

MỤC LỤC

KINH TẾ VÀ QUẢN LÝ

- 1. Nguyễn Thị Phương Liên** - Phát triển tín dụng vi mô của các tổ chức tài chính vi mô chính thức tại Việt Nam. *Mã số: 180.1FiBa.12* 3
Developing Microcredit Activities of Microfinance Institutions in Vietnam
- 2. Nguyễn Thị Hà** - Đánh giá quản lý nhà nước đối với dịch vụ kiểm toán độc lập dựa trên lý thuyết quản trị nhà nước tốt ở Việt Nam. *Mã số: 180.1Bacc.11* 16
Assess State Management of Independent Audit Services Based on the Theory of Good Governamce in Vietnam
- 3. Bùi Thị Ngọc, Nguyễn Thị Thanh và Nguyễn Thị Thanh Phương** - Nghiên cứu tác động của các nhân tố đến dòng tiền thuần của doanh nghiệp niêm yết tại Việt Nam. *Mã số: 180.1FiBa.11* 38
Research the Impact of Factors on the Net Cash Flow of the Listed Interprise in Vietnam

QUẢN TRỊ KINH DOANH

- 4 . Nguyễn Phương Linh và Nguyễn Đức Nhuận** - Nghiên cứu thực nghiệm về niềm tin và ý định mua hàng trực tuyến của giới trẻ Hà Nội. *Mã số: 180. 2BMkt.21* 52
An Empirical Study on Trust and E-Purchasing Intention of Young People in Hanoi
- 5. Trần Đức Thắng** - Các yếu tố ảnh hưởng tới khả năng trả nợ của khách hàng cá nhân ở các ngân hàng thương mại Việt Nam. *Mã số: 180.2FiBa.21* 67
Factors Affecting Loan Repayment Among Invidual Customers of Commercial Banks in Vietnam

- 6. Nguyễn Thanh Hùng** - Tác động của việc hợp tác giữa các bên thuộc chuỗi cung ứng dịch vụ logistics đến hiệu suất của doanh nghiệp dịch vụ gom hàng xuất khẩu: Tích hợp lý thuyết tiếp thị mối quan hệ và trao đổi xã hội. **Mã số: 180.2Badm.21** 76

The Impact of Cooperation between Stakeholders in the Logistics Service Supply Chain on the Performance of Export Cargo Consolidator: Integrating the Theories of Relationship Marketing and Social Exchange

- 7. Nguyễn Hữu Tịnh** - Các nhân tố ảnh hưởng đến tăng trưởng kinh tế - nghiên cứu trường hợp của một số nước Đông Nam Á và Đông Á. **Mã số: 180.2Deco.21** 89

Factors Affecting Economic Growth – The Case Study of Some Southeast Asian and East Asian Countries

Ý KIẾN TRAO ĐỔI

- 8. Trần Ngọc Mai, Vũ Thị Thu Hằng, Hoàng Mai Lan, Ninh Thị Uyên, Dương Thị Thanh Trà và Nguyễn Thị Hương** - Tác động của rào cản công nghệ đến ý định sử dụng thương mại di động. **Mã số: 180.3TrEM.31** 101

Impact of Technological Barriers on the Intention to Use Mobile Commerce

ĐÁNH GIÁ QUẢN LÝ NHÀ NƯỚC ĐỐI VỚI DỊCH VỤ KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP DỰA TRÊN LÝ THUYẾT QUẢN TRỊ NHÀ NƯỚC TỐT Ở VIỆT NAM

Nguyễn Thị Hà

Trường Đại học Thương mại

Email: ha.nt@tmu.edu.vn

Ngày nhận: 20/05/2023

Ngày nhận lại: 17/07/2023

Ngày duyệt đăng: 18/07/2023

Dịch vụ kiểm toán độc lập là hoạt động kinh doanh có điều kiện vì vậy không thể để thị trường tự do điều tiết mà cần phải có sự can thiệp và quản lý của Nhà nước nhằm đạt được mục tiêu quản lý tổng thể nền kinh tế. Đánh giá quản lý nhà nước đối với dịch vụ kiểm toán độc lập là một yêu cầu tất yếu để nâng cao hiệu quả hoạt động và năng lực quản lý của nhà nước. Tiêu chí đánh giá quản lý nhà nước đối với dịch vụ kiểm toán độc lập cần được xây dựng nhằm đưa ra các kết luận về mức độ thực hiện các mục tiêu quản lý làm cơ sở cho việc xây dựng định hướng chính sách của quốc gia. Dựa trên lý thuyết quản trị nhà nước tốt, nghiên cứu cung cấp các bằng chứng cho thấy, còn có khoảng cách trong việc đề ra chính sách với việc tổ chức và thực hiện chính sách quản lý dịch vụ kiểm toán độc lập ở Việt Nam. Nghiên cứu được thực hiện thông qua mô hình tích hợp Kano - IPA, dựa vào kết quả thực nghiệm, bài viết đề xuất một số kiến nghị mang tính định hướng chính sách nhằm hoàn thiện quản lý nhà nước đối với dịch vụ kiểm toán độc lập ở Việt Nam trong thời gian tới.

