuộc nhiều vào thủ công. Có thể thấy, công tác kiểm soát chất lượng vẫn chú trọng nhiều đến tuân thủ quy trình và hoàn thiện hồ sơ, trong khi việc đánh giá chất lượng phát hiện, độ tin cậy của bằng chứng, tính xác đáng của kết luận, tính khả thi của kiến nghị và tác động đối với quản trị tài chính công chưa được coi trọng tương xứng. Trách nhiệm của cá nhân và đơn vị đối với các kết luận thường dừng lại ở kiến nghị chung chung hoặc sai phạm lặp lại chưa được xác định đầy đủ. Điều này làm giảm động lực đổi mới phương pháp, nâng cao chất lượng chuyên môn và phát triển các sản phẩm kiểm toán có giá trị tư vấn chính sách.

Thứ năm, cơ chế phối hợp giữa Kiểm toán nhà nước với các chủ thể

trong hệ thống quản lý và giám sát tài chính công chưa thật sự chặt chẽ, đồng bộ. Việc cung cấp thông tin, giải trình, xử lý kết quả và thực hiện kiến nghị kiểm toán còn phụ thuộc nhiều vào mức độ chủ động và trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán cũng như các cơ quan có liên quan. Chưa hình thành đầy đủ cơ chế liên thông giữa kết quả kiểm toán với hoạt động giám sát của Quốc hội, quản lý của Chính phủ, thanh tra, kiểm tra, điều tra và xử lý trách nhiệm. Việc thiếu chế tài đủ mạnh đối với hành vi chậm hoặc không thực hiện kiến nghị làm giảm khả năng chuyển hóa kết quả kiểm toán thành những thay đổi thực chất trong quản lý và sử dụng nguồn lực công. Đây cũng là nguyên nhân khiến một số sai phạm tiếp tục lặp lại qua nhiều năm, trong khi tác động phòng ngừa và điều chỉnh hành vi của kiểm toán nhà nước chưa đạt như kỳ vọng.

Thứ sáu, năng lực tiếp nhận, chuyển hóa và sáng tạo tri thức kiểm toán quốc tế còn hạn chế. Nội luật hóa các chuẩn mực kiểm toán quốc tế như ISSAI mới chỉ dừng ở mức ban hành định hướng chung, thiếu hướng dẫn vận dụng cụ thể cho từng lĩnh vực. Hoạt động hội nhập quốc tế chủ yếu tập trung vào trao đổi kinh nghiệm, đào tạo và tiếp nhận chuẩn mực, trong khi việc nghiên cứu, thử nghiệm và chuyển hóa các chuẩn mực quốc tế thành phương pháp, mô hình và công cụ phù hợp với điều kiện Việt Nam chưa được tiến hành đồng bộ. Sự gắn kết giữa hợp tác quốc tế với nghiên cứu khoa học, xây dựng phương pháp luận và đổi mới thực tiễn kiểm toán còn chưa chặt chẽ. Vì vậy, Kiểm toán nhà nước chưa tạo ra nhiều sản phẩm tri thức, sáng kiến và mô hình có khả năng đóng góp, tham chiếu hoặc lan tỏa trong khu vực, làm hạn chế vai trò kiến tạo và dẫn dắt đổi mới quản trị công trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

Thứ bảy, nhận thức và trách nhiệm giải trình của một bộ phận đơn vị được kiểm toán chưa chuyển biến tương xứng với yêu cầu nâng cao chất lượng quản trị tài chính công. Một số đơn vị vẫn coi kiểm toán chủ yếu là

hoạt động kiểm tra, phát hiện sai phạm, chưa xem kết quả kiểm toán là cơ sở để tự điều chỉnh cơ chế quản lý, nhận diện rủi ro và nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực công. Văn hóa tuân thủ, công khai và trách nhiệm giải trình chưa được hình thành đồng đều; việc khắc phục sai phạm còn thiên về xử lý tình huống, chưa chú trọng phòng ngừa và cải cách quy trình quản trị. Điều này làm giảm hiệu quả phối hợp, hạn chế tính khả thi của kiến nghị và ảnh hưởng đến tác động lâu dài của kiểm toán nhà nước đối với quản trị tài chính công quốc gia.

Chương 4
QUAN ĐIỂM VÀ GIẢI PHÁP NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.1. BỐI CẢNH QUỐC TẾ VÀ TRONG NƯỚC VÀ YÊU CẦU ĐẶT RA ĐỐI VỚI NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.1.1. Bối cảnh quốc tế

Một là, xu thế toàn cầu hóa và yêu cầu minh bạch quản trị công. Toàn cầu hóa và hội nhập kinh tế quốc tế tiếp tục phát triển mạnh mẽ, tạo ra áp lực ngày càng lớn về tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và hiệu quả quản trị công trên phạm vi toàn cầu. Các tổ chức quốc tế như Liên hợp quốc, IMF, World Bank, OECD, INTOSAI và ASOSAI đều nhấn mạnh vai trò của cơ quan kiểm toán công tối cao trong việc bảo đảm kỷ luật tài khóa, phòng chống tham nhũng, giám sát hiệu quả chi tiêu công và thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững. Việc tham gia sâu hơn vào các hiệp định thương mại tự do thế hệ mới như CPTPP, EVFTA, RCEP cũng đặt ra yêu cầu rất cao đối với Việt Nam trong việc công khai, minh bạch thông tin tài chính công và chuẩn hóa các hoạt động quản lý nhà nước, trong đó có công tác kiểm toán nhà nước. Trong thời gian tới, hội nhập quốc tế không chỉ tiếp tục mở rộng về phạm vi mà còn chuyển mạnh từ hội nhập kinh tế sang hội nhập toàn diện, sâu rộng và thực chất hơn. Cạnh tranh chiến lược giữa các quốc gia, xu hướng phân mảnh kinh tế, điều chỉnh chuỗi cung ứng toàn cầu, gia tăng bảo hộ thương mại, áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu và các tiêu chuẩn mới về môi trường, xã hội, quản trị đang làm thay đổi phương thức vận động của các dòng vốn, công nghệ và nguồn lực tài chính quốc tế. Bối cảnh đó đòi hỏi Kiểm toán nhà nước phải nâng cao năng lực nhận diện các rủi ro tài khóa xuyên biên giới, đánh giá hiệu quả các chính sách ưu đãi, hỗ trợ đầu tư và

kiểm soát việc thực hiện các nghĩa vụ, cam kết quốc tế có liên quan đến tài chính công.

Hai là, tác động của Cách mạng công nghiệp lần thứ tư và chuyển đổi số. Cuộc Cách mạng công nghiệp lần thứ tư với những bước tiến vượt bậc về công nghệ như trí tuệ nhân tạo, dữ liệu lớn, blockchain, điện toán đám mây đang làm thay đổi căn bản phương pháp và phạm vi kiểm toán công trên thế giới. Các cơ quan kiểm toán tiên tiến như ở Mỹ, Anh, Hàn Quốc, Trung Quốc… đã ứng dụng mạnh mẽ công nghệ số trong hoạt động kiểm toán để: Phân tích dữ liệu khối lượng lớn nhằm phát hiện bất thường và rủi ro sớm. Tiến hành kiểm toán từ xa, đặc biệt trong bối cảnh đại dịch COVID-19. Thực hiện kiểm toán thời gian thực để kịp thời đưa ra các cảnh báo chính sách. Vì vậy, chất lượng kiểm toán nhà nước trong thời gian tới phụ thuộc ngày càng lớn vào khả năng tiếp cận dữ liệu, làm chủ công nghệ và kiểm soát các rủi ro phát sinh từ chính quá trình chuyển đổi số. Tác động này không chỉ tạo ra áp lực bắt buộc các cơ quan kiểm toán, trong đó có Kiểm toán nhà nước Việt Nam, phải đổi mới mạnh mẽ phương pháp nghiệp vụ mà còn mở ra cơ hội lớn để nâng cao chất lượng kiểm toán, giúp hoạt động kiểm toán nhanh hơn, chính xác hơn và minh bạch hơn.

Ba là, xu thế mở rộng phạm vi kiểm toán đối với các vấn đề toàn cầu. Hội nhập quốc tế cũng kéo theo sự xuất hiện của nhiều vấn đề toàn cầu như biến đổi khí hậu, phát triển bền vững, an ninh tài chính số, quản lý nguồn nước xuyên biên giới. Điều này buộc Kiểm toán nhà nước phải mở rộng phạm vi kiểm toán sang các lĩnh vực phi truyền thống như: Kiểm toán môi trường và biến đổi khí hậu; Kiểm toán an ninh mạng và hệ thống dữ liệu lớn; Kiểm toán hợp tác khu vực, xuyên biên giới. Chất lượng kiểm toán vì vậy không chỉ được đánh giá bằng khả năng phát hiện sai phạm tài chính mà còn bằng năng lực đánh giá tác động kinh tế, xã hội, môi trường và tính bền vững của chính sách công. Thực tiễn các cuộc kiểm toán hợp tác quốc tế, như kiểm toán quản

lý nguồn nước sông Mê Kông do Kiểm toán nhà nước Việt Nam chủ trì, cho thấy yêu cầu kiểm toán vượt ra ngoài biên giới quốc gia, đòi hỏi năng lực chuyên môn, kỹ thuật, ngoại ngữ và khả năng phối hợp quốc tế.

Bốn là, áp lực cạnh tranh và yêu cầu khẳng định vị thế quốc tế Trong bối cảnh hội nhập, Kiểm toán nhà nước Việt Nam ngày càng được cộng đồng quốc tế kỳ vọng giữ vai trò tích cực trên các diễn đàn kiểm toán công khu vực và thế giới. Việc đảm nhiệm vai trò Chủ tịch ASOSAI nhiệm kỳ 2018–2021, tham gia nhiều nhóm công tác của INTOSAI, ASOSAI, ASEANSAI, đã tạo điều kiện để Kiểm toán nhà nước khẳng định uy tín, học hỏi các mô hình kiểm toán tiên tiến nhưng đồng thời cũng đặt ra áp lực lớn về: Chuẩn hóa chất lượng kiểm toán. Nâng cao năng lực đội ngũ kiểm toán viên. Đảm bảo tính minh bạch và khả năng công khai các kết quả kiểm toán trên phạm vi quốc tế. Tất cả những xu thế này đòi hỏi Kiểm toán nhà nước Việt Nam không thể đứng ngoài dòng chảy đổi mới của kiểm toán công toàn cầu nếu muốn duy trì uy tín và vai trò của một cơ quan kiểm toán tối cao độc lập và chuyên nghiệp.

4.1.2. Bối cảnh trong nước

Một là, yêu cầu tăng cường giám sát quản lý tài chính công. Trong nước, công tác quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công tiếp tục là vấn đề trọng tâm được Đảng, Nhà nước và xã hội quan tâm, nhất là trong bối cảnh nguồn lực ngân sách còn hạn chế, nhu cầu chi tiêu công lớn và tình hình nợ công có xu hướng tăng. Luật Ngân sách nhà nước, Luật Quản lý nợ công, Luật Đầu tư công, Luật kiểm toán nhà nước đều đặt ra những quy định chặt chẽ hơn về công khai, minh bạch, trách nhiệm giải trình. Điều này buộc Kiểm toán nhà nước phải đổi mới mạnh mẽ phương pháp kiểm toán, xây dựng các tiêu chí đo lường hiệu quả sử dụng ngân sách và tăng cường vai trò giám sát của mình. Mặt khác, quá trình sắp xếp tổ chức bộ máy, tổ chức lại đơn vị hành chính và vận hành mô hình chính quyền địa phương hai cấp đã tạo ra sự thay đổi lớn trong hệ thống quản lý nhà nước. Theo Nghị quyết số

202/2025/QH15 của Quốc hội, sau sắp xếp, cả nước còn 34 đơn vị hành chính cấp tỉnh, gồm 28 tỉnh và 6 thành phố trực thuộc Trung ương. Việc hợp nhất các tỉnh, thành phố làm phát sinh khối lượng lớn nhiệm vụ liên quan đến bàn giao, tiếp nhận, sắp xếp và xử lý ngân sách, tài sản công, đất đai, trụ sở, công nợ, dự án đầu tư công, doanh nghiệp nhà nước và đơn vị sự nghiệp công lập. Đồng thời, sự thay đổi đầu mối quản lý, phân cấp, phân quyền và trách nhiệm giải trình có thể làm xuất hiện những khoảng trống kiểm soát, rủi ro thất thoát, lãng phí, định giá tài sản chưa chính xác, gián đoạn dữ liệu hoặc không rõ trách nhiệm trong giai đoạn chuyển tiếp. Bối cảnh này đòi hỏi Kiểm toán nhà nước phải kịp thời điều chỉnh tổ chức, địa bàn, đối tượng và kế hoạch kiểm toán; tăng cường kiểm toán chuyên đề về sắp xếp đơn vị hành chính, quản lý tài sản công và sử dụng nguồn lực sau sáp nhập; đồng thời đánh giá cả tính tuân thủ, hiệu quả kinh tế và tác động dài hạn của quá trình sắp xếp.

Hai là, thúc đẩy chuyển đổi số trong hoạt động kiểm toán. Trong giai đoạn vừa qua, Chính phủ Việt Nam đã triển khai mạnh mẽ Chương trình Chuyển đổi số Quốc gia đến 2025, tầm nhìn 2030. Điều này kéo theo yêu cầu Kiểm toán nhà nước cũng phải thực hiện chuyển đổi số trong hoạt động nghiệp vụ. Hiện nay, Kiểm toán nhà nước đã bắt đầu triển khai một số ứng dụng công nghệ như: Hệ thống quản lý kiểm toán điện tử; Ứng dụng phân tích dữ liệu lớn; Thử nghiệm kiểm toán từ xa trong bối cảnh COVID-19. Tuy nhiên, so với yêu cầu hội nhập, năng lực số hóa trong nội bộ Kiểm toán nhà nước còn chưa đồng đều. Nhiều đơn vị chưa có đủ nhân lực am hiểu sâu về công nghệ để thực hiện kiểm toán dữ liệu lớn, phân tích rủi ro phức tạp, dẫn đến hạn chế trong việc khai thác tối đa các lợi ích từ công nghệ. Đặc biệt, yêu cầu chuyển đổi số hiện nay được đặt trong một bối cảnh mới, toàn diện hơn theo tinh thần Nghị quyết số 57-NQ/TW ngày 22/12/2024 của Bộ Chính trị về đột phá phát triển khoa học, công nghệ, đổi mới sáng tạo và chuyển đổi số quốc gia. Nghị quyết xác định thể chế, nhân lực, hạ tầng, dữ liệu và công

nghệ chiến lược là những nội dung trọng tâm, trong đó thể chế phải đi trước một bước. Điều này đòi hỏi Kiểm toán nhà nước không chỉ số hóa hồ sơ và quy trình hiện hành mà phải tái thiết kế mô hình kiểm toán trên nền tảng dữ liệu, hình thành cơ sở dữ liệu kiểm toán thống nhất, kết nối với hệ thống dữ liệu quốc gia và chuyên ngành, từng bước triển khai kiểm toán liên tục, kiểm toán từ xa và cảnh báo rủi ro theo thời gian thực.