Từ khóa: quản lý nhà nước, kiểm toán độc lập, mô hình IPA, tiêu chí đánh giá.

JEL Classifications: E65, G28, H51, C33

1. Đặt vấn đề

Trong nền kinh tế thị trường, chất lượng thông tin tài chính rất quan trọng đối với phản ứng của thị trường do mức độ lan tỏa của thông tin ảnh hưởng lớn đến việc đưa ra quyết định của nhiều đối tượng trong nền kinh tế. Bởi vậy, cần phải có một bên thứ ba có chuyên môn, được pháp luật thừa nhận, độc lập với bên cung cấp thông tin và bên sử dụng thông tin thực hiện kiểm tra và xác nhận mức độ tin cậy của thông tin tài chính do các đơn vị cung cấp. Dịch vụ kiểm toán độc lập

(KTĐL) ra đời đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin tài chính của các đối tượng trong nền kinh tế và là hoạt động không thể thiếu trong quá trình vận hành của nền kinh tế nhằm đảm bảo minh bạch thị trường, tạo niềm tin cho các nhà đầu tư và tạo động lực cho nền kinh tế phát triển. Song, dịch vụ KTĐL là hoạt động kinh doanh có điều kiện nên không thể để thị trường tự do điều tiết mà cần phải có sự can thiệp và quản lý của Nhà nước để đạt được mục tiêu quản lý tổng thể nền kinh tế. Tại Việt Nam, QLNN đối với dịch vụ KTĐL đã

có những chuyển biến tích cực, tuy nhiên vẫn còn nhiều tồn tại, hạn chế: Quá trình quản lý chưa bắt kịp tốc độ phát triển của dịch vụ KTĐL; Hệ thống khuôn khổ pháp lý chưa đồng bộ; Tính chủ động và phối hợp giữa các cơ quan QLNN chưa cao; Hoạt động kiểm tra, giám sát mới chỉ dừng lại ở việc đánh giá tính tuân thủ pháp luật và các quy định về KTĐL chưa đi sâu vào kiểm tra, giám sát chuyên môn và kiểm soát chất lượng kiểm toán. Chính phủ cũng đã nhận thấy cần thiết phải đo lường, đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL nhằm tạo cơ chế quản lý, thực hiện quá trình quản lý đa chiều, tác động và giảm xung đột lợi ích, hài hòa lợi ích giữa các bên liên quan, xác định lợi ích hợp pháp và buộc các doanh nghiệp kiểm toán (DNKiT) phải thông qua cạnh tranh để nâng cao chất lượng, trình độ, năng lực chuyên môn và phát triển thị trường dịch vụ KTĐL.

2. Cơ sở lý thuyết và tổng quan nghiên cứu

2.1. Cơ sở lý thuyết

Trong khoảng hai thập kỷ gần đây, các nhà kinh tế học, giới nghiên cứu và thực hành trong lĩnh vực phát triển, các tổ chức quốc tế như Ngân hàng Thế giới, Chương trình phát triển Liên hiệp quốc dần đi tới một quan điểm: hệ thống quản trị Nhà nước là một trong những yếu tố chính để dẫn đến sự thành công hay thất bại của một quốc gia. Năm 2012, quan điểm này được các nhà kinh tế học hàng đầu (Acemoglu & Robinson, 2012) chia sẻ. Từ lịch sử phát triển kinh tế của các quốc gia khác nhau, các nhà nghiên cứu chứng minh rằng quản trị nhà nước là lý do chủ đạo quyết định con đường phát triển của một quốc gia và theo đó lý thuyết quản trị nhà nước tốt (*Good Governance*) được ra đời và phát triển.

Theo (Ingrams, Kaufmann, & Jacobs, 2020; Mursyidah & Abadi, Measuring Good Governance for Better Government, 2017), khác

với nền quản trị truyền thống lấy nhà nước làm trung tâm, thực hiện cai trị, ban phát các dịch vụ, thì trong nền quản trị hiện đại, người dân là trung tâm, có vai trò chủ động và quan trọng trong tất cả các quá trình quản trị, từ ban hành, quyết định và thực thi chính sách, pháp luật. Theo các tác giả, quản trị nhà nước tốt là cách thức quản trị mới ngày càng được sử dụng phổ biến. Quản trị nhà nước tốt dựa trên những nguyên tắc và yêu cầu về thể chế để phòng chống tham nhũng và vận hành, phát triển nền kinh tế.

Theo (World-Bank, 1996), quản trị tốt là cách thức sử dụng sức mạnh quyền lực Nhà nước để quản lý nguồn lực xã hội vì sự phát triển quốc gia. Theo (UNDP, 1997; Mursyidah & Abadi, Measuring Good Governance for Better Government, 2017), quản trị Nhà nước tốt là việc thực thi các loại quyền lực như kinh tế, chính trị và hành chính để quản lý tốt mọi vấn đề của đất nước ở tất cả các cấp chính quyền. Đánh giá quản lý nhà nước (QLNN) theo mô hình quản trị nhà nước tốt, là nhận biết quyền lực, xác định quyền lực được trao cho ai, như thế nào, tổ chức hoạch định chính sách và cung cấp dịch vụ công hiệu quả và đảm bảo sự giám sát, tham gia của người dân. Chính vì vậy, trách nhiệm giải trình cũng như hệ quả hậu giải trình của Nhà nước trước công dân và xã hội là những đặc trưng không thể thiếu của mô hình quản trị nhà nước tốt.

Phạm Thị Hồng Điệp trong nghiên cứu “Vận dụng mô hình quản trị nhà nước tốt ở Việt Nam (2020), cho rằng, QLNN theo mô hình quản trị nhà nước tốt hướng đến các tiêu chí chung: (1) Năng lực của Nhà nước; (2) Khả năng ứng phó; (3) Trách nhiệm và đánh giá theo các giá trị cốt lõi: Mở rộng sự tham gia của công dân vào hoạt động QLNN (participatory); Hoạch định chính sách trên nguyên tắc đồng thuận xã hội; Xây dựng

một nền hành chính có trách nhiệm và minh bạch; Trách nhiệm giải trình; Hiệu quả và hiệu lực; Công bằng, toàn diện; Tuân thủ luật pháp. Nghiên cứu chỉ rõ, QLNN không chỉ quan tâm đến quy trình, thủ tục, trình tự thực hiện để đạt được kết quả đầu ra mà phải đề cao việc xây dựng nhà nước pháp quyền, minh bạch và phòng chống tham nhũng, tăng cường sự tham gia của người dân, tăng cường trách nhiệm giải trình, đồng thuận (Điệp, 2017).

Dựa trên thuyết quản trị nhà nước tốt, nghiên cứu xây dựng “*Bộ tiêu chí đánh giá quản lý nhà nước đối với dịch vụ kiểm toán độc lập - State governance of external audit service Indicators - SGEASI*”. Bộ tiêu chí bao gồm 9 tiêu chí để đo lường, đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL bao gồm: (i) Công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình trong QLNN; (ii) Tính ổn định và thích ứng của hệ thống chính sách, pháp luật; (iii) Tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống chính sách và pháp luật; (iii) Tính hiệu lực, hiệu quả của bộ máy QLNN; (iv) Tính hiệu quả trong phương thức quản lý và cơ chế quản lý; (v) Tính nghiêm minh trong xử lý vi phạm; (vi) Quản lý trên nguyên tắc đồng thuận và hài hòa với thông lệ quốc tế; (vii) Chống tham nhũng trong lĩnh vực dịch vụ KTĐL; (viii) Tính hiệu quả của truyền thông trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL; (ix) Công khai thông tin vi phạm của doanh nghiệp kiểm toán (DNKiT) và kiểm toán viên (KTV) hành nghề.

2.2. Tổng quan nghiên cứu

Trong kiểm tra thực nghiệm về giả thuyết quản lý rủi ro, (Godfrey, Merrill, & Hansen, 2009), đã đề cập đến lý thuyết thông tin hữu ích và chỉ ra rằng, luôn tồn tại sự mất cân đối về mặt thông tin giữa người lập báo cáo tài chính và người sử dụng thông tin. (George, Akerlof, Spence, & Stiglitz,

2001), với lý thuyết thông tin bất cân xứng, cũng chỉ ra rằng, luôn tồn tại việc các bên tham gia giao dịch cố tình che giấu các thông tin bất lợi, thổi phồng những thông tin có lợi và cung cấp thông tin không công bằng đối với các đối tượng sử dụng. (Vy & Vĩnh Khương, 2016), cho rằng, thông tin bất cân xứng chính là tình trạng thông tin không đầy đủ, không kịp thời, không tin cậy, không chính xác và không tạo điều kiện để tiếp cận dễ dàng đối với các nhà đầu tư còn lại trên thị trường. Các nghiên cứu của (Frances, 1994; Campbel, 2003; Boardman, Greenberg, Vining, & Weimer, 2011) về lý thuyết chi phí và lợi ích, chỉ ra rằng, các bên cung cấp thông tin tài chính luôn cân nhắc giữa chi phí chi ra cho việc cung cấp thông tin và lợi ích mà thông tin mang lại. Để cung cấp thông tin tài chính minh bạch sẽ làm tăng thêm chi phí và đôi khi còn dẫn đến sự bất lợi làm giảm lợi ích của bên cung cấp thông tin. Thông tin bất cân xứng và mối quan hệ giữa chi phí và lợi ích là những rào cản lớn ảnh hưởng đến chất lượng thông tin tài chính cung cấp cho nền kinh tế.