Ba là, áp lực minh bạch thông tin và kỳ vọng của xã hội ngày càng gia tăng, khi người dân và doanh nghiệp đòi hỏi công tác kiểm toán phải minh bạch, công khai, đặc biệt trong bối cảnh phòng chống tham nhũng, lãng phí được xác định là nhiệm vụ trọng tâm của Đảng và Nhà nước. Đồng thời, các tổ chức quốc tế và nhà đầu tư nước ngoài cũng đặt ra những kỳ vọng rất cao đối với hệ thống quản trị công của Việt Nam, mong muốn thông tin kiểm toán không chỉ được chuẩn hóa theo thông lệ quốc tế, mà còn phải được công khai, minh bạch, dễ tiếp cận và phản ánh kịp thời các vấn đề quản trị cũng như đưa ra các khuyến nghị chính sách xác đáng. Đây vừa là động lực, vừa là áp lực buộc Kiểm toán Nhà nước phải không ngừng nâng cao chất lượng kiểm toán, đổi mới phương thức truyền thông và công khai thông tin kiểm toán theo hướng phù hợp với các chuẩn mực quốc tế, nhằm đáp ứng kỳ vọng ngày càng cao của xã hội và cộng đồng quốc tế.

Bốn là, đòi hỏi phát triển năng lực kiểm toán viên đang trở nên cấp thiết, bởi chất lượng kiểm toán không thể tách rời trình độ, kỹ năng và năng lực chuyên môn của đội ngũ cán bộ kiểm toán. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế sâu rộng, Kiểm toán nhà nước buộc phải xây dựng đội ngũ kiểm toán viên có năng lực chuyên sâu trong các lĩnh vực mới như kiểm toán các mục tiêu phát triển bền vững, kiểm toán môi trường, kiểm toán công nghệ thông tin; đồng thời phải thành thạo ngoại ngữ, đặc biệt là tiếng Anh chuyên ngành kiểm toán để tham gia hiệu quả vào các hoạt động hợp tác quốc tế. Bên cạnh đó, kiểm toán viên cần sở hữu kỹ năng phân tích dữ liệu lớn, vận dụng công

nghệ số vào nghiệp vụ, cũng như nắm vững các chuẩn mực kiểm toán quốc tế và các yêu cầu minh bạch về tài chính công. Tuy nhiên, thực tế hiện nay cho thấy, không ít kiểm toán viên của Kiểm toán nhà nước vẫn còn hạn chế trong việc sử dụng ngoại ngữ, kỹ năng công nghệ và tiếp cận các phương pháp kiểm toán hiện đại. Đây đang là thách thức lớn trong quá trình nâng cao chất lượng kiểm toán, để Kiểm toán nhà nước Việt Nam bắt kịp trình độ của các cơ quan kiểm toán tối cao trong khu vực và trên thế giới.

Như vậy, bối cảnh quốc tế lẫn trong nước đang tác động sâu sắc tới chất lượng kiểm toán nhà nước. Hội nhập quốc tế vừa mở ra cơ hội lớn để Kiểm toán nhà nước nâng cao chất lượng kiểm toán, học hỏi các mô hình tiên tiến, nhưng đồng thời cũng đặt ra nhiều thách thức về chuẩn hóa nghiệp vụ, ứng dụng công nghệ, phát triển nguồn nhân lực chất lượng cao, và giữ vững tính độc lập của cơ quan kiểm toán công tối cao trong bối cảnh hội nhập sâu rộng. Đây chính là nền tảng để hình thành các quan điểm và giải pháp nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước Việt Nam trong thời kỳ hội nhập quốc tế sâu sắc và toàn diện.

4.1.3. Yêu cầu đặt ra đối với nâng cao chất lượng kiểm toán ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế

Thứ nhất, chất lượng kiểm toán cần được nâng lên thông qua hoàn thiện khung pháp lý và thể chế kiểm toán theo hướng phù hợp với thông lệ quốc tế, đặc biệt là Khung Chuẩn mực Kiểm toán của INTOSAI (IFPP). Điều này đòi hỏi Việt Nam phải tiếp tục nội luật hóa các chuẩn mực nghề nghiệp, chuẩn hóa quy trình kiểm toán theo ISSAI, tăng cường cơ chế bảo đảm tính độc lập của Kiểm toán Nhà nước và tạo hành lang pháp lý mạnh mẽ để kiểm toán có quyền tiếp cận đầy đủ thông tin. Một hệ thống thể chế minh bạch, nhất quán và phù hợp chuẩn mực quốc tế là nền tảng quan trọng để nâng cao chất lượng kiểm toán trong bối cảnh hội nhập.

Thứ hai, nâng cao chất lượng kiểm toán ở Việt Nam đòi hỏi phát triển

nguồn nhân lực kiểm toán theo hướng chuyên nghiệp hóa và quốc tế hóa. Kiểm toán tài chính công ngày càng phức tạp, liên quan đến các lĩnh vực mới như kinh tế số, chuyển đổi năng lượng, môi trường, an ninh tài chính, biến đổi khí hậu và quản trị rủi ro toàn cầu. Do đó, đội ngũ kiểm toán viên cần được trang bị kiến thức đa ngành, kỹ năng phân tích dữ liệu, năng lực sử dụng công nghệ, khả năng đánh giá rủi ro và hiểu biết sâu về chuẩn mực quốc tế. Đồng thời, việc tăng cường đạo đức nghề nghiệp, tính độc lập và bản lĩnh chính trị của kiểm toán viên cũng là yêu cầu thiết yếu để bảo đảm chất lượng kiểm toán trong môi trường hội nhập đầy biến động.

Thứ ba, trước yêu cầu toàn cầu hóa, kiểm toán nhà nước Việt Nam phải đẩy mạnh ứng dụng công nghệ và chuyển đổi số trong hoạt động kiểm toán. Các công nghệ như phân tích dữ liệu lớn, trí tuệ nhân tạo, blockchain, hệ thống thông tin quản lý tài chính công và công cụ đánh giá rủi ro tự động đang trở thành tiêu chuẩn của các cơ quan kiểm toán tiên tiến trên thế giới. Việc ứng dụng công nghệ giúp nâng cao độ chính xác, mở rộng phạm vi kiểm toán, phát hiện sai phạm mang tính hệ thống và giảm thiểu rủi ro chủ quan trong quá trình kiểm toán. Đây là điều kiện then chốt để Việt Nam bắt kịp xu hướng quốc tế về kiểm toán thông minh và kiểm toán thời gian thực.

Thứ tư, chất lượng kiểm toán chỉ thực sự được nâng cao khi tăng cường cơ chế giám sát, theo dõi và thực hiện kiến nghị kiểm toán. Trong bối cảnh hội nhập, hiệu quả của kiểm toán không đo bằng số lượng phát hiện mà bằng mức độ thực thi của các khuyến nghị. Việt Nam cần hoàn thiện cơ chế ràng buộc pháp lý, nâng cao trách nhiệm giải trình của bộ, ngành và địa phương; tăng cường phối hợp giữa Kiểm toán Nhà nước, Quốc hội và Chính phủ trong việc giám sát thực hiện kiến nghị; đồng thời đẩy mạnh công khai kết quả kiểm toán để tạo áp lực xã hội thúc đẩy thực thi.

Thứ năm, Việt Nam cần hướng đến mở rộng phạm vi và hình thức kiểm toán, trong đó chú trọng kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường, kiểm

toán chuyển đổi số, kiểm toán ngân sách theo kết quả và kiểm toán tuân thủ theo chuẩn IFPP. Điều này giúp Kiểm toán Nhà nước không chỉ phát hiện sai phạm mà còn đánh giá hiệu quả chính sách, đóng góp trực tiếp vào cải cách tài chính công và nâng cao chất lượng hoạch định chính sách trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

Thứ sáu, yêu cầu hội nhập quốc tế đòi hỏi Kiểm toán Nhà nước Việt Nam phải tăng cường hợp tác quốc tế, tham gia sâu vào ASOSAI, ASEANSAI, INTOSAI, học hỏi kinh nghiệm từ các cơ quan kiểm toán tiên tiến và nâng cao vị thế của Việt Nam trên trường quốc tế. Hội nhập giúp Việt Nam tiếp cận tri thức kiểm toán hiện đại, chuẩn hóa phương pháp, nâng cao uy tín quốc gia và đáp ứng các cam kết minh bạch tài chính công với cộng đồng quốc tế

4.2. MỤC TIÊU HỘI NHẬP QUỐC TẾ CỦA VIỆT NAM VÀ QUAN ĐIỂM NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.2.1. Mục tiêu hội nhập quốc tế trong lĩnh vực kiểm toán của Việt Nam

Trong bối cảnh toàn cầu hóa và gia tăng các cam kết quốc tế về minh bạch tài chính công, Việt Nam đặt mục tiêu hội nhập quốc tế trong lĩnh vực kiểm toán nhà nước nhằm củng cố năng lực quản trị tài khóa và tăng cường vị thế quốc gia trên trường quốc tế. Trọng tâm của mục tiêu này là xây dựng một cơ quan kiểm toán tối cao hoạt động theo chuẩn mực quốc tế, bảo đảm tính độc lập, khách quan và hiệu quả trong giám sát quyền lực tài chính công.

Thứ nhất, hội nhập nhằm tiếp cận và áp dụng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế (IFPP/INTOSAI), từ đó chuẩn hóa quy trình nghiệp vụ, nâng cao chất lượng kiểm toán và tăng tính so sánh, minh bạch theo thông lệ toàn cầu.

Thứ hai, mục tiêu hội nhập giúp tăng cường năng lực thể chế và năng lực con người, đưa Việt Nam tiệm cận phương pháp kiểm toán hiện đại, đặc biệt là kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường và kiểm toán dựa trên rủi ro.

Thứ ba, hội nhập quốc tế trong kiểm toán góp phần nâng cao uy tín tài chính công, tạo sự tin cậy đối với các nhà đầu tư, các tổ chức tín dụng quốc tế và đối tác phát triển, qua đó hỗ trợ thực thi chính sách kinh tế tài chính ổn định và giảm chi phí đầu vào của nền kinh tế.

Thứ tư, hội nhập giúp Việt Nam mở rộng hợp tác đa phương, khẳng định vai trò trong ASOSAI, ASEANSAI và INTOSAI, đồng thời đóng góp tích cực vào nỗ lực chung về minh bạch tài khóa và quản trị công khu vực.

4.2.2. Quan điểm nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong hội nhập quốc tế

Một là, kiểm toán nhà nước phải giữ vai trò trung tâm trong bảo vệ kỷ cương tài chính và thúc đẩy quản trị công minh bạch, hiện đại.

Trong bối cảnh Việt Nam đang nỗ lực cải cách thể chế và hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng, vai trò của kiểm toán nhà nước cần được khẳng định một cách mạnh mẽ và chiến lược, không chỉ là một cơ quan giám sát đơn thuần mà phải thực sự là trụ cột trung tâm trong việc củng cố và bảo vệ kỷ cương, kỷ luật tài chính quốc gia, đồng thời đóng vai trò then chốt trong việc kiến tạo và thúc đẩy một nền quản trị công minh bạch, hiện đại, hiệu quả và có trách nhiệm giải trình cao. Quan điểm này đòi hỏi một sự chuyển dịch mang tính bước ngoặt trong tư duy và phương thức hoạt động: Kiểm toán nhà nước phải vượt qua giới hạn của vai trò kiểm tra sau để trở thành một lực lượng chủ động kiến tạo, định hướng và phòng ngừa các rủi ro tài khóa, đồng thời là một chất xúc tác quan trọng cho việc nâng cao tính minh bạch và hiệu quả trong toàn bộ chu trình quản lý và sử dụng nguồn lực công. Vị thế "công cụ trọng yếu của Quốc hội và Nhà nước" cần được cụ thể hóa bằng một khung pháp lý vững chắc, trao cho Kiểm toán nhà nước quyền hạn độc lập thực sự và các nguồn lực cần thiết để thực thi nhiệm vụ một cách khách quan, không bị chi phối. Theo đó, chất lượng hoạt động kiểm toán phải được nâng lên một tầm cao mới, không chỉ dừng lại ở việc xác minh tính trung thực, hợp

lý của các số liệu tài chính, mà phải có khả năng phản biện chính sách một cách sâu sắc và xây dựng. Dựa trên các bằng chứng kiểm toán khách quan, đáng tin cậy và phân tích đa chiều, Kiểm toán nhà nước cần đưa ra những đánh giá toàn diện về hiệu quả, hiệu lực và tính kinh tế của các chính sách tài khóa, các dự án đầu tư công trọng điểm; dự báo các thách thức và rủi ro đối với sự ổn định và an ninh tài chính quốc gia; đồng thời đề xuất những giải pháp cải cách khả thi, góp phần hoàn thiện thể chế kinh tế, nâng cao năng lực và hiệu quả quản trị vĩ mô. Trong một thế giới đầy biến động, việc siết chặt kỷ cương ngân sách, đấu tranh không khoan nhượng với tham nhũng, lãng phí và thất thoát là yêu cầu mang tính sống còn để bảo vệ nguồn lực quốc gia, củng cố niềm tin công chúng và tăng cường sức hấp dẫn của môi trường đầu tư. Kiểm toán nhà nước phải là "lá chắn" tin cậy, hoạt động dựa trên các chuẩn mực quốc tế cao nhất và các thông lệ quản trị tốt (PEFA, PIMA), chuyển mạnh sang kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro, kiểm toán hoạt động và kiểm toán chuyên đề có chiều sâu. Điều này đòi hỏi một sự cải cách đồng bộ và quyết liệt, từ tư duy lãnh đạo, cấu trúc thể chế, phương pháp luận kiểm toán, đến việc ứng dụng công nghệ, nhằm xây dựng một cơ quan Kiểm toán nhà nước thực sự uy tín, chuyên nghiệp và hiện đại, xứng đáng với vai trò hạt nhân trong hệ thống giám sát tài chính và quản trị quốc gia.

Hai là, chất lượng kiểm toán nhà nước phải được xây dựng trên nền tảng thể chế vững mạnh, độc lập và thích ứng với thông lệ quốc tế.

Một trong những yêu cầu cốt lõi để nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước trong hội nhập quốc tế là hoàn thiện thể chế theo hướng bảo đảm tính độc lập, minh bạch và thích ứng linh hoạt với thông lệ toàn cầu. Tính độc lập không chỉ là yêu cầu hiến định, mà còn là điều kiện để kiểm toán nhà nước thực thi quyền giám sát mà không chịu sự can thiệp từ bất kỳ tổ chức, cá nhân nào. Trong quá trình toàn cầu hóa, khi hệ thống tài chính công ngày càng

phức tạp và gắn kết với các cam kết quốc tế, vai trò thể chế của Kiểm toán nhà nước cần được củng cố để có thể phản ứng kịp thời trước các rủi ro liên ngành, xuyên biên giới, và các loại hình tài chính công mới như PPP, ODA, chuyển đổi số... Đồng thời, Kiểm toán nhà nước cần không ngừng tương thích hóa với chuẩn mực quốc tế như ISSAIs, INTOSAI Gov, gắn kết với các cơ chế giám sát tài khóa như PFM, PEFA, và thực hiện kiểm toán trên cơ sở rủi ro, kết quả và ảnh hưởng thay vì chỉ tuân thủ thủ tục kế toán. Do đó, việc xây dựng khung pháp lý hiện đại, đồng bộ và có tính mở sẽ tạo nền tảng cho kiểm toán nhà nước đổi mới mô hình hoạt động, mở rộng phạm vi kiểm toán, tăng tính phản biện và khả năng phối hợp chính sách. Hơn thế, thể chế vững mạnh sẽ là cơ sở để kiểm toán nhà nước thực hiện tốt chức năng, trong đó kiểm toán viên không chỉ đánh giá quá khứ mà còn gợi mở cải cách cho tương lai, đồng thời khẳng định vị thế của Việt Nam trong các diễn đàn kiểm toán khu vực và quốc tế.