Trong nền kinh tế thị trường, chất lượng thông tin tài chính đã được kiểm toán rất quan trọng đối với phản ứng của thị trường do mức độ lan tỏa của thông tin ảnh hưởng lớn đến việc đưa ra quyết định của nhiều đối tượng trong nền kinh tế. Song trong quá trình cung cấp dịch vụ kiểm toán, vì mục tiêu lợi nhuận sẽ tồn tại những xung đột lợi ích giữa DNKiT, KTV hành nghề với đơn vị được kiểm toán và các đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán. (World Bank, 2016; Yescombe, 2007; Maluleka, 2008), khẳng định cần phải có sự quản lý của Nhà nước nhằm tác động, giảm xung đột và hài hòa lợi ích giữa các bên liên quan. Nghiên cứu cũng cho rằng, nhà nước là một trong những trụ cột quan trọng cho sự phát triển của dịch vụ

KTĐL. Nhà nước giữ vai trò kiến tạo, phát triển và quản lý dịch vụ KTĐL, một cơ chế không phù hợp và năng lực nhà nước yếu kém đều dẫn đến thất bại. Nhiệm vụ của Nhà nước là phải tạo lập những điều kiện thuận lợi nhất cho các bên tham gia vào hoạt động dịch vụ KTĐL trên các mặt: môi trường hoạt động, khung chính sách và pháp lý đầy đủ. (Maskin & Tirole, 2008), đòi hỏi phải xác định rõ mục tiêu, vai trò và trách nhiệm đặt ra của Nhà nước đối với dịch vụ KTĐL. Các nghiên cứu đều chỉ ra rằng những nước có thể chế vững mạnh, pháp luật đầy đủ, minh bạch thì dịch vụ KTĐL phát triển và thành công (Yescombe, 2007; Maluleka, 2008) (Qiao, Wang, Tiong, & Chan, 2001) cho rằng, pháp luật đầy đủ, minh bạch là điều kiện tiên quyết để gia tăng niềm tin của nhà đầu tư, phân chia rủi ro phù hợp và tránh những rủi ro tiềm tàng, đảm bảo hiệu quả cho doanh nghiệp hoạt động. Thành lập cơ quan giám sát và hợp tác: (Koch & Buser, 2006) lập luận rằng mục tiêu sử dụng kết quả kiểm toán của các bên tham gia rất đa dạng và khác nhau. Chính phủ cần thành lập một cơ quan hòa giải các xung đột, làm cầu nối giữa các bên (Maluleka, 2008).

(World Bank, 2016), chỉ ra những khía cạnh về chất lượng thể chế mà Việt Nam nên tập trung trong những năm tới để phát triển hiệu quả nhất. Báo cáo cũng chỉ ra rằng, khi các quốc gia chuyển từ nhóm dưới lên nhóm trên của các nước thu nhập trung bình, nền kinh tế của họ thường trở nên phức tạp và đa dạng hơn. Chất lượng của Chính phủ và đặc biệt là khả năng của Chính phủ trong việc vận hành bộ máy quản lý và giám sát tổ chức thực hiện chính sách, pháp luật một cách hiệu quả càng trở nên quan trọng.

(Hà Thị Ngọc Hà, 2012), cho rằng, để đảm bảo minh bạch thị trường, tạo niềm tin cho các nhà đầu tư và tạo động lực cho nền kinh tế phát

triển, Nhà nước cần phải có cơ chế kiểm tra, giám sát dịch vụ KTĐL nhằm tác động, giảm xung đột và hài hòa lợi ích giữa các bên liên quan. Đồng thời thông qua cơ chế kiểm tra, giám sát sẽ đảm bảo việc thực hiện đúng các kế hoạch và mục tiêu phát triển dịch vụ KTĐL, cho phép phát hiện, sửa chữa những sai lầm trong quá trình thực hiện các chính sách, pháp luật của các doanh nghiệp kiểm toán (DNKiT), kiểm toán viên (KTV) hành nghề trước khi chúng trở nên nghiêm trọng. Kiểm tra, giám sát giúp Nhà nước theo sát và đối phó được sự thay đổi của môi trường, tạo ra sự phù hợp của hệ thống các chính sách, pháp luật với môi trường qua đó hoàn thiện các quyết định quản lý của Nhà nước, chiến lược, chính sách và pháp luật đối với KTĐL.

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Quy trình nghiên cứu và dữ liệu nghiên cứu

Quy trình nghiên cứu được thực hiện qua các bước: xác định vấn đề nghiên cứu; tổng quan các nghiên cứu liên quan; thu thập dữ liệu; xác lập mô hình nghiên cứu; đưa ra kết quả nghiên cứu; đề xuất các nhóm giải pháp hoàn thiện.

Do dữ liệu thứ cấp về QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam chưa đầy đủ nên để đáp ứng được mục tiêu, nghiên cứu sử dụng phương pháp định lượng thông qua bảng khảo sát để thu thập dữ liệu. Nghiên cứu sơ bộ được thực hiện để đánh giá các phát biểu trong bảng hỏi đã rõ ràng, dễ hiểu hay chưa, từ đó điều chỉnh lại cho phù hợp với đối tượng nghiên cứu. Nghiên cứu được thực hiện bằng phương pháp lấy mẫu thuận tiện với 50 đáp viên thuộc 7 đối tượng, bao gồm: Cơ quan trực tiếp quản lý, giám sát KTĐL; Cơ quan QLNN trong lĩnh vực có liên quan; Tổ chức nghề nghiệp về kế toán và kiểm toán; DNKiT; KTV; Đơn vị được kiểm toán; Đối tượng sử dụng thông tin KTĐL cung cấp. Đây là những đối tượng trực

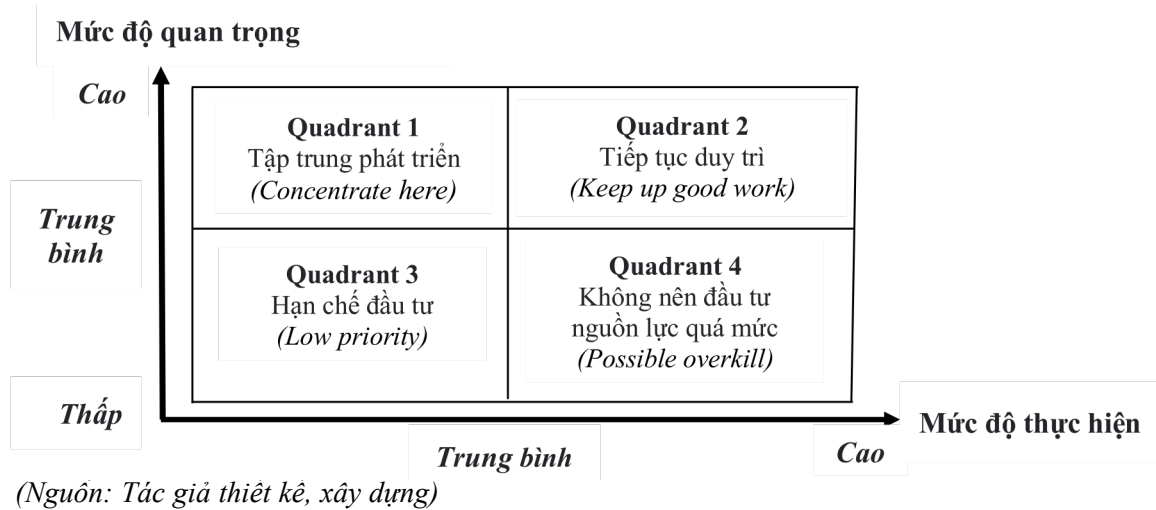
tiếp quản lý, giám sát dịch vụ KTĐL, đối tượng chịu sự quản lý giám sát và các đối tượng có lợi ích liên quan. Với kích thước mẫu này đảm bảo tính đại diện và bao phủ của mẫu đáp ứng yêu cầu về độ tin cậy của tài liệu điều tra. 50 đáp viên của mẫu nghiên cứu sơ bộ định lượng gồm: 5 lãnh đạo thuộc Cục Quản lý giám sát kế toán, kiểm toán (Bộ Tài chính); 2 lãnh đạo thuộc UBCKNN; 2 lãnh đạo Cục quản lý, giám sát bảo hiểm (Bộ Tài chính); 2 lãnh đạo thuộc NHNN; 2 lãnh đạo thuộc Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam, 2 lãnh đạo thuộc Hội Kế toán và kiểm toán Việt Nam; 15 lãnh đạo của DNKiT; 10 KTV hành nghề thuộc các DNKiT được chấp thuận thực hiện kiểm toán cho đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán năm 2022; 5 lãnh đạo thuộc Ngân hàng thương mại cổ phần; 5 lãnh đạo thuộc đơn vị, tổ chức được kiểm toán. Nghiên cứu sơ bộ được tiến hành vào tháng 10 năm 2022 tại Hà Nội đảm bảo độ tin cậy cao do chọn đủ đại diện cho nghiên cứu.

Nghiên cứu chính thức được thực hiện trên tập dữ liệu mẫu lớn thông qua bảng khảo sát gồm 45 câu hỏi gửi trực tiếp và gửi qua thư điện tử (Google doc online) đến 7 đối tượng đã thực hiện khảo sát sơ bộ. Khảo sát được thực hiện trong giai đoạn từ tháng 12 năm 2022 đến tháng 3 năm 2023. Tập dữ liệu khảo sát sau khi thu thập được làm sạch và chạy trên mô hình phân tích IPA và ma trận tích hợp Kano - IPA. Từ những kết quả thu được, nghiên cứu đưa ra các kiến nghị và hàm ý chính sách nhằm hoàn thiện QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam.