Ba là, chất lượng kiểm toán lấy con người làm trung tâm, kiểm toán viên nhà nước cần được phát triển thành đội ngũ chuyên gia đa lĩnh vực, hội nhập và có đạo đức công vụ cao.

Chất lượng kiểm toán nhà nước suy cho cùng là phản ánh trực tiếp từ trình độ, kỹ năng và đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên. Trong thời đại mà kiểm toán không còn là nghiệp vụ kỹ thuật đơn thuần mà trở thành một lĩnh vực chính sách, kiểm toán viên nhà nước cần được phát triển thành những chuyên gia công am hiểu đa lĩnh vực, nhạy bén với rủi ro hệ thống, có tư duy phản biện chính sách và khả năng phân tích vĩ mô. Đặc biệt, trong bối cảnh hội nhập quốc tế sâu rộng, kiểm toán viên phải có năng lực ngoại ngữ, công nghệ và khả năng làm việc trong môi trường đa văn hóa để thực hiện các cuộc kiểm toán phối hợp, đánh giá chuẩn mực toàn cầu và tham gia xây dựng cơ chế kiểm toán quốc tế. Do đó, phát triển

nguồn nhân lực kiểm toán nhà nước không thể chỉ dừng lại ở đào tạo nghiệp vụ ngắn hạn mà cần tiếp cận theo hướng phát triển năng lực toàn diện, từ khung năng lực chuyên môn, kỹ năng mềm, tư duy chuyển đổi số đến năng lực lãnh đạo và trách nhiệm xã hội. Ngoài ra, kiểm toán viên phải có đạo đức công vụ cao, trung thực, độc lập và đặt lợi ích quốc gia lên trên hết. Họ cần được bảo vệ về thể chế nhưng cũng phải chịu trách nhiệm trước pháp luật và công luận. Nhà nước cần có cơ chế đãi ngộ tương xứng, lộ trình thăng tiến minh bạch và gắn trách nhiệm với kết quả thực thi. Trong tương lai, kiểm toán viên sẽ là người gác cổng chính sách, chuyên gia tư vấn công và là đại diện uy tín của Việt Nam trên trường quốc tế trong lĩnh vực giám sát tài chính công.

Bốn là, kiểm toán nhà nước cần đổi mới theo mô hình số, tích hợp công nghệ hiện đại và đổi mới tư duy dữ liệu.

Chuyển đổi số không chỉ là một xu hướng công nghệ, mà là một chiến lược phát triển bắt buộc đối với kiểm toán nhà nước trong bối cảnh nền kinh tế số và tài chính công số đang định hình lại toàn bộ cấu trúc vận hành nhà nước. Để nâng cao chất lượng kiểm toán, cần xác định rõ rằng Kiểm toán nhà nước phải trở thành nơi mà dữ liệu là tài sản chiến lược, công nghệ là nền tảng vận hành và trí tuệ nhân tạo là công cụ hỗ trợ ra quyết định. Việc thu thập, xử lý, phân tích và khai thác dữ liệu lớn từ hệ thống tài chính - ngân sách, kho bạc, thuế, bảo hiểm, đầu tư công... cần được tự động hóa và kết nối liên ngành. Điều này sẽ giúp chuyển từ kiểm toán thủ công, định kỳ sang kiểm toán thường xuyên, dự báo và kiểm soát sớm. Bên cạnh đó, tư duy kiểm toán cũng cần thay đổi từ tiếp cận hồ sơ sang tiếp cận dữ liệu, từ kiểm tra mẫu sang phân tích toàn diện, từ kiểm toán sau sang kiểm toán đồng hành. Kiểm toán viên cần có năng lực sử dụng phần mềm phân tích dữ liệu, hiểu thuật toán kiểm toán và tương tác

tốt trong môi trường số. Về lâu dài, kiểm toán nhà nước nên đầu tư xây dựng nền tảng kiểm toán số tích hợp, gồm: hệ thống kho dữ liệu kiểm toán quốc gia, trung tâm chỉ đạo số, hệ thống cảnh báo rủi ro tài chính và nền tảng công bố thông tin kiểm toán theo thời gian thực. Điều này không chỉ giúp nâng cao năng lực nghiệp vụ mà còn khẳng định kiểm toán nhà nước là tổ chức đi đầu trong hiện đại hóa bộ máy hành chính, thúc đẩy chính phủ số và bảo vệ an ninh tài chính quốc gia.

Năm là, kiểm toán nhà nước Việt nam trở thành một phần trong mạng lưới kiểm toán công toàn cầu.

Trong một thế giới ngày càng kết nối, kiểm toán nhà nước không thể chỉ hoạt động trong không gian nội địa mà phải trở thành một phần của mạng lưới kiểm toán công toàn cầu. Hội nhập quốc tế phải được xem là chiến lược dài hạn nhằm nâng cao chất lượng kiểm toán thông qua học hỏi kinh nghiệm, tiêu chuẩn hóa quy trình và khẳng định uy tín tổ chức. Tuy nhiên, hội nhập không chỉ là việc tham dự các diễn đàn hoặc áp dụng ISSAIs một cách hình thức, mà phải đi kèm với năng lực nội tại đủ mạnh để đóng góp, phản biện và dẫn dắt. Kiểm toán nhà nước Việt Nam cần chủ động hơn trong việc khởi xướng đề tài kiểm toán phối hợp, đề xuất sáng kiến tại các hội nghị INTOSAI, ASOSAI; từng bước đảm nhận vai trò chủ trì các nhóm nghiên cứu, điều phối quốc tế và kiểm toán xuyên biên giới. Đồng thời, cần tích cực phát triển các báo cáo kiểm toán song ngữ, xuất bản tạp chí khoa học bằng tiếng Anh và xây dựng mạng lưới chuyên gia kiểm toán quốc tế. Về lâu dài, kiểm toán nhà nước có thể đóng vai trò tư vấn kỹ thuật trong các dự án ODA, đánh giá độc lập các chương trình phát triển bền vững và xây dựng khuôn khổ giám sát khu vực. Quan điểm này cho thấy, nâng cao chất lượng kiểm toán không chỉ nhằm phục vụ trong nước, mà còn để Việt Nam có tiếng nói trong việc xây dựng chuẩn mực tài chính công khu vực góp phần khẳng định vị thế quốc gia trong hệ thống quản trị toàn cầu đến năm 2045.

4.3. GIẢI PHÁP NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM TRONG HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.3.1. Hoàn thiện cơ chế, chính sách và khung pháp lý kiểm toán nhà nước

Trong bối cảnh hệ thống tài chính ngân sách ngày càng phức tạp, đa ngành, đa cấp và chịu ảnh hưởng mạnh mẽ của quá trình hội nhập quốc tế cũng như chuyển đổi số, việc hoàn thiện cơ chế, chính sách và khung pháp lý kiểm toán nhà nước là giải pháp có tính nền tảng và cấp thiết nhằm nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán và hiệu lực giám sát tài chính công. Để đạt được mục tiêu đó, cần triển khai đồng bộ các nội dung sau:

Thứ nhất, xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật kiểm toán nhà nước một cách toàn diện, đồng bộ và phù hợp với xu thế chuyển đổi số và hội nhập quốc tế. kiểm toán nhà nước cần phối hợp chặt chẽ với các cơ quan liên quan để rà soát, sửa đổi, bổ sung Luật Kiểm toán nhà nước và các luật có liên quan; đồng thời ban hành các văn bản dưới luật nhằm thể chế hóa đầy đủ các loại hình kiểm toán hiện đại như: kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường, kiểm toán công nghệ thông tin, kiểm toán trong môi trường số. Việc này không chỉ bảo đảm tính thống nhất pháp lý mà còn tạo điều kiện triển khai thực tế một cách hiệu quả, tránh lúng túng trong áp dụng giữa các đơn vị.

Thứ hai, hoàn thiện các quy định pháp lý về phối hợp, cung cấp thông tin, trách nhiệm giải trình và xử lý kiến nghị kiểm toán. Hiện nay, quá trình phối hợp giữa kiểm toán nhà nước với các đơn vị được kiểm toán vẫn còn nhiều hạn chế, nhất là trong các cuộc kiểm toán chuyên đề và liên ngành. Vì vậy, cần cụ thể hóa các điều khoản bắt buộc về thời hạn, hình thức và trách nhiệm cung cấp hồ sơ, dữ liệu; đồng thời xây dựng chế tài đối với hành vi né tránh, trì hoãn hoặc không thực hiện kiến nghị kiểm toán. Điều này giúp nâng cao tính ràng buộc pháp lý và hiệu lực thực thi của báo cáo kiểm toán trong hệ thống quản trị công.

Thứ ba, tăng cường vai trò điều phối và phân công kiểm toán theo định hướng rủi ro chính sách. Chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước đến năm 2030 khẳng định yêu cầu “kiểm toán là công cụ phản biện chính sách tài chính ngân sách”, do đó kiểm toán nhà nước cần chuyển từ cách tiếp cận hành chính định kỳ sang kiểm toán định hướng rủi ro, phản ứng nhanh với các lĩnh vực nhạy cảm. Quốc hội, Chính phủ và Kiểm toán trưởng cần tham gia sâu vào quy trình lựa chọn đối tượng kiểm toán, định hướng chuyên đề kiểm toán phù hợp với tình hình kinh tế - xã hội và ưu tiên chính sách trong từng thời kỳ.

Thứ tư, xây dựng cơ chế phối hợp, chia sẻ dữ liệu và liên thông hệ thống thông tin giữa kiểm toán nhà nước và các cơ quan thanh tra, kiểm tra, tài chính ngân sách. Việc xây dựng một hệ sinh thái dữ liệu kiểm toán dùng chung giữa kiểm toán nhà nước và các cơ quan như Thanh tra Chính phủ, Bộ Tài chính, Bảo hiểm xã hội là yêu cầu tất yếu để tránh chồng chéo, lãng phí nguồn lực và nâng cao hiệu quả tổng hợp thông tin. Cần ưu tiên phát triển nền tảng chia sẻ dữ liệu bảo mật, có quyền truy cập phân cấp, tích hợp với kho dữ liệu lớn của ngành tài chính để phục vụ kiểm toán từ xa, phân tích rủi ro và ra quyết định kiểm toán thông minh.

Thứ năm, tổ chức tinh gọn, chuyên sâu bộ máy kiểm toán nhà nước gắn với cải cách hành chính và số hóa quy trình hoạt động. Chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước đến năm 2030 xác định rõ mục tiêu "xây dựng tổ chức bộ máy chuyên nghiệp, hiệu lực, hiệu quả, tinh gọn", trong đó biên chế tối đa không quá 2.700 người. Trên cơ sở đó, cần xây dựng đề án tổ chức lại các đơn vị trực thuộc theo hướng giảm đầu mối trung gian, sáp nhập hợp lý các đơn vị có chức năng tương đồng, đồng thời phát triển các đơn vị chuyên trách kiểm toán lĩnh vực mới như chuyển đổi số, đầu tư công, môi trường, y tế - xã hội. Việc tái cấu trúc bộ máy cần gắn với tiêu chuẩn hóa vị trí việc làm, đánh giá hiệu quả công tác theo KPI và công khai hóa kết quả hoạt động nội bộ để nâng cao tính minh bạch.

Thứ sáu, tăng cường cơ sở pháp lý cho kiểm toán trong môi trường số và ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kiểm toán. Để thực hiện kiểm toán số theo định hướng chiến lược, kiểm toán nhà nước cần ban hành các văn bản quy định cụ thể về quy trình kiểm toán trong môi trường số, an toàn dữ liệu, xác thực bằng chứng kiểm toán điện tử, và trách nhiệm pháp lý khi sử dụng kết quả kiểm toán từ công cụ số hóa. Đồng thời, hoàn thiện cơ chế pháp lý về sử dụng kết quả phân tích dữ liệu lớn, trí tuệ nhân tạo và viễn thám trong các hoạt động kiểm toán tài sản công, hạ tầng kỹ thuật và đầu tư công.

Thứ bảy, đẩy mạnh nghiên cứu khoa học và xây dựng chính sách từ kết quả kiểm toán. Kiểm toán nhà nước cần đầu tư nghiên cứu khoa học chuyên sâu về phương pháp kiểm toán mới, mô hình kiểm toán số, quy trình kiểm toán thông minh và đánh giá tác động chính sách dựa trên kết quả kiểm toán. Việc gắn kết giữa hoạt động kiểm toán với hoạch định chính sách vĩ mô là một trong những yêu cầu trọng tâm của Chiến lược 2030, nhằm nâng cao năng lực phản biện, tư vấn và dự báo của cơ quan kiểm toán trong hệ thống tài chính công.

4.3.2. Nâng cao năng lực, trình độ và chuyên môn hóa đội ngũ kiểm toán viên nhà nước

Trong mọi mô hình tổ chức hiện đại, đặc biệt là đối với cơ quan giám sát độc lập như Kiểm toán nhà nước, đội ngũ cán bộ, công chức và kiểm toán viên nhà nước luôn giữ vai trò then chốt, quyết định trực tiếp đến chất lượng kiểm toán, mức độ tin cậy của kết luận kiểm toán và hiệu quả tác động đến quản lý tài chính công. Chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước đến năm 2030 đã xác định rõ: "Xây dựng đội ngũ công chức kiểm toán nhà nước tinh gọn, đủ về số lượng, đáp ứng yêu cầu về chất lượng và có cơ cấu hợp lý; đến năm 2030, 100% kiểm toán viên nhà nước có khả năng phân tích, tổng hợp và đánh giá chính sách kinh tế vĩ mô, tương xứng với yêu cầu nghề nghiệp và chuẩn mực quốc tế". Để hiện thực hóa định hướng chiến lược này, nhóm giải

pháp nâng cao năng lực, trình độ và chuyên môn hóa kiểm toán viên cần tập trung vào các nội dung sau:

Thứ nhất, xây dựng hệ thống khung năng lực và tiêu chuẩn nghề nghiệp kiểm toán viên theo hướng tiếp cận chuẩn quốc tế và gắn với vị trí việc làm cụ thể. Trong điều kiện kiểm toán nhà nước ngày càng mở rộng phạm vi hoạt động và đảm nhận nhiều loại hình kiểm toán mới như kiểm toán môi trường, kiểm toán xã hội, kiểm toán chuyển đổi số... Việc xác định khung năng lực không thể dừng lại ở các tiêu chí bằng cấp và số năm công tác. Cần xây dựng một hệ thống khung năng lực đa chiều theo hướng: (i) kiến thức chuyên môn theo lĩnh vực (kế toán công, tài chính công, đầu tư công, môi trường...); (ii) kỹ năng nghiệp vụ (phân tích số liệu, lập kế hoạch, xây dựng bảng điểm kiểm toán...); (iii) năng lực bổ trợ (giao tiếp, quản lý nhóm, ứng dụng công nghệ, ngoại ngữ...); (iv) thái độ nghề nghiệp (đạo đức, liêm chính, trách nhiệm công vụ). Đồng thời, cần phân loại và tiêu chuẩn hóa các vị trí việc làm trong ngành kiểm toán: kiểm toán viên chuyên môn, kiểm toán viên công nghệ, cán bộ phân tích chính sách, trưởng đoàn, kiểm soát viên chất lượng… gắn với yêu cầu trình độ đầu vào và lộ trình phát triển năng lực trong công vụ.

Thứ hai, đa dạng hóa các hình thức đào tạo, bồi dưỡng và phát triển nghề nghiệp suốt đời cho kiểm toán viên nhà nước. Việc đào tạo kiểm toán viên cần chuyển từ mô hình "truyền đạt thụ động" sang mô hình "học tập trải nghiệm ứng dụng", trong đó kết hợp chặt chẽ giữa đào tạo chuyên môn, kỹ năng số và kiến thức liên ngành.

Một số định hướng triển khai: Thiết lập hệ thống đào tạo phân tầng theo ngạch (kiểm toán viên, kiểm toán viên chính, kiểm toán viên cao cấp), theo lĩnh vực (ngân sách, đầu tư, môi trường, số hóa…), theo năng lực đầu ra và nội dung kiểm toán mới nổi (kiểm toán giới, kiểm toán giá trị xã hội).

Áp dụng các hình thức đào tạo linh hoạt: học trực tuyến, học kết hợp, đào tạo mô phỏng và tổ chức các kỳ đánh giá kỹ năng thực hành định kỳ.

Khuyến khích kiểm toán viên tự học, tham gia các khóa học mở quốc tế (MOOCs), các kỳ thi lấy chứng chỉ quốc tế như ACCA, CIA, CPA, CISA… với hỗ trợ tài chính và công nhận kết quả trong đánh giá cán bộ.

Ngoài ra, cần gắn công tác đào tạo với quy hoạch cán bộ và luân chuyển công vụ, để kiểm toán viên có điều kiện phát triển toàn diện qua thực tiễn. Quy hoạch cán bộ cần đi trước một bước, xác định rõ lộ trình phát triển cho từng kiểm toán viên dựa trên năng lực và sở trường. Trên cơ sở đó, công tác đào tạo sẽ được thiết kế phù hợp, bám sát nhu cầu và mục tiêu quy hoạch, trang bị kiến thức chuyên sâu và kỹ năng cần thiết. Đặc biệt, luân chuyển công vụ đóng vai trò then chốt. Việc điều động kiểm toán viên qua nhiều vị trí, lĩnh vực và địa bàn kiểm toán khác nhau giúp họ có cái nhìn toàn diện, tích lũy kinh nghiệm đa dạng và thấu hiểu sâu sắc hoạt động của các đơn vị được kiểm toán. Quá trình này không chỉ rèn luyện bản lĩnh, năng lực thích ứng mà còn là cơ hội để kiểm toán viên cọ xát thực tế, phát hiện và giải quyết các vấn đề phức tạp, từ đó trưởng thành vượt bậc. Việc gắn kết đào tạo, quy hoạch và luân chuyển sẽ tạo ra một đội ngũ kiểm toán viên "vừa hồng vừa chuyên", có đủ năng lực, phẩm chất và kinh nghiệm thực tiễn, đáp ứng yêu cầu ngày càng cao của ngành và sẵn sàng hội nhập hiệu quả vào môi trường kiểm toán quốc tế.

Thứ ba, phát triển đội ngũ kiểm toán viên liên ngành và chuyên sâu theo mô hình “kiểm toán viên tích hợp”. Trong bối cảnh các chủ đề kiểm toán ngày càng liên quan đến nhiều lĩnh vực như kiểm toán đầu tư công gắn với biến đổi khí hậu, kiểm toán y tế kết hợp ngân sách và hiệu quả xã hội), cần đào tạo và tuyển dụng kiểm toán viên liên ngành những người vừa hiểu biết tài chính ngân sách, vừa có năng lực phân tích chính sách, công nghệ hoặc chuyên môn đặc thù. Định hướng đến năm 2030, mỗi cuộc kiểm toán trọng điểm đều cần có sự tham gia của ít nhất một kiểm toán viên có kiến thức chuyên ngành sâu phù hợp. Điều này đòi hỏi cần thiết lập mô hình kiểm toán

viên tích hợp, trong đó mỗi kiểm toán viên cần phát triển từ 2-3 năng lực nghề nghiệp chính, không giới hạn trong một chuyên môn hẹp.

Thứ tư, đổi mới hệ thống đánh giá, phân loại, sử dụng và đãi ngộ kiểm toán viên gắn với kết quả công việc và đóng góp thực tế. Việc nâng cao chất lượng nguồn nhân lực không thể tách rời cơ chế đánh giá khách quan, minh bạch và phân loại công chức theo hiệu quả công tác. Kết quả đánh giá được sử dụng làm cơ sở cho: đề bạt, quy hoạch, tăng lương, thưởng, đào tạo và phân công nhiệm vụ kiểm toán chuyên sâu. Thiết kế hệ thống khen thưởng theo nhóm chuyên đề, khuyến khích kiểm toán viên nghiên cứu sâu, tích lũy kiến thức, đề xuất kiến nghị chất lượng cao và tham gia nghiên cứu khoa học ngành.

Áp dụng cơ chế thu hút nhân tài và giữ chân chuyên gia, đặc biệt là các kiểm toán viên có chứng chỉ quốc tế, thông thạo ngoại ngữ, có khả năng tham gia kiểm toán phối hợp quốc tế hoặc đảm nhiệm vai trò đào tạo nội bộ. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế sâu rộng, việc nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước đòi hỏi phải có một đội ngũ nhân lực tinh nhuệ, ngang tầm khu vực và thế giới. Vì vậy, áp dụng cơ chế đột phá để thu hút nhân tài và giữ chân các chuyên gia đầu ngành là một giải pháp mang tính chiến lược và cấp thiết. Đặc biệt, kiểm toán nhà nước cần tập trung vào việc thu hút các kiểm toán viên sở hữu chứng chỉ quốc tế uy tín như ACCA, CPA, CIA, thông thạo ngoại ngữ và có kinh nghiệm làm việc trong môi trường quốc tế. Đây là những nhân tố nòng cốt, có khả năng tham gia hiệu quả vào các cuộc kiểm toán phối hợp quốc tế, trao đổi kinh nghiệm với các cơ quan kiểm toán tối cao khác, và tiếp thu các chuẩn mực, thông lệ kiểm toán tiên tiến. Bên cạnh đó, những chuyên gia này còn đóng vai trò quan trọng trong công tác đào tạo nội bộ, giúp nâng cao mặt bằng trình độ chung cho toàn ngành, lan tỏa kiến thức và kỹ năng hiện đại. Để thực hiện được điều này, kiểm toán nhà nước cần xây dựng và triển khai các chính sách đãi ngộ cạnh tranh, bao gồm chế độ lương, thưởng,

phúc lợi hấp dẫn, cùng với việc tạo dựng môi trường làm việc chuyên nghiệp, năng động và cơ hội thăng tiến rõ ràng. Đầu tư vào việc thu hút và giữ chân nhân tài chính là đầu tư cho tương lai, đảm bảo năng lực và uy tín của kiểm toán nhà nước trên trường quốc tế.

Thứ năm, nâng cao năng lực công nghệ thông tin, tư duy số và khả năng thích ứng với môi trường kiểm toán số. Trong kỷ nguyên chuyển đổi số, một kiểm toán viên không chỉ cần am hiểu tài chính ngân sách mà còn phải biết đọc dữ liệu, phân tích xu hướng và đánh giá bằng công cụ số.

Do đó: 100% kiểm toán viên cần được đào tạo về ứng dụng phần mềm kiểm toán, công cụ phân tích dữ liệu cơ bản. Cần lồng ghép tư duy số và kỹ năng khai thác dữ liệu vào chương trình bồi dưỡng hằng năm; ưu tiên đào tạo kiểm toán viên có khả năng thiết kế bảng chỉ số đánh giá hiệu quả, truy xuất thông tin theo thời gian thực. Xây dựng mạng lưới kiểm toán viên số nòng cốt, làm hạt nhân triển khai kiểm toán số trong từng đơn vị chuyên ngành.

Thứ sáu, phát triển đội ngũ kiểm toán viên theo hướng toàn cầu, hội nhập và thích ứng đa văn hóa. Trong quá trình hội nhập, kiểm toán viên không chỉ đại diện cho ngành mà còn đại diện cho hình ảnh quốc gia.

Vì vậy, Kiểm toán nhà nước cần tạo điều kiện để kiểm toán viên tham gia đoàn kiểm toán phối hợp, hội thảo quốc tế, tập huấn tại INTOSAI, ASOSAI… Xây dựng lộ trình bồi dưỡng ngoại ngữ chuyên ngành, khuyến khích kiểm toán viên thi chứng chỉ quốc tế tiếng Anh phục vụ báo cáo song ngữ và kiểm toán đối ngoại. Thành lập tổ chức nghề nghiệp nội bộ nhằm trao đổi kiến thức, kinh nghiệm và phổ biến thông lệ kiểm toán tiên tiến trong ngành.

4.3.3. Hiện đại hóa quy trình, phương pháp và công cụ kiểm toán

Cùng với sự phát triển của nền tài chính công và yêu cầu giám sát ngày càng cao từ xã hội, hoạt động của Kiểm toán nhà nước đòi hỏi phải không ngừng đổi mới cả về quy trình, phương pháp và công cụ thực hiện. Việc hiện

đại hóa không chỉ là yêu cầu kỹ thuật, mà còn phản ánh một định hướng phát triển chiến lược: nâng cao chất lượng, hiệu quả và tính thích ứng của hoạt động kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế và chuyển đổi số. Trên cơ sở đó, giải pháp hiện đại hóa quy trình, phương pháp và công cụ kiểm toán cần được triển khai với các nội dung cụ thể sau:

Thứ nhất, đổi mới phương pháp kiểm toán theo hướng tiếp cận rủi ro, trọng yếu và kết quả đầu ra.

Một trong những xu hướng hiện đại trong kiểm toán công hiện nay là chuyển từ kiểm tra định mức và tuân thủ sang đánh giá hiệu quả hoạt động, quản lý theo kết quả. Kiểm toán nhà nước cần từng bước chuyển đổi phương pháp tiếp cận từ "kiểm tra hành chính" sang "kiểm toán định hướng chính sách", tập trung vào:

- Phân tích và đánh giá rủi ro để lựa chọn đối tượng và nội dung kiểm toán sát với các vấn đề trọng yếu, có khả năng gây thất thoát, lãng phí hoặc ảnh hưởng lớn đến hiệu quả sử dụng tài chính công;

- Áp dụng kiểm toán kết quả đầu ra và tác động chính sách, đặc biệt trong các chương trình mục tiêu quốc gia, chính sách an sinh xã hội, đầu tư công, nhằm đánh giá tính hiệu lực, hiệu quả và kinh tế của quản lý công;

- Xây dựng hệ thống chỉ số đánh giá hiệu quả hoạt động tài chính - ngân sách để làm cơ sở khách quan cho việc đưa ra nhận định kiểm toán.

Việc đổi mới phương pháp kiểm toán theo hướng phân tích định tính và định lượng, gắn với quản lý kết quả sẽ tạo ra giá trị gia tăng cao hơn cho báo cáo kiểm toán và cung cấp căn cứ khoa học cho việc hoàn thiện thể chế tài chính công.

Thứ hai, chuẩn hóa quy trình kiểm toán theo từng lĩnh vực, loại hình và đặc thù nghiệp vụ. Để đảm bảo tính thống nhất, hiệu quả và kiểm soát được chất lượng đầu ra, cần chuẩn hóa quy trình kiểm toán thành các bộ công cụ áp dụng theo loại hình cụ thể, bao gồm: kiểm toán ngân sách nhà nước, kiểm

toán đầu tư công, kiểm toán doanh nghiệp nhà nước, kiểm toán hoạt động, kiểm toán công nghệ thông tin, kiểm toán môi trường... Quy trình kiểm toán cần được thiết kế gồm đầy đủ các giai đoạn: (1) Khảo sát và lập kế hoạch kiểm toán, với nội dung phân tích rủi ro, đánh giá trọng yếu và xây dựng bảng điểm kiểm toán; (2) Thu thập, phân tích và xác minh thông tin, gắn với kỹ thuật kiểm toán phù hợp với từng loại hình; (3) Lập biên bản làm việc, tổng hợp và đánh giá bằng chứng kiểm toán, theo quy chuẩn thống nhất; (4) Xây dựng báo cáo kiểm toán và tổ chức lấy ý kiến phản hồi của đơn vị được kiểm toán. Mỗi bước cần được ban hành tài liệu hướng dẫn nghiệp vụ chi tiết, có biểu mẫu kèm theo, cho phép kiểm toán viên dễ dàng thực hiện và kiểm soát chất lượng. Đồng thời, các quy trình cần được số hóa, cập nhật định kỳ, gắn với thay đổi về chuẩn mực ISSAIs và bối cảnh thực tiễn.

Thứ ba, đầu tư phát triển các công cụ công nghệ hỗ trợ kiểm toán nhà nước theo hướng tự động hóa, thông minh và dựa trên dữ liệu. Hiện đại hóa công cụ kiểm toán không chỉ là trang bị phần mềm mà là phát triển một hệ sinh thái số phục vụ kiểm toán, lấy dữ liệu làm nền tảng, trí tuệ nhân tạo làm công cụ phân tích và kết nối số làm phương thức tổ chức hoạt động kiểm toán. Trọng tâm cần tập trung vào một số nội dung sau:

- Xây dựng nền tảng dữ liệu kiểm toán số thống nhất, kết nối với cơ sở dữ liệu quốc gia và cơ sở dữ liệu của các bộ, ngành, địa phương về ngân sách, thuế, hải quan, kho bạc, đầu tư công, đất đai, tài sản công và doanh nghiệp nhà nước. Hình thành kho dữ liệu kiểm toán tập trung, cho phép kiểm toán viên khai thác lịch sử kiểm toán, đối chiếu dữ liệu nhiều năm, so sánh giữa các đơn vị và nhận diện các xu hướng, dấu hiệu bất thường ngay từ giai đoạn lập kế hoạch kiểm toán;

- Đầu tư các công cụ phân tích dữ liệu lớn nhằm tự động thu thập, chuẩn hóa, tích hợp và xử lý khối lượng dữ liệu lớn từ nhiều nguồn khác nhau. Trên cơ sở đó, hệ thống có thể phân tích mối quan hệ giữa các giao

dịch, phát hiện các dấu hiệu bất thường, giao dịch có rủi ro cao, xu hướng sai phạm lặp lại hoặc nguy cơ thất thoát, lãng phí mà phương pháp kiểm tra thủ công khó phát hiện. Điều này giúp chuyển mạnh từ phương pháp chọn mẫu truyền thống sang phân tích trên toàn bộ dữ liệu, nâng cao độ bao quát và độ tin cậy của bằng chứng kiểm toán;

- Đẩy mạnh ứng dụng trí tuệ nhân tạo AI trong hoạt động kiểm toán. AI cần được sử dụng để hỗ trợ phân loại mức độ rủi ro của đối tượng kiểm toán; gợi ý lựa chọn chủ đề, phạm vi và trọng yếu kiểm toán; phân tích mối liên hệ giữa các chỉ tiêu tài chính; nhận diện các mô hình gian lận hoặc bất thường; hỗ trợ lập hồ sơ, tổng hợp bằng chứng và xây dựng dự thảo báo cáo kiểm toán. Tuy nhiên, AI chỉ đóng vai trò hỗ trợ ra quyết định, còn việc đánh giá, kết luận và kiến nghị vẫn phải do kiểm toán viên thực hiện nhằm bảo đảm tính độc lập, khách quan và trách nhiệm nghề nghiệp;

- Ứng dụng công nghệ trực quan hóa dữ liệu trong trình bày kết quả kiểm toán. Các bảng điều khiển, bản đồ số, biểu đồ tương tác và mô hình phân tích trực quan sẽ giúp phản ánh rõ hơn mối quan hệ giữa các sai phạm, mức độ rủi ro, xu hướng sử dụng nguồn lực công và tác động của các kiến nghị kiểm toán. Điều này không chỉ nâng cao chất lượng báo cáo kiểm toán mà còn hỗ trợ hiệu quả cho Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan có thẩm quyền trong quá trình giám sát, hoạch định và điều hành chính sách.