3.2. Mô hình nghiên cứu

QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam đang chuyển mình theo hướng từ mệnh lệnh, hành chính, kiểm soát sang cung ứng dịch vụ công. Do vậy cần được đánh giá như các dịch vụ

khác nhằm nâng cao chất lượng dịch vụ kiểm toán. Nghiên cứu áp dụng mô hình phân tích IPA-Kano về “ Mức độ quan trọng và thực hiện dịch vụ” (Importance, Performance - IPA). Theo (Martilla & James, 1977), mô hình IPA-Kano là một công cụ hữu ích được sử dụng phổ biến trong các nghiên cứu liên quan đến cải thiện và cải tiến dịch vụ cung cấp vì tính đơn giản, dễ áp dụng và hiệu quả của nó. Bằng cách áp dụng mô hình IPA-Kano để đưa ra chiến lược hành động phù hợp cho từng thuộc tính chất lượng dịch vụ có thể đạt được trong bất kỳ tình huống nào, và cho phép các nhà quản lý ngành dịch vụ cải thiện chất lượng dịch vụ (Kuo, Chen, & Deng, 2012). Tuy nhiên, khi áp dụng phương pháp IPA thì có một giả thuyết ngầm là các nhân tố và tổng thể sự hài lòng có mối quan hệ tuyến tính và đối xứng. Để hạn chế được nhược điểm này trên thế giới đã có rất nhiều nhà khoa học ứng dụng kết hợp cũng như phát triển bằng các phương pháp mới như: IPA-IGA, tích hợp Kano - IPA, IGA-PRCA (Hair, Black, Barbin, Anderson, & Tatham, 2006). Nhưng với các phương pháp sử dụng IGA (được xem là phiên bản tiến bộ hơn IPA) thì có nhiều nhà nghiên cứu cho rằng IGA không có cơ sở lý thuyết chặt chẽ và các thuộc tính quan trọng (Attribute of Importance) phải được xem là hàm của các thuộc tính thể hiện. PRCA thì lại được áp dụng với một số hữu hạn những yếu tố/thuộc tính của sản phẩm/dịch vụ, (Mikulic, 2007; F.Finch & G.West, 1997). Dựa vào sự khác biệt giữa ý kiến về mức độ quan trọng và mức độ thực hiện của các tiêu chí đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam và trị số trung bình của 2 yếu tố, nghiên cứu xây dựng một ma trận phân tư gồm 4 ô, với các thành phần như sau:



Hình 1: Sơ đồ Kano - IPA

Phần tư thứ nhất (Concentrate here): Những biến quan sát nằm ở phần tư này được đánh giá rất quan trọng trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam nhưng mức độ thực hiện đang ở mức thấp. Đây là những nội dung Nhà nước cần ưu tiên tập trung cải thiện.

Phần tư thứ hai (Keep up good work): Những biến quan sát nằm ở phần tư này được đánh giá rất quan trọng trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam và mức độ thực hiện đang rất tốt. Đây là những nội dung Nhà nước cần được tiếp tục duy trì.

Phần tư thứ ba (Low priority): Những biến quan sát nằm ở phần tư này được đánh giá có mức độ thực hiện thấp và không quan trọng trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam. Đây là những nội dung Nhà nước nên hạn chế nguồn lực.

Phần tư thứ tư (Possible Overkill): Những biến quan sát nằm ở phần tư này được đánh giá không quan trọng trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam nhưng mức độ thực hiện đang rất tốt. Đây là những yếu tố mà trong điều kiện nguồn lực còn hạn chế, Nhà nước không cần đầu tư quá nhiều.

3.3. Xác lập thang đo cho mô hình nghiên cứu

Khung phân tích có 45 biến quan sát của 9 biến độc lập đánh giá trên 2 thang đo: Mức độ quan trọng và Mức độ thực hiện, tương ứng với các câu hỏi khảo sát. Mỗi một thang đo được đánh giá từ 1 đến 5 theo thang đo Likert (Likert R., 2017). Mức độ quan trọng: Thang điểm: 1 = Không quan trọng; 2 = Kém quan trọng; 3 = Bình thường; 4 = Quan trọng; 5 = Rất quan trọng. Ý nghĩa điểm trung bình: 1.00 - 1.80: Rất không quan trọng; 1.81 - 2.60: Không quan trọng; 2.61 - 3.40: Bình thường; 3.41 - 4.20: Quan trọng; 4.21 - 5.00: Rất quan trọng. Mức độ thực hiện: Thang điểm: 1 = Rất thấp; 2 = Thấp; 3 = Trung bình; 4 = Cao; 5 = Rất cao. Ý nghĩa điểm trung bình: 1.00 - 1.80: Rất thấp; 1.81 - 2.60: Thấp; 2.61 - 3.40: Trung bình; 3.41 - 4.20: Cao; 4.21 - 5.00: Rất cao.