- Bảo đảm an toàn thông tin, an ninh mạng và quản trị dữ liệu kiểm toán, coi đây là điều kiện tiên quyết của chuyển đổi số. Cần xây dựng cơ chế phân quyền truy cập, kiểm soát việc khai thác dữ liệu, bảo vệ bí mật nhà nước, bí mật kinh doanh và dữ liệu cá nhân; đồng thời hoàn thiện các tiêu chuẩn kỹ thuật nhằm bảo đảm tính toàn vẹn, xác thực và khả năng kiểm chứng của dữ liệu điện tử trong hoạt động kiểm toán.

Việc đẩy mạnh ứng dụng công nghệ thông tin và thành tựu Cách mạng công nghiệp lần thứ tư là giải pháp đột phá, mang tính tất yếu để hiện đại hóa

hoạt động kiểm toán nhà nước và phần mềm kiểm toán chuyên dụng, qua đó nâng cao vượt trội hiệu suất làm việc và rút ngắn thời gian kiểm toán. Quan trọng hơn, công nghệ giúp giảm thiểu sai sót do yếu tố con người, tăng cường khả năng phát hiện rủi ro, gian lận, từ đó nâng cao đáng kể độ chính xác và độ tin cậy của bằng chứng cũng như kết luận kiểm toán. Đồng thời, việc số hóa dữ liệu và quy trình còn góp phần tăng cường tính minh bạch, công khai trong hoạt động của kiểm toán nhà nước, đáp ứng yêu cầu quản trị nhà nước hiện đại và hội nhập quốc tế.

Thứ tư, từng bước triển khai kiểm toán từ xa và kiểm toán trong môi trường số.

Trong kỷ nguyên số hóa mạnh mẽ và xu hướng tất yếu của cuộc Cách mạng công nghiệp lần thứ tư, việc chuyển đổi phương thức hoạt động của Kiểm toán nhà nước là yêu cầu cấp thiết để đáp ứng đòi hỏi thực tiễn và nâng cao hiệu quả hoạt động. Một trong những hướng đi chiến lược và phù hợp nhất chính là từng bước triển khai và nhân rộng mô hình kiểm toán từ xa cũng như thực hiện kiểm toán trong môi trường số. Đây không chỉ là một giải pháp tình thế mà còn là một định hướng phát triển bền vững cho Kiểm toán nhà nước trong tương lai. Bối cảnh hiện nay cho thấy sự bùng nổ của dữ liệu số tại các đơn vị được kiểm toán. Hệ thống kế toán, quản trị, và lưu trữ thông tin ngày càng được số hóa một cách toàn diện. Điều này, kết hợp với nhu cầu ngày càng cao về việc cung cấp kết quả kiểm toán một cách nhanh chóng, kịp thời để phục vụ công tác quản lý, điều hành của Nhà nước và giám sát của xã hội, đã tạo điều kiện thuận lợi và đồng thời đặt ra yêu cầu phải áp dụng mô hình kiểm toán từ xa. Do đó, việc ưu tiên thử nghiệm, đánh giá và tiến tới nhân rộng mô hình này là một bước đi hợp lý và cần thiết.

Để triển khai kiểm toán từ xa một cách hiệu quả, đảm bảo chất lượng và tính pháp lý, Kiểm toán nhà nước cần tập trung vào các nhiệm vụ trọng tâm sau:

- Phát triển nền tảng kiểm toán điện tử tích hợp: Đây là yếu tố xương sống của kiểm toán từ xa. Cần xây dựng một hệ thống công nghệ thông tin mạnh mẽ, an toàn và thân thiện với người dùng. Nền tảng này phải cho phép các đơn vị được kiểm toán gửi hồ sơ, tài liệu, dữ liệu một cách an toàn qua cổng điện tử. Đồng thời, hệ thống phải tích hợp các cơ chế xác thực mạnh như chữ ký số để đảm bảo tính toàn vẹn và pháp lý của thông tin, tài liệu trao đổi. Nền tảng này cũng cần hỗ trợ kiểm toán viên truy cập, phân tích dữ liệu và thực hiện các thủ tục kiểm toán cần thiết từ xa.

- Ban hành quy trình kiểm toán từ xa: Không thể áp dụng máy móc quy trình kiểm toán truyền thống cho mô hình từ xa. Kiểm toán nhà nước cần nghiên cứu và ban hành một quy trình kiểm toán từ xa chính thức, chi tiết. Quy trình này phải xác định rõ các bước thực hiện, trách nhiệm của các bên, yêu cầu về thu thập và đánh giá bằng chứng kiểm toán điện tử, các biện pháp đảm bảo an ninh thông tin, bảo mật dữ liệu và tuyệt đối tuân thủ các chuẩn mực Kiểm toán nhà nước hiện hành cũng như các quy định pháp luật liên quan.

- Triển khai mô hình kiểm toán kết hợp: Trong giai đoạn đầu và đối với nhiều cuộc kiểm toán phức tạp, việc áp dụng hoàn toàn mô hình từ xa có thể chưa khả thi hoặc chưa đảm bảo hiệu quả tối ưu. Do đó, mô hình kết hợp là một lựa chọn linh hoạt. Kiểm toán viên có thể thực hiện phần lớn công việc (như lập kế hoạch, thu thập hồ sơ, phân tích sơ bộ) tại trụ sở Kiểm toán nhà nước thông qua nền tảng điện tử, và chỉ thực hiện kiểm tra, phỏng vấn, xác minh tại chỗ đối với những nội dung trọng yếu, phức tạp hoặc khi có nghi ngờ cần làm rõ trực tiếp.

- Đào tạo và nâng cao năng lực cho kiểm toán viên: Con người là yếu tố quyết định thành công. Kiểm toán nhà nước cần có kế hoạch đào tạo bài bản để trang bị cho đội ngũ kiểm toán viên những kỹ năng cần thiết cho việc triển khai kiểm toán số. Các kỹ năng này bao gồm: sử dụng thành thạo các

công cụ, phần mềm kiểm toán; kỹ năng phân tích dữ liệu lớn; phương pháp xác thực và đánh giá độ tin cậy của bằng chứng điện tử; kỹ năng quản trị thời gian, phối hợp làm việc và tương tác hiệu quả qua các nền tảng số.

Việc triển khai thành công kiểm toán từ xa và kiểm toán trong môi trường số không chỉ mang lại lợi ích to lớn về việc tiết kiệm thời gian, chi phí đi lại, và các nguồn lực khác. Quan trọng hơn, nó giúp Kiểm toán nhà nước nâng cao tính linh hoạt, khả năng thích ứng và duy trì hoạt động liên tục ngay cả trong các tình huống bất định như dịch bệnh, thiên tai hay các gián đoạn xã hội khác. Đây là bước tiến quan trọng để xây dựng một Kiểm toán nhà nước hiện đại, chuyên nghiệp, minh bạch và hiệu quả, đáp ứng yêu cầu hội nhập và phát triển bền vững của đất nước.

Thứ năm, xây dựng hệ thống kiểm soát chất lượng và cải tiến liên tục trong quy trình kiểm toán. Hiện đại hóa kiểm toán cần đi liền với thiết lập cơ chế đảm bảo chất lượng đầu ra một cách có hệ thống. Một số nội dung cần chú trọng:

- Xây dựng bộ chỉ số đánh giá chất lượng kiểm toán, kết hợp giữa chỉ tiêu kỹ thuật, chỉ tiêu kết quả và chỉ tiêu tác động. Chỉ tiêu kỹ thuật tập trung đánh giá mức độ tuân thủ chuẩn mực, quy trình; tính đầy đủ, thích hợp của bằng chứng; chất lượng hồ sơ và sự thống nhất giữa phát hiện, kết luận, kiến nghị. Chỉ tiêu kết quả phản ánh khả năng phát hiện sai phạm, tính chính xác của kết luận, tính cụ thể, khả thi và tỷ lệ thực hiện kiến nghị. Chỉ tiêu tác động đánh giá mức độ đóng góp của kiểm toán vào hoàn thiện cơ chế, chính sách, tăng cường kỷ luật tài chính, minh bạch, trách nhiệm giải trình và nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực công. Bộ chỉ số cần được thiết kế phù hợp với từng loại hình, lĩnh vực và mức độ rủi ro của cuộc kiểm toán, tránh chỉ đánh giá bằng số tiền kiến nghị xử lý tài chính.

- Tổ chức soát xét, đánh giá chất lượng nội bộ định kỳ đối với các đoàn kiểm toán trọng điểm, nhất là các cuộc kiểm toán có quy mô lớn, rủi ro cao

hoặc tác động rộng đến quản trị tài chính công. Việc soát xét cần do bộ phận có tính độc lập tương đối với đoàn kiểm toán thực hiện, tập trung đánh giá lựa chọn trọng yếu, phương pháp kiểm toán, độ tin cậy của bằng chứng, tính xác đáng của kết luận và tính khả thi của kiến nghị. Qua đó, kịp thời phát hiện sai lệch trong thực hiện, nguy cơ bỏ sót sai phạm và những lỗ hổng có tính hệ thống trong quy trình kiểm toán. Kết quả đánh giá phải gắn với xác định trách nhiệm, khắc phục hạn chế, đào tạo kiểm toán viên và cập nhật quy trình nghiệp vụ;

- Phát triển cơ chế tiếp nhận phản hồi từ đơn vị được kiểm toán và các cơ quan sử dụng kết quả kiểm toán, tập trung vào tính rõ ràng của kết luận, tính khả thi của kiến nghị và những bất cập trong quá trình phối hợp. Các phản hồi cần được xem xét khách quan, có chọn lọc, không làm ảnh hưởng đến tính độc lập và nghiêm minh của hoạt động kiểm toán;

- Cập nhật quy trình kiểm toán định kỳ theo thông lệ quốc tế, gắn với chuẩn mực kiểm toán công. Cần ưu tiên xây dựng hướng dẫn đối với các lĩnh vực mới như kiểm toán bình đẳng giới, kiểm toán khí hậu, kiểm toán dữ liệu mở, kiểm toán chuyển đổi số và các mục tiêu phát triển bền vững.

Việc kiểm soát chất lượng hiệu quả sẽ tạo cơ sở nâng cao uy tín của báo cáo kiểm toán, góp phần khẳng định vai trò của Kiểm toán nhà nước trong hệ thống tài chính quốc gia.

4.3.4. Tăng cường phối hợp và chia sẻ thông tin với các bên liên quan

Trong quá trình nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động, Kiểm toán nhà nước không thể hoạt động như một thực thể biệt lập. Hiệu lực thực sự của hoạt động kiểm toán nhà nước không chỉ đơn thuần phụ thuộc vào các phương pháp kỹ thuật tiên tiến hay năng lực chuyên môn vững vàng của đội ngũ kiểm toán viên. Một yếu tố mang tính quyết định, có sức ảnh hưởng trực tiếp và sâu sắc, chính là mức độ và chất lượng của sự hợp tác, chia sẻ thông tin và tương tác hai chiều giữa Kiểm toán nhà nước với các bên liên quan.

Các bên này bao gồm, nhưng không giới hạn ở, các đơn vị được kiểm toán, các cơ quan quản lý nhà nước về tài chính và ngân sách như Bộ Tài chính, Kho bạc Nhà nước, các cơ quan dân cử như Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp và đặc biệt là các tổ chức thanh tra, kiểm tra khác trong hệ thống công quyền như Thanh tra Chính phủ, Ủy ban Kiểm tra các cấp.

Sự phối hợp này không chỉ là yêu cầu mang tính thủ tục mà là một đòi hỏi khách quan xuất phát từ bản chất liên thông, phức tạp của nền tài chính công hiện đại. Việc thiếu cơ chế phối hợp chặt chẽ có thể dẫn đến tình trạng chồng chéo trong hoạt động thanh tra, kiểm tra, gây lãng phí nguồn lực, phiền hà cho đơn vị, và làm giảm hiệu quả tổng thể của công tác giám sát. Ngược lại, một cơ chế phối hợp nhịp nhàng sẽ tạo ra sức mạnh cộng hưởng, giúp các cơ quan cùng nhau nhìn nhận bức tranh tài chính - ngân sách một cách toàn diện, xác định đúng các lĩnh vực rủi ro, chia sẻ kết quả và quan trọng nhất là thúc đẩy việc thực thi các kết luận, kiến nghị một cách hiệu quả.

Trong bối cảnh Việt Nam đang đẩy mạnh công cuộc đổi mới quản trị công, hướng đến xây dựng một mô hình nhà nước kiến tạo, liêm chính, minh bạch và nâng cao trách nhiệm giải trình, việc xây dựng và vận hành hiệu quả cơ chế phối hợp này càng trở nên cấp thiết. Nó không chỉ giúp Kiểm toán nhà nước phát huy đầy đủ vai trò là công cụ sắc bén của Đảng và Nhà nước trong việc kiểm tra, giám sát việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công, mà còn là động lực quan trọng thúc đẩy quá trình cải cách thể chế tài chính công, góp phần làm lành mạnh hóa nền tài chính quốc gia và tăng cường lòng tin của nhân dân. Do đó, đây được xem là một giải pháp có tính nền tảng, tạo tiền đề cho sự thành công của các giải pháp khác. Để thực hiện hiệu quả giải pháp này, Kiểm toán nhà nước cần tập trung vào các nội dung trọng tâm sau:

Thứ nhất, thiết lập và thực thi cơ chế phối hợp chính thức, ổn định và minh bạch với các đơn vị được kiểm toán. Một trong những bất cập phổ biến hiện nay là việc phối hợp giữa Kiểm toán nhà nước và các đơn vị được kiểm

toán còn mang tính hành chính, thiếu tính ổn định và thiếu quy chuẩn. Điều này dẫn đến tình trạng chậm cung cấp tài liệu, phản hồi không kịp thời hoặc thiếu nhất quán trong việc tiếp nhận và thực hiện kiến nghị kiểm toán. Để khắc phục tình trạng này, cần:

- Ban hành và thực hiện các quy chế phối hợp mẫu giữa Kiểm toán nhà nước và từng nhóm đối tượng được kiểm toán, quy định rõ trách nhiệm, thời hạn và hình thức cung cấp thông tin, giải trình, phản hồi;

- Quy định trách nhiệm giải trình của người đứng đầu đơn vị được kiểm toán khi không tuân thủ nghĩa vụ cung cấp thông tin hoặc cố tình trì hoãn thực hiện kết luận kiểm toán;

- Khuyến khích thiết lập đầu mối thường trực về kiểm toán tại các bộ, ngành, địa phương, đảm bảo tính liên tục và chuyên nghiệp trong quá trình phối hợp;

- Tổ chức định kỳ các buổi đối thoại, tập huấn song phương giữa kiểm toán viên và cán bộ tài chính - kế toán của các đơn vị được kiểm toán nhằm nâng cao hiểu biết lẫn nhau, đồng thời hình thành cơ chế phản hồi sớm trước các rủi ro tài chính.