Theo tiêu chuẩn số mẫu tối thiểu cho một biến quan sát (Hair & cộng sự, 2006), thì kích thước mẫu tối thiểu phải là $(\sqrt{50 + 8x \text{ số biến}})$. Có nghĩa là, số mẫu tối thiểu là: $50 + (8 \times 45) = 410$ mẫu (Likert R., 1932). Để đạt được kích thước mẫu đề ra, bảng khảo sát thu về 488 và đảm bảo phù hợp với mô hình nghiên cứu. Các dữ liệu thu thập

Bảng 1: Bảng mã hóa các tiêu chí đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam

Mã hóa	Biên quan sát
MT	Mức độ công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình
MT1	Sự tham gia và phản hồi của các DNKiT và KTV
MT2	Mức độ tham gia và phản hồi của đơn vị được kiểm toán, đối tượng sử dụng kết quả kiểm toán
MT3	Mức độ tham gia và phản hồi của tổ chức nghề nghiệp về kiểm toán
MT4	Sự tham gia và phản hồi của các cơ quan QLNN thuộc lĩnh vực có liên quan.
MT5	Trách nhiệm giải trình của các cơ quan quản lý trong thực thi trách nhiệm và thực hiện quyền lực
OT	Tính ổn định và thích ứng của hệ thống chính sách, pháp luật
OT1	Sự ổn định, đồng bộ, nhất quán của chính sách và pháp luật về dịch vụ KTĐL với mục tiêu chiến lược Kế toán - Kiểm toán
OT2	Sự phù hợp và tính dự báo của chính sách và pháp luật về dịch vụ KTĐL với thông lệ quốc tế
OT3	Mức độ chi tiết, cứng nhắc của hệ thống văn bản pháp luật về dịch vụ KTĐL
OT4	Tầm nhìn và tính sáng tạo, thích ứng của chính sách, pháp luật về dịch vụ KTĐL với từng giai đoạn phát triển của nền kinh tế
OT5	Sự phù hợp của chính sách và pháp luật về dịch vụ KTĐL với sự phát triển của cộng đồng doanh nghiệp và dịch vụ KTĐL
HC	Tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống chính sách và pháp luật
HC1	Sự đầy đủ, đồng bộ, kịp thời trong soạn thảo và ban hành chính sách
HC2	Sự đầy đủ, đồng bộ, kịp thời trong soạn thảo và ban hành luật
HC3	Sự đầy đủ, đồng bộ, kịp thời trong soạn thảo và ban hành hệ thống văn bản dưới luật
HC4	Chất lượng hướng dẫn giải quyết vướng mắc trong thực thi chính sách
HC5	Chất lượng tư vấn, giải đáp văn bản pháp luật trong thực thi
HB	Tính hiệu lực, hiệu quả của của bộ máy QLNN
HB1	Chất lượng các dịch vụ công có liên quan đối với dịch vụ KTĐL
HB2	Năng lực nhân sự QLNN trong quản lý và giám sát dịch vụ KTĐL
HB3	Sự phối hợp giữa các tổ chức QLNN có liên quan trong quản lý, giám sát dịch vụ KTĐL
HB4	Vận hành của cơ quan QLNN đối với dịch vụ KTĐL
HB5	Sự phối hợp đồng bộ giữa các cơ quan QLNN với tổ chức nghề nghiệp
HK	Tính hiệu quả trong phương thức quản lý và cơ chế quản lý
HK1	Phương thức QLNN tác đến quản lý, giám sát dịch vụ KTĐL
HK2	Cơ chế quản lý cho phép nhận dạng đúng, dự báo kịp thời các dấu hiệu và hành vi vi phạm trong dịch vụ KTĐL
HK3	Cơ chế quản lý cho phép quản lý và kiểm tra, giám sát liên tục, hiệu quả sự tuân thủ pháp luật và đảm bảo chất lượng dịch vụ KTĐL
HK4	Cơ chế quản lý và kiểm tra, giám sát dịch vụ KTĐL được công bố công khai, rõ ràng
HK5	Nhà nước tạo dựng cơ chế phối hợp chặt chẽ giữa cơ quan QLNN với các DNKiT trong kiểm tra, giám sát chất lượng dịch vụ KTĐL