Thứ hai, xây dựng nền tảng số dùng chung phục vụ chia sẻ dữ liệu và thông tin phục vụ kiểm toán nhà nước. Trong bối cảnh dữ liệu trở thành yếu tố cốt lõi trong phân tích và giám sát tài chính công, việc xây dựng một hệ thống hạ tầng dữ liệu kết nối giữa Kiểm toán nhà nước với các cơ quan quản lý như Bộ Tài chính, Kho bạc Nhà nước, Bảo hiểm xã hội Việt Nam... là điều kiện cần để tăng cường hiệu quả kiểm toán và giảm thiểu sự trùng lặp, gián đoạn. Cụ thể:

- Phát triển cổng chia sẻ dữ liệu kiểm toán tích hợp, cho phép truy cập có kiểm soát vào các cơ sở dữ liệu tài chính công, ngân sách, đầu tư công, tài sản công;

- Ban hành quy chế bảo mật, xác thực và phân quyền truy cập dữ liệu

liên ngành, bảo đảm quyền lợi pháp lý của các bên liên quan;

- Xây dựng hệ thống chuẩn kết nối và chuẩn dữ liệu mở, đồng thời thúc đẩy các đơn vị quản lý tài chính chuẩn hóa định dạng hồ sơ để phục vụ kiểm toán điện tử;

- Triển khai thí điểm chia sẻ dữ liệu kiểm toán qua hệ thống API giữa Kiểm toán nhà nước và Kho bạc Nhà nước, từ đó nhân rộng ra các lĩnh vực khác như an sinh xã hội, bảo hiểm, y tế, giáo dục.

Thứ ba, tăng cường phối hợp giữa Kiểm toán nhà nước với các cơ quan thanh tra, điều tra và lập pháp trong thực thi kết luận kiểm toán. Một trong những yếu tố làm giảm hiệu lực của kiểm toán là tình trạng nhiều kiến nghị kiểm toán có giá trị nhưng chưa được thực hiện triệt để hoặc không có chế tài xử lý khi đơn vị vi phạm cố tình né tránh. Để cải thiện tình trạng này, cần:

- Thiết lập cơ chế chuyển giao, chia sẻ và giám sát việc thực hiện kiến nghị kiểm toán giữa Kiểm toán nhà nước với Thanh tra Chính phủ, Bộ Công an và các cơ quan bảo vệ pháp luật;

- Phối hợp kiểm toán - điều tra - thanh tra theo kế hoạch hàng năm, tránh chồng chéo và tạo áp lực quá mức cho đơn vị được kiểm toán, đồng thời thống nhất đầu ra phục vụ báo cáo tổng hợp giám sát ngân sách;

- Định kỳ báo cáo Quốc hội và các Ủy ban chuyên trách về mức độ thực hiện kiến nghị kiểm toán, kèm theo kiến nghị chế tài xử lý nếu có dấu hiệu vi phạm pháp luật;

- Cùng với các cơ quan lập pháp, thiết lập cơ chế giải trình công khai trước Quốc hội đối với các đơn vị không thực hiện kiến nghị kiểm toán, qua đó tăng cường trách nhiệm giải trình của người đứng đầu.

Thứ tư, thúc đẩy truyền thông hai chiều và công khai kết quả kiểm toán để tăng cường giám sát xã hội. Bên cạnh phối hợp hành chính và kỹ thuật, việc công khai hóa hoạt động kiểm toán và khuyến khích phản hồi từ người dân, báo chí, tổ chức xã hội là một phương thức phối hợp mới đang được nhiều nước

OECD triển khai. Để phát huy hiệu quả của phương thức này, cần:

- Xây dựng hệ thống công bố thông tin kiểm toán điện tử, trong đó công khai báo cáo kiểm toán kèm biểu đồ tương tác, video giải thích ngắn gọn;

- Tổ chức hội nghị công bố kết quả kiểm toán định kỳ với sự tham gia của báo chí, tổ chức xã hội và cơ quan lập pháp;

- Phát triển các kênh phản ánh, góp ý từ cộng đồng đối với việc thực hiện kiến nghị kiểm toán, tạo điều kiện cho người dân và các tổ chức xã hội đóng vai trò "mắt xích bổ trợ" trong giám sát ngân sách;

- Đào tạo kiểm toán viên kỹ năng giao tiếp với báo chí và đơn vị được kiểm toán, bảo đảm kiểm soát truyền thông hiệu quả nhưng vẫn giữ tính minh bạch, trách nhiệm giải trình.

Thứ năm, tăng cường phối hợp nội bộ giữa các đơn vị trong hệ thống Kiểm toán nhà nước để nâng cao tính thống nhất và hiệu quả liên vùng, liên ngành. Trong điều kiện kiểm toán ngày càng mang tính tích hợp và đa lĩnh vực, việc phối hợp giữa các đơn vị kiểm toán chuyên ngành và khu vực trở nên đặc biệt quan trọng. Để thực hiện tốt nhiệm vụ này, cần:

- Xây dựng cơ chế chia sẻ kết quả khảo sát, kế hoạch kiểm toán và dữ liệu đầu vào giữa các đơn vị nội bộ theo hệ thống;

- Phối hợp tổ chức các cuộc kiểm toán liên vùng, kiểm toán chuyên đề liên ngành, đặc biệt trong lĩnh vực đầu tư công, y tế, giáo dục, đất đai và chuyển đổi số;

- Thiết lập nhóm kiểm toán chuyên trách đa đơn vị, đảm nhận các nhiệm vụ có tính toàn quốc như kiểm toán an sinh, kiểm toán ngân sách trung ương và địa phương;

- Xây dựng cơ chế học tập liên vùng, trong đó các đơn vị khu vực được cập nhật, chia sẻ công cụ, biểu mẫu và bài học kinh nghiệm từ các cuộc kiểm toán mẫu.

Việc phối hợp hiệu quả giữa các đơn vị trong hệ thống sẽ giúp tăng tính

thống nhất về chuyên môn, chuẩn hóa quy trình và bảo đảm chất lượng đồng đều giữa các khu vực.

4.3.5. Thúc đẩy hội nhập quốc tế và kiểm toán theo chuẩn mực toàn cầu

Hội nhập quốc tế là một xu thế tất yếu trong lĩnh vực kiểm toán công, đặc biệt khi Việt Nam ngày càng tham gia sâu rộng vào các hiệp định thương mại tự do thế hệ mới, các tổ chức khu vực và toàn cầu. Kiểm toán nhà nước với tư cách là cơ quan kiểm tra độc lập của Quốc hội không chỉ có nhiệm vụ nội tại trong giám sát tài chính công, mà còn phải chứng minh tính chuyên nghiệp, minh bạch và tuân thủ các thông lệ quốc tế, nhằm tạo dựng niềm tin với đối tác, nhà tài trợ, và cộng đồng quốc tế. Trong Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2030, hội nhập quốc tế được xác định là một trong các trụ cột phát triển mang tính định hướng dài hạn. Để hiện thực hóa điều đó, cần triển khai đồng bộ các giải pháp cụ thể như sau:

Thứ nhất, đẩy nhanh quá trình nội luật hóa các chuẩn mực kiểm toán quốc tế và chuyển hóa vào quy trình nghiệp vụ kiểm toán trong nước. Một trong những điều kiện cốt lõi để Kiểm toán nhà nước hòa nhập với hệ thống kiểm toán toàn cầu là nội luật hóa các bộ chuẩn mực của Tổ chức Quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao, đặc biệt là các chuẩn mực kiểm toán công. Tuy nhiên, trong thực tiễn hiện nay, việc nội luật hóa còn dừng ở mức khái quát, chưa đồng đều giữa các lĩnh vực, và chưa được cụ thể hóa bằng quy trình, biểu mẫu và công cụ kiểm toán đặc thù. Để giải quyết vấn đề này, cần:

- Thiết lập lộ trình cụ thể để chuyển hóa từng bộ chuẩn mực ISSAIs vào các hướng dẫn nghiệp vụ tương ứng, như kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động và kiểm toán công nghệ thông tin;

- Rà soát và điều chỉnh các quy trình kiểm toán nội bộ hiện hành để đảm bảo phù hợp với nội dung, khái niệm và phương pháp đánh giá theo chuẩn quốc tế;

- Xây dựng các cẩm nang kiểm toán quốc tế phiên bản song ngữ, phổ biến tới kiểm toán viên thông qua đào tạo chuyên đề, hướng dẫn thực hành đi kèm ví dụ cụ thể;

- Thiết lập bộ phận chuyên trách về chuẩn mực và hội nhập kiểm toán, có chức năng cập nhật, phiên dịch, chuyển giao và giám sát việc áp dụng các thông lệ quốc tế trong hoạt động kiểm toán nhà nước.

Thứ hai, phát triển năng lực hội nhập quốc tế cho đội ngũ kiểm toán viên nhà nước thông qua đào tạo, luân chuyển và thực hành phối hợp. Đội ngũ kiểm toán viên nhà nước chính là lực lượng trực tiếp triển khai các nhiệm vụ hợp tác, trao đổi chuyên môn và kiểm toán phối hợp quốc tế. Tuy nhiên, trên thực tế, năng lực ngoại ngữ, tư duy đa văn hóa và kinh nghiệm làm việc trong môi trường quốc tế của nhiều kiểm toán viên còn hạn chế. Để khắc phục, cần thực hiện các nội dung sau:

- Xây dựng chương trình đào tạo hội nhập quốc tế chuyên biệt, bao gồm kỹ năng làm việc với chuyên gia nước ngoài, phương pháp kiểm toán song phương, kiến thức luật quốc tế về tài chính - ngân sách;

- Khuyến khích và tạo điều kiện để kiểm toán viên tham gia các khóa học ngắn hạn tại các tổ chức quốc tế (INTOSAI, ASOSAI, ASEANSAI), thông qua học bổng, hỗ trợ tài chính hoặc cơ chế biệt phái;

- Cử cán bộ tham gia các đoàn kiểm toán phối hợp trong các lĩnh vực kiểm toán môi trường, biến đổi khí hậu, ODA, giúp hình thành kỹ năng kiểm toán liên quốc gia, đồng thời học hỏi kinh nghiệm tổ chức và quản lý từ các nước có nền kiểm toán phát triển;

- Phát triển nhóm chuyên gia kiểm toán quốc tế nội bộ, có khả năng làm cố vấn, tổ chức đào tạo lại cho các đơn vị khác trong ngành.

Thứ ba, thúc đẩy các hoạt động kiểm toán phối hợp quốc tế, kiểm toán song phương và chia sẻ thực tiễn kiểm toán với các nước trong khu vực. Để nâng cao hình ảnh và vị thế của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trên trường

quốc tế, việc tham gia và chủ động tổ chức các cuộc kiểm toán phối hợp là hướng đi chiến lược. Trong đó, cần:

- Chủ động đăng ký đảm nhiệm vai trò đồng kiểm toán hoặc điều phối kiểm toán các chủ đề toàn cầu, như: kiểm toán biến đổi khí hậu, an ninh nguồn nước, rác thải nhựa, phát triển bền vững;

- Tăng cường kiểm toán song phương hoặc kiểm toán chéo với các cơ quan kiểm toán tối cao ASEAN và châu Á - Thái Bình Dương, đặc biệt trong lĩnh vực đầu tư công, tài trợ ODA, hoặc kiểm toán các dự án có yếu tố xuyên biên giới;

- Phối hợp tổ chức các hội nghị quốc tế chuyên đề tại Việt Nam, mời đại diện các nước ASEAN, ADB, UNDP, World Bank tham dự, qua đó quảng bá năng lực tổ chức và lan tỏa thông điệp kiểm toán minh bạch;

- Xây dựng hệ thống báo cáo kiểm toán song ngữ, với bố cục khoa học, dễ hiểu và có các bảng dữ liệu phân tích theo chuẩn OECD, INTOSAI.

Thứ tư, hiện đại hóa truyền thông đối ngoại và xây dựng hình ảnh kiểm toán nhà nước chuyên nghiệp, trách nhiệm và có tiếng nói quốc tế. Một trong những tiêu chí để đánh giá mức độ hội nhập của cơ quan kiểm toán tối cao là khả năng công khai, truyền thông và phản biện chính sách ở tầm quốc tế. Trong bối cảnh truyền thông toàn cầu phát triển mạnh, kiểm toán nhà nước cần có chiến lược truyền thông chuyên nghiệp để chia sẻ kết quả kiểm toán với cộng đồng quốc tế. Một số hướng đi cụ thể:

- Xây dựng trang thông tin điện tử đối ngoại bằng tiếng Anh, công bố báo cáo kiểm toán chọn lọc, kế hoạch kiểm toán năm, các phát biểu và cam kết quốc tế của Kiểm toán nhà nước;

- Thiết lập ban biên tập song ngữ cho Tạp chí Kiểm toán để đăng tải nghiên cứu khoa học bằng tiếng Anh, tham gia chỉ mục quốc tế, góp phần nâng cao vị thế học thuật của ngành;

- Đào tạo người phát ngôn, tổ chức các hội thảo, tọa đàm quốc tế

thường niên, đóng vai trò trung gian kết nối Kiểm toán nhà nước Việt Nam với các cơ quan tài chính - kiểm toán quốc tế;

- Phát triển mô hình "truyền thông chiến lược trong kiểm toán", giúp định hình hình ảnh tổ chức có trách nhiệm, khách quan, minh bạch và thân thiện với công chúng quốc tế.

Thứ năm, phát huy vai trò chủ động, tích cực của Kiểm toán nhà nước Việt Nam trong các tổ chức kiểm toán khu vực và toàn cầu. Không chỉ là thành viên thụ động, Kiểm toán nhà nước Việt Nam cần tiếp tục đảm nhận các vai trò nòng cốt trong các tổ chức khu vực như ASOSAI, ASEANSAI và hướng đến các vai trò điều phối tại INTOSAI. Trong đó:

- Chủ động đề xuất sáng kiến, khởi xướng các chủ đề nghiên cứu chuyên môn trong khuôn khổ các nhóm công tác quốc tế;

- Phát triển mạng lưới chuyên gia hội nhập, làm đầu mối cho các chương trình kiểm toán song phương, thực tập sinh quốc tế và đánh giá chéo lẫn nhau;

- Gắn kết hội nhập quốc tế với chuyển đổi số, xây dựng hạ tầng tương tác và chia sẻ tri thức kiểm toán số giữa Việt Nam với cộng đồng kiểm toán toàn cầu.

Thúc đẩy hội nhập quốc tế và kiểm toán theo chuẩn mực toàn cầu không chỉ giúp Kiểm toán nhà nước Việt Nam nâng cao chất lượng hoạt động theo thông lệ quốc tế, mà còn góp phần nâng cao vị thế quốc gia trong mắt các đối tác, tổ chức tài chính toàn cầu.

4.3.6. Phát triển đột phá hạ tầng công nghệ thông tin và đẩy mạnh nghiên cứu khoa học trong hoạt động kiểm toán nhà nước

Trong bối cảnh cuộc cách mạng công nghiệp lần thứ tư đang định hình lại mọi mặt của đời sống kinh tế - xã hội, việc đầu tư phát triển hạ tầng công nghệ thông tin và đẩy mạnh hoạt động nghiên cứu khoa học không còn là lựa chọn mà đã trở thành yêu cầu sống còn, là hai yếu tố then chốt mang tính đòn

bẩy để thúc đẩy quá trình đổi mới căn bản và toàn diện mô hình hoạt động của Kiểm toán nhà nước. Công nghệ và khoa học giờ đây không chỉ đơn thuần là những công cụ hỗ trợ, cải thiện hiệu suất công việc, mà đã vươn lên trở thành động lực cốt lõi, có khả năng cấu trúc lại toàn bộ quy trình, phương pháp và tư duy kiểm toán theo hướng thông minh hơn, chủ động hơn trong việc phát hiện rủi ro, và minh bạch hơn trong việc cung cấp thông tin. Việc xây dựng một nền tảng hạ tầng số vững chắc và một kho tàng tri thức kiểm toán sâu rộng, cập nhật sẽ là cơ sở nền tảng để Kiểm toán nhà nước nâng cao năng lực phân tích chính sách vĩ mô, tăng cường hiệu quả phát hiện, ngăn ngừa sai phạm, tham nhũng, lãng phí, và quan trọng hơn cả là đồng hành, kiến tạo cùng tiến trình quản trị tài chính công quốc gia theo hướng hiện đại, hiệu quả và bền vững. Để hiện thực hóa mục tiêu chiến lược này, Kiểm toán nhà nước cần triển khai một cách quyết liệt và đồng bộ các nhóm giải pháp cụ thể sau đây:

Thứ nhất, đầu tư mạnh mẽ, có trọng tâm, trọng điểm để xây dựng hạ tầng công nghệ thông tin hiện đại, đồng bộ, tích hợp và an toàn trong toàn hệ thống Kiểm toán nhà nước. Hệ thống hạ tầng này cần được thiết kế với tầm nhìn dài hạn, đảm bảo khả năng hỗ trợ toàn diện, xuyên suốt các khâu của quy trình kiểm toán, từ giai đoạn khảo sát, thu thập thông tin, lập kế hoạch, thực hiện kiểm toán, phân tích dữ liệu, lập và phát hành báo cáo cho đến khâu quan trọng là theo dõi, đôn đốc việc thực hiện các kết luận, kiến nghị kiểm toán. Các hành động cụ thể bao gồm:

- Phát triển hạ tầng kỹ thuật tập trung và mạnh mẽ: Đầu tư xây dựng các máy chủ hiệu năng cao, các trung tâm dữ liệu đạt chuẩn quốc tế, và áp dụng linh hoạt nền tảng điện toán đám mây. Hạ tầng này phải đảm bảo khả năng lưu trữ khổng lồ, xử lý hiệu quả các tập dữ liệu lớn và có khả năng phân tích phức tạp, thậm chí theo thời gian thực, đáp ứng yêu cầu của các phương pháp kiểm toán tiên tiến.

- Thiết lập Trung tâm dữ liệu quốc gia về kiểm toán nhà nước: Đây

phải là "trái tim" dữ liệu của ngành, không chỉ lưu trữ dữ liệu nội bộ mà còn phải có khả năng kết nối liên thông, an toàn và hiệu quả với các cơ sở dữ liệu quốc gia khác, đặc biệt là của Bộ Tài chính, Kho bạc Nhà nước, Bảo hiểm xã hội Việt Nam, và tiến tới là các hệ thống thông tin của các bộ, ngành, địa phương và các đơn vị được kiểm toán. Sự kết nối này là tiền đề cho việc đối chiếu, xác minh thông tin và thực hiện phân tích đa chiều.

- Triển khai hệ thống lưu trữ, tra cứu và truy xuất dữ liệu kiểm toán thông minh: Xây dựng một kho dữ liệu kiểm toán có cấu trúc, được chuẩn hóa và quản lý chặt chẽ. Hệ thống này phải cho phép truy xuất thông tin nhanh chóng, có kiểm soát, hỗ trợ đắc lực cho việc thực hiện kiểm toán lại, so sánh, đối chiếu kết quả kiểm toán giữa các kỳ, và thực hiện các cuộc kiểm toán chuyên đề có phạm vi rộng, liên ngành, liên vùng.

- Xây dựng hệ thống bảo mật đa lớp, toàn diện: An ninh, an toàn thông tin là yếu tố sống còn. Cần triển khai các giải pháp bảo mật tiên tiến nhất, từ tường lửa, mã hóa dữ liệu, hệ thống phát hiện và ngăn chặn xâm nhập (IDS/IPS), đến các quy trình quản lý truy cập chặt chẽ, xác thực đa yếu tố. Hệ thống phải đảm bảo an toàn tuyệt đối cho dữ liệu nội bộ, dữ liệu của đơn vị được kiểm toán, đồng thời tuân thủ nghiêm ngặt các quy định về an ninh mạng quốc gia.

Thứ hai, tập trung nguồn lực phát triển và triển khai các phần mềm ứng dụng kiểm toán chuyên biệt, thông minh và linh hoạt. Nếu hạ tầng là phần cứng thì phần mềm chính là "linh hồn" của hệ thống kiểm toán số. Các phần mềm ứng dụng cần được xây dựng dựa trên sự thấu hiểu sâu sắc nghiệp vụ kiểm toán và các xu hướng công nghệ mới, hướng tới mục tiêu chuyên sâu hóa, tự động hóa, thông minh hóa và dễ dàng mở rộng, tích hợp trong tương lai. Các định hướng cụ thể bao gồm:

- Xây dựng phần mềm quản lý quy trình kiểm toán tích hợp: Một hệ thống quản lý toàn bộ chu trình một cuộc kiểm toán từ khâu lập kế hoạch tổng thể, kế hoạch chi tiết, phân công nhiệm vụ, theo dõi tiến độ, kiểm soát chất

lượng cho đến phát hành báo cáo và theo dõi kiến nghị. Hệ thống này giúp chuẩn hóa quy trình và tăng cường khả năng quản lý, giám sát của lãnh đạo.

- Phát triển các công cụ phân tích dữ liệu tài chính công: Ứng dụng các kỹ thuật phân tích dữ liệu tiên tiến để tự động hóa việc rà soát, kiểm tra tính hợp lý, bất thường trong các bộ dữ liệu tài chính khổng lồ. Các công cụ này giúp kiểm toán viên nhanh chóng xác định các giao dịch đáng ngờ, đo lường hiệu quả chi tiêu công và khoanh vùng các lĩnh vực có rủi ro trọng yếu để tập trung kiểm toán sâu.

- Ứng dụng Trí tuệ nhân tạo một cách thực chất: Từng bước nghiên cứu và ứng dụng trí tuệ nhân tạo để hỗ trợ kiểm toán viên trong các tác vụ phức tạp như: đề xuất các lĩnh vực, đơn vị cần kiểm toán dựa trên phân tích rủi ro; dự báo các xu hướng sai phạm tiềm ẩn dựa trên dữ liệu lịch sử; phân loại và gợi ý các phương án xử lý kiến nghị kiểm toán phù hợp; thậm chí hỗ trợ phân tích các văn bản quy phạm pháp luật.

- Đưa vào vận hành hệ thống kiểm toán từ xa: Xây dựng và hoàn thiện nền tảng công nghệ cho phép thực hiện kiểm toán từ xa một cách an toàn và hiệu quả, dựa trên việc trao đổi chứng từ điện tử, sử dụng chữ ký số, và các công cụ tương tác trực tuyến theo thời gian thực, như đã phân tích ở giải pháp trước. Việc đầu tư vào phần mềm không chỉ giúp giải phóng sức lao động cho kiểm toán viên, nâng cao năng suất, mà còn góp phần quan trọng vào việc tăng tính minh bạch, chuẩn hóa nghiệp vụ, giảm thiểu sai sót chủ quan và nâng cao khả năng truy xuất, tái sử dụng dữ liệu, phục vụ tốt hơn cho công tác lập pháp, giám sát của Quốc hội và quản lý, điều hành của Chính phủ.

Thứ ba, đẩy mạnh toàn diện công tác số hóa tài liệu và xây dựng kho tri thức kiểm toán dùng chung, phục vụ hiệu quả cho học tập, đào tạo và nghiên cứu nội bộ. Nguồn tài sản tri thức khổng lồ được tích lũy qua nhiều năm hoạt động của Kiểm toán nhà nước, nếu vẫn tồn tại dưới dạng tài liệu giấy, sẽ khó có thể phát huy hết giá trị. Sự chồng chất này gây khó khăn cho việc tra cứu, chia sẻ, kế thừa kinh nghiệm và làm gián đoạn quá trình tự học, tự nâng cao

trình độ. Để khắc phục triệt để, Kiểm toán nhà nước cần quyết liệt:

- Triển khai chiến dịch số hóa toàn bộ hồ sơ kiểm toán lịch sử: Xây dựng kế hoạch và lộ trình cụ thể, áp dụng các tiêu chuẩn thống nhất về định dạng, siêu dữ liệu để số hóa hồ sơ kiểm toán, ưu tiên các lĩnh vực trọng yếu, có giá trị tham khảo cao như ngân sách nhà nước, đầu tư công, doanh nghiệp nhà nước, tài chính - ngân hàng.

- Xây dựng kho lưu trữ số hóa và thư viện điện tử kiểm toán hiện đại: Tổ chức kho dữ liệu số hóa một cách khoa học, dễ dàng tìm kiếm, truy cập. Đây sẽ là nguồn dữ liệu đầu vào vô giá cho các cuộc kiểm toán trong tương lai, phục vụ việc phân tích xu hướng, so sánh, đối chiếu và đặc biệt là nguồn tư liệu phong phú cho công tác nghiên cứu chính sách tài chính, ngân sách.

- Phát triển nền tảng học tập số nội bộ: Xây dựng một cổng thông tin đào tạo trực tuyến, tích hợp đầy đủ các tài liệu, giáo trình, video bài giảng, các tình huống kiểm toán điển hình, các bài kiểm tra tương tác. Nền tảng này giúp kiểm toán viên có thể chủ động học tập mọi lúc, mọi nơi, cập nhật kiến thức mới và chia sẻ kinh nghiệm lẫn nhau.

- Tạo lập cơ chế truy cập an toàn và phân quyền linh hoạt: Thiết lập các quy tắc rõ ràng về việc ai được phép truy cập vào thông tin nào, đảm bảo các thông tin nhạy cảm, bí mật nhà nước được bảo vệ tuyệt đối theo quy định, nhưng đồng thời vẫn tạo điều kiện thuận lợi và tối ưu nhất cho việc khai thác kho tri thức phục vụ mục đích học thuật và nâng cao nghiệp vụ.

Thứ tư, xây dựng một hệ sinh thái nghiên cứu khoa học kiểm toán năng động, hiện đại, gắn kết chặt chẽ với thực tiễn và hội nhập quốc tế. Khoa học phải thực sự trở thành nền tảng tư duy, là kim chỉ nam cho sự phát triển bền vững và chuyên nghiệp hóa hoạt động kiểm toán. Hoạt động nghiên cứu khoa học cần được tổ chức lại một cách bài bản, có chiến lược, thoát khỏi tình trạng manh mún, hình thức, hướng tới:

- Thành lập hoặc nâng tầm một Trung tâm nghiên cứu chiến lược và khoa học kiểm toán: Đây phải là cơ quan đầu não, quy tụ các chuyên gia hàng

đầu, có chức năng tổ chức các hoạt động nghiên cứu cơ bản và ứng dụng, phân tích chính sách vĩ mô, dự báo các xu hướng tài chính công, các rủi ro tiềm ẩn, và đề xuất các định hướng chiến lược cho hoạt động của Kiểm toán nhà nước.

- Xây dựng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của Kiểm toán nhà nước: Có cơ chế tài chính đủ mạnh để tài trợ cho các đề tài nghiên cứu có chất lượng, đặc biệt là các đề tài xuất phát từ thực tiễn hoạt động kiểm toán, giải quyết các vấn đề nóng như: kiểm toán môi trường, kiểm toán hiệu quả các chương trình mục tiêu quốc gia, kiểm toán tài sản công trong bối cảnh chuyển đổi số, kiểm toán nợ công...

- Khuyến khích và tạo cơ chế để kiểm toán viên tham gia nghiên cứu khoa học: Gắn kết hoạt động nghiên cứu với công tác chuyên môn, coi việc thực hiện đề tài nghiên cứu ứng dụng là một trong những tiêu chí quan trọng để đánh giá, xếp loại và quy hoạch, phát triển cán bộ. Tổ chức các hội thảo, diễn đàn khoa học thường niên để tạo môi trường trao đổi học thuật.

KẾT LUẬN

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế diễn ra ngày càng sâu rộng, yêu cầu nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước đã trở thành một tất yếu khách quan nhằm bảo đảm kỷ luật tài chính - ngân sách, thúc đẩy tính minh bạch và trách nhiệm giải trình trong khu vực công. Kiểm toán nhà nước không chỉ là công cụ giám sát tài chính công đơn thuần, mà còn đóng vai trò quan trọng trong phản biện chính sách, phát hiện sơ hở về thể chế và đồng hành cùng cải cách tài chính công. Trên tinh thần đó, luận án "Chất lượng kiểm toán nhà nước ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế" đã tập trung làm rõ nền tảng lý luận, phân tích thực trạng và đề xuất hệ thống giải pháp nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán nhà nước một cách khoa học và toàn diện. Trên cơ sở khảo sát và phân tích thực trạng chất lượng kiểm toán nhà nước tại Việt Nam giai đoạn 2019-2025, luận án đã chỉ rõ các kết quả đạt được và những tồn tại đáng chú ý như: mô hình tổ chức còn cứng nhắc, trình độ chuyên môn chưa đồng đều, hạn chế trong nội luật hóa chuẩn mực quốc tế và phối hợp chưa hiệu quả với đơn vị được kiểm toán. Từ đó, luận án đã xác định rõ nguyên nhân, đồng thời đề xuất 6 nhóm giải pháp phù hợp với Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045 được ban hành theo Nghị quyết số 999/2020/UBTVQH14 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội.

Để hiện thực hóa các định hướng nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước, đáp ứng yêu cầu đổi mới mô hình kiểm soát tài chính công và hội nhập quốc tế, luận án đề xuất một số kiến nghị cụ thể sau:

Đối với Quốc hội và Chính phủ: Xem xét hoàn thiện hệ thống pháp luật liên quan đến tổ chức và hoạt động của kiểm toán nhà nước, bảo đảm tính đồng bộ giữa Luật Kiểm toán Nhà nước và các luật chuyên ngành như Luật Ngân sách, Luật Kế toán, Luật Đầu tư công. Tăng cường chỉ đạo và giám sát

việc thực hiện các mục tiêu trong Chiến lược phát triển Kiểm toán nhà nước đến năm 2030 (Nghị quyết 999/2020/UBTVQH14), nhất là về ứng dụng công nghệ số, mở rộng phạm vi kiểm toán và chuẩn hóa theo thông lệ quốc tế.

Đối với Kiểm toán nhà nước: Đẩy mạnh chuyên môn hóa và tinh gọn bộ máy tổ chức theo hướng hiện đại, linh hoạt, có năng lực kiểm toán đa lĩnh vực, đáp ứng yêu cầu thực tiễn và chuẩn mực quốc tế. Tăng cường đào tạo, bồi dưỡng kiểm toán viên nhà nước theo mô hình khung năng lực, gắn kết với chứng chỉ quốc tế và kỹ năng ứng dụng công nghệ. Ưu tiên đầu tư xây dựng nền tảng kiểm toán số, trung tâm dữ liệu kiểm toán quốc gia và ứng dụng trí tuệ nhân tạo trong phát hiện rủi ro tài chính. Hoàn thiện quy trình phối hợp chia sẻ dữ liệu và thực hiện kiểm toán liên ngành, liên vùng - đặc biệt trong các lĩnh vực có tính rủi ro cao như đất đai, đầu tư công, tài nguyên môi trường.

Đối với các đơn vị được kiểm toán: Chủ động nâng cao năng lực cán bộ kế toán - tài chính; xây dựng hệ thống dữ liệu đầy đủ, minh bạch để phối hợp tốt với các đoàn kiểm toán. Chuyển hóa tư duy từ "bị kiểm tra" sang "đồng hành cải tiến" trong quá trình tiếp nhận và thực hiện kiến nghị kiểm toán.

Đối với các cơ sở đào tạo và nghiên cứu: Đẩy mạnh nghiên cứu các mô hình kiểm toán công hiện đại, kiểm toán hoạt động, kiểm toán môi trường, kiểm toán trong chuyển đổi số để cập nhật thực tiễn quốc tế vào Việt Nam. Phối hợp xây dựng chương trình đào tạo kiểm toán công theo định hướng chuyên gia, kết hợp giữa lý luận, kỹ năng số và khả năng phân tích chính sách công.

Thông qua các kiến nghị này, luận án hy vọng sẽ góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước cả về hiệu lực, hiệu quả và năng lực hội nhập, phù hợp với chiến lược cải cách thể chế và mục tiêu phát triển bền vững của Việt Nam trong thời kỳ mới.

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH KHOA HỌC CỦA TÁC GIẢ LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN

1. Cao Minh Xuyến (2025), Ứng dụng công nghệ thông tin vào Kiểm toán nhà nước: Cơ hội và thách thức, *Tạp chí Kinh tế và Dự báo,* Số 07 tháng 4/2025 (902) Tr51 -54.
2. Cao Minh Xuyến (2025), Đổi mới hoạt động và nâng cao hiệu quả kiểm toán nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế ở Việt Nam hiện nay, *Tạp chí Kinh tế và Dự báo. Online truy cập tại: https://kinhtevadubao.vn/doi-moi-hoat-dong-va-nang-cao-hieu-qua-kiem-toan-nha-nuoc-trong-boi-canh-hoi-nhap-quoc-te-o-viet-nam-hien-nay-31467.html*
3. Cao Minh Xuyến (2025), Nâng cao chất lượng kiểm toán nhà nước: Kinh nghiệm của một số quốc gia và bài học cho Việt Nam, *Tạp chí Kinh tế và Dự báo. Online truy cập tại: https://kinhtevadubao.vn/nang-cao-chat-luong-kiem-toan-nha-nuoc-kinh-nghiem-cua-mot-so-quoc-gia-va-bai-hoc-cho-viet-nam-31625.html*

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. Đỗ Bình Dương (2000), "Tăng cường hoạt động của kiểm toán nhà nước, góp phần nâng cao năng lực lãnh đạo và sức chiến đấu của Đảng", *Báo Nhân dân* 28/12/2000).
2. Đặng Văn Hải (2014), *Hoàn thiện pháp luật về kiểm toán nhà nước đáp ứng yêu cầu xây dựng nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa Việt Nam*, Luận án tiễn sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
3. Đinh Trọng Hanh (2004), *Hoàn thiện phân công, phân cấp quản lý và hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước*, Đề tài khoa học cấp Bộ, Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
4. Vương Đình Huệ (2006), *Định hướng chiến lược và những giải pháp xây dựng, phát triển hệ thống kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ công nghiệp hoá và hiện đại hoá đất nước*, Tổng Kiểm toán Nhà nước, Hà Nội.
5. https://vacpa.org.vn/vi/thong-tin-hoi-vien/giai-phap-nang-cao-chat-luong-nguon-nhan-luc-ke-toan-kiem-toan-dap-ung-nhu-cau-hoi-nhap-ky-nguyen-cong-nghe-so.htm, [truy cập ngày 6/9/2024].
6. ttps://www.sav.gov.vn/Pages/chi-tiet-tin.aspx?ItemID=42325&l=TinTucSuKien [truy cập ngày 16/9/2024].
7. https://hoatdongkiemtoan.sav.gov.vn/Pages/chi-tiet-tin.aspx?ItemID=393&l=Tinhoatdongkiemtoan [truy cập ngày 6/9/2024].
8. https://nhandan.vn/ung-dung-cong-nghe-trong-hoat-dong-kiem-toan-post881734.html [truy cập ngày 6/9/2024].
9. Kiểm toán Nhà nước (2002), V*ai trò của kiểm toán nhà nước trong quản lý vĩ mô nền kinh tế quốc dân*, Đề tài cấp bộ, Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
10. Kiểm toán Nhà nước (2003), *Vai trò của kiểm toán nhà nước trong công cuộc cải cách nền hành chính nhà nước*, Đề tài cấp bộ, Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.

11. Kiểm toán nhà nước (2020), Báo cáo số 44/BC-KTNN ngày 11 tháng 5 năm 2020 về việc "*Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2019"*.
12. Kiểm toán nhà nước (2021), Báo cáo số 183/BC-KTNN ngày 08 tháng 7 năm 2021 về việc "*Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2020"*.
13. Kiểm toán nhà nước (2022), "*Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2021"* (Báo cáo Quốc hội khóa XV, kỳ họp thứ III)
14. Kiểm toán nhà nước (2023), "*Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2022"* (Báo cáo Quốc hội khóa XV, kỳ họp thứ V)
15. Kiểm toán nhà nước (2025), Báo cáo số 43/BC-KTNN ngày 13 tháng 5 năm 2025 về việc "*Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2024"*.
16. Kiểm toán Nhà nước (2024*), Quyết định số 1975/QĐ-KTNN ngày 11 tháng 12 năm 2024 của Tổng Kiểm toán nhà nước về việc ban hành Kế hoạch kiểm toán năm 2025*
17. Kiểm toán Nhà nước (2024), *Xây dựng, phát triển nguồn nhân lực Kiểm toán nhà nước ngày càng lớn mạnh* truy cập tại: https://sav.gov.vn/Pages/chi-tiet-tin.aspx?ItemID=227&l=Chuyenmuchuongtoiky
18. Lê Tùng Lâm (2021), *Giải pháp nâng cao chất lượng nguồn nhân lực kiểm toán nhà nước đáp ứng xu thế phát triển giai đoạn 2020 - 2030* tài cấp bộ, Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
19. Lê Thị Tuyết Nhung (2021), *Các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán của kiểm toán nhà nước Việt Nam*, Luận án tiến sĩ ngành kế toán, Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
20. GS.TS. Nguyễn Quang Quynh & PGS.TS. Ngô Trí Tuệ (Đồng chủ biên) (2019), *Giáo trình Lý thuyết Kiểm toán*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
21. Nguyễn Thị Kim Oanh, Vũ Thị Phương Liên, Nguyễn Thị Tú Anh (2022) "Vai trò của kiểm toán nhà nước trong việc phòng, chống tham nhũng:

Kinh nghiệm từ Trung Quốc", *Tạp chí nghiên cứu Tài chính kế toán*, Số 04 (225), tr.74-77.

22. Quốc hội (2013), *Hiến pháp năm 2013*, Hà Nội.
23. Quốc hội (2015), *Luật Kiểm toán Nhà nước năm 2015*, (sửa đổi, bổ sung năm 2019), Hà Nội
24. Nguyễn Quang Quynh và Nguyễn Thị Phương Hoa (2008), *Giáo trình Lý thuyết Kiểm toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
25. Đỗ Thị Thanh Tâm (2024), "Giải pháp phát triển Kiểm toán Nhà nước giai đoạn 2025 - 2030", *Tạp chí Kiểm toán*, (5).
26. Đặng Anh Tuấn (2015), *Nghiên cứu định lượng về các nhân tố ảnh hưởng đến kiểm toán trong lĩnh vực công tại Việt Nam*, Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
27. Hoàng Phú Thọ (2012), *Kiểm soát chất lượng kiểm toán của kiểm toán nhà nước - thực trạng và giải pháp hoàn thiện*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Học viện Tài chính, Hà Nội.
28. Trần Sỹ Thanh (2022), "Phát huy vai trò của kiểm toán nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý sử dụng tài chính, tài sản công", *Tạp chí Cộng sản, Số 985 tháng 3 năm 2022, Tr.18-22*
29. Ủy ban thường vụ Quốc hội (2020), *Chiến lược phát triển kiểm toán nhà nước đến năm 2030* (Giai đoạn 2021 – 2030) Ban hành kèm theo Nghị quyết số 999/2020/UBTVQH ngày 16 tháng 9 năm 2020.
30. Văn phòng Quốc hội (2025), *Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam*, truy cập tại đường link https://datafiles.chinhphu.vn/cpp/files/vbpq/2025/7/52-vbhn-vpqh.pdf
31. Viện ngôn ngữ học (2023), *Từ điển Tiếng Việt*, NNxb Đà Nẵng - Trung tâm từ điển học, Hà Nội - Đà Nẵng.

Tiếng Anh

32. Audit Board of the Republic of Indonesia (2023), "Digital by Default:

Creating a Digital Culture in BPK," *INTOSAI Journal*, vol. 50, no. 1, pp. 32-39.

33. B. Balassa (1961), *The Theory of Economic Integration*, Homewood, IL: R.D. Irwin.
34. Bundesrechnungshof (2021), *Annual Report 2021*, Bonn: BRH.
35. Carcello và cộng sự (1992), *Kiểm toán như nhà đầu tư, nhà quản lý doanh nghiệp, cơ quan quản lý nhà nước và các tổ chức tài chính* Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.
36. Clark và cộng sự (2007), Audit Quality Attributes of European Union Supreme Audit Institutions (Các tiêu chí chất lượng kiểm toán của các Tổ chức Kiểm toán Tối cao ở Liên minh Châu Âu).
37. Cơ quan Kiểm toán Tối cao Cộng hòa Indonesia (2013), Developing Audit Criteria for Performance Audit (Phát triển tiêu chí kiểm toán cho hiệu quả kiểm toán)
38. D. North (199), *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, Cambridge University Press, 1990.
39. European Court of Auditors (2020), *Annual Report*, Luxembourg: ECA.
40. Fahmi Givari Akbar, Khoirul Aswar & Noegrahini Lastiningsih (2020), *"Determinants of Audit Quality in Indonesia Supreme Audit Institution: A Conceptual Study"* Các yếu tố quyết định chất lượng kiểm toán tại Cơ quan Kiểm toán Tối cao Indonesia.
41. G. S. Becker (1964), *Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education*, University of Chicago Press.
42. Hans Jurgen Fuhrmann (2003), *Trình bày trước các đại diện của cơ quan lập pháp, hành pháp và Kiểm toán Nhà nước*, Hà Nội.
43. H. Bohn (2012), "The Bundesrechnungshof: A model for modern public sector auditing," *International Journal of Government Auditing*, vol. 39, no. 1, pp. 10-15.

44. INTOSAI GOV (1960), *Guidelines on the Role of Supreme Audit Institutions in Combatting Corruption*.
45. IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM), Volume 22, Issue 2. Ser. II (February. 2020), PP 56-66
46. INTOSAI (2007), *Principles of SAIs Independence*, Vienna: INTOSAI.
47. INTOSAI (2015), *Types of SAIs: A comparative study*, Vienna: INTOSAI,
48. INTOSAI Development Initiative (2021), "Global SAI Performance Report," Oslo, 2021
49. INTOSAI Development Initiative (2022), "Performance Measurement Framework Global Report 2022," Oslo, Norway.
50. ISO 9000: (2015), Quality Management Systems - Fundamentals and Vocabulary
51. Jere R. Francis (2011), "A Framework for Understanding and Researching Audit Quality" truy cập https://publications.aaahq.org/ajpt/article-abstract/30/2/125/5713/A-Framework-for-Understanding-and-Researching?redirectedFrom=fulltext
52. J. W. Meyer and B. Rowan (1977), "Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony," *American Journal of Sociology*, vol. 83, no. 2, pp. 340-363.
53. Jensen và Meckling (1976), "Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure," *Journal of Financial Economics*, vol. 3, no. 4, pp. 305–360.
54. J. L. Dubois (2004), *La Cour des Comptes*, Paris: PUF.
55. Josette Caruana & Magdalena Kowalczyk (2021), *The Quest for Audit Quality in the Public Sector*, Tạp chí Accounting in Europe, NXB Taylor & Francis, Vol 18, No 1, pp 1- 25
56. K. Marx (197), *Capital: A Critique of Political Economy*, vol. I, Moscow:

Progress Publishers, 1970.

57. Kilgore và cộng sự (2014), *Những người trực tiếp tham gia vào quá trình lập báo cáo tài chính và kiểm toán viên, thường được gọi là "người bên trong,"*
58. L.E DeAngelo (1981), “Auditor Size and Audit Quality”, Journal of Accounting and Economics 3, tr. 183-199
59. Liu Bei (2004), “Vai trò Kiểm toán Nhà nước Trung Quốc”,
60. Ludwig von Bertalanffy (1968), *General System Theory: Foundations,* Development, Applications. George Braziller.
61. M. Hashim (2022), “Malaysia’s e-Audit 2.0 and the Future of Digital Accountability,” *INTOSAI Journal*, vol. 49, no. 2, pp. 28-33, 2022.
62. Muda, H. Harahap, A. Erlina (2021), “Effect of Auditor Competence and Motivation on Audit Quality: A Case Study in Indonesia,” *International Journal of Research and Review*, vol. 8, no. 9, pp. 251-261.
63. Mock và Samet (1982), cũng như Sutton và Lampe (1991), Chất lượng kiểm toán của DeAngelo,
64. Mintzberg, H. (1983). *Structure in Fives: Designing Effective Organizations*. Prentice-Hall.
65. M. Bovens (20027) “Analysing and assessing accountability: A conceptual framework,” European Law Journal, vol. 13, no. 4, pp. 447–468
66. National Audit Department Malaysia (2023), “Annual Report 2022,” Putrajaya, 2023. [Online]. Available: https://audit.gov.my
67. National Audit Office (2021), *About Us*, London: NAO.
68. Pollit và Cộng sự (1997, 1999), *Các nhân tố kinh tế, chính trị và xã hội, phản ánh bối cảnh môi trường hoạt động kiểm toán; năng lực của các Cơ quan Kiểm toán Tối cao (SAI),*
69. Rahmawaty, Darwanis & Syukriy Abdullah, S. (2023), *Determinants of*

Audit Quality in the Public Sector, Tạp chí Jurnal Akuntansi dan Auditing, Đại học Syiah Kuala, Indonesia, Vol 20, No 1, pp 97–118

70. R. Lonsdale (2008), "Developments in value-for-money audit methods: Impacts and implications," *International Journal of Government Auditing*, vol. 35, no. 3, pp. 4-9.

71. Robert Kuhn Mautz, Hussein Amer Sharaf (1961), *The Philosophy of Auditing*, American Accounting Association.

72. Schroeder và cộng sự (1986), *Chất lượng kiểm toán thông qua mức độ hài lòng của người sử dụng thông tin báo cáo kiểm toán*, Kiểm toán nhà nước, Hà Nội.

73. Scott, W. R. (2003). *Organizations: Rational, natural, and open systems* (5th ed.). Prentice Hall.

74. WEI, D.H., Qin, Z.Y., Tang, S.Q., (2010), *Research on the relation between the efficiency of government audit and the security of nancial fund: some evidence from the data of national audit year book. Auditing Research 3, 9-14 (in Chinese).*

75. Warren Robert Knechel và cộng sự (2014), "Audit Quality: Insights from the Academic Literature", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), February.