Mã hóa	Biên quan sát
XL	Tính nghiêm minh trong xử lý các vi phạm
XL1	Chế tài xử phạt các vi phạm của đơn vị được kiểm toán nghiêm minh, công khai và minh bạch
XL2	Các chế tài xử phạt vi phạm của DNKiT và KTV hành nghề nghiêm minh, công khai, minh bạch và đủ sức răn đe
XL3	Các chế tài xử phạt vi phạm của tổ chức kiểm tra, giám sát DNKiT và KTV hành nghề, đảm bảo sự nghiêm minh, công khai, minh bạch và đủ sức răn đe
XL4	Các chế tài xử phạt vi phạm của DNKiT đảm bảo sự nghiêm minh, công khai, minh bạch và đủ sức răn đe
XL5	Trình tự, thủ tục xử lý vi phạm chặt chẽ, nâng cao trách nhiệm của cơ quan quản lý và người có thẩm quyền trong xử lý vi phạm
TH	Quản lý tên nguyên tắc đồng thuận, thân thiện với thị trường và hài hòa với thông lệ quốc tế
TH1	Hệ thống QLNN đối với dịch vụ KTĐL đảm bảo giải quyết xung đột, hài hòa lợi ích giữa các bên liên quan, hỗ trợ phát triển thị trường lành mạnh, bền vững
TH2	Các quy định về QLNN đối với dịch vụ KTĐL phù hợp với thông lệ quốc tế và được các tổ chức quốc tế đánh giá cao
TH3	Các quy định về QLNN đối với dịch vụ KTĐL hài hòa với các quy định và các thỏa thuận quốc tế song phương và đa phương
TH4	Hệ thống QLNN đối với dịch vụ KTĐL đảm bảo cạnh tranh lành mạnh giữa các DNKiT
TH5	Hệ thống QLNN đối với dịch vụ KTĐL được sự đạt được sự đồng thuận cao của các bên liên quan, mang lại niềm tin cho cộng đồng các doanh nghiệp trong nền kinh tế
TN	Chống tham nhũng trong lĩnh vực dịch vụ KTĐL
TN1	Nhận thức về nguy cơ tham nhũng trong cung ứng dịch vụ KTĐL
TN2	Định nghĩa về những hành vi tham nhũng trong cung ứng dịch vụ kiểm toán độc lập
TN3	Các quy định phòng ngừa hành vi tham nhũng trong cung ứng dịch vụ KTĐL
TN4	Phát hiện và xử lý hành vi tham nhũng trong cung ứng dịch vụ kiểm toán độc lập
TN5	Truyền thông chống tham nhũng trong cung ứng dịch vụ kiểm toán độc lập
TT	Tính hiệu quả của truyền thông trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL
TT1	Công khai thông tin về vi phạm của đơn vị được kiểm toán.
TT2	Xây dựng và vận hành hiệu quả hệ thống thông tin KTĐL tới các chủ thể
TT3	Bảo mật thông tin kiểm toán
TT4	Phát hành các tài liệu hướng dẫn đào tạo và đào tạo bổ sung về dịch vụ KTĐL
TT5	Công khai thông tin về vi phạm của DNKiT và KTV hành nghề

(Nguồn: Tác giả thiết kế, xây dựng)

Bảng 2: Hệ số tương quan Mức độ quan trọng của các tiêu chí đánh giá

		MT	OT	HC	HB	HK	XL	TH	TN	TT
MT	¹ Tương quan Pearson	1	.482**	0,516**	0,493**	0,240**	0,435**	0,418**	0,437**	0,414**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
OT	Tương quan Pearson	0,482**	1	0,635**	0,582**	0,329**	0,609**	0,594**	0,548**	0,584**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
HC	Tương quan Pearson	0,516**	0,635**	1	0,643**	0,341**	0,650**	0,586**	0,607**	0,627**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
HB	Tương quan Pearson	0,493**	0,582**	0,643**	1	0,387**	0,669**	0,591**	0,617**	0,568**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
HK	Tương quan Pearson	0,240**	0,329**	0,341**	0,387**	1	0,420**	0,352**	0,361**	0,375**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
XL	Tương quan Pearson	0,435**	0,609**	0,650**	0,669**	0,420**	1	0,671**	0,659**	0,662**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
TH	Tương quan Pearson	0,418**	0,594**	0,586**	0,591**	0,352**	0,671**	1	0,663**	0,608**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
TN	Tương quan Pearson	0,437**	0,548**	0,607**	0,617**	0,361**	0,659**	0,663**	1	0,678**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	.000	.000	.000	.000	.000		.000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
TT	Tương quan Pearson	0,414**	0,584**	0,627**	0,568**	0,375**	0,662**	0,608**	0,678**	1
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440

** . Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,01 (xác suất hai bên).

(Nguồn phân tích từ kết quả phân mềm SPSS)

được nhập liệu, phân tích, sàng lọc và xử lý trên phần mềm SPSS 20.0 (Trọng & Ngọc, 2008).

Quy trình phân tích dữ liệu được tiến hành theo các bước: (1) Kiểm định độ tin cậy thang đo; (2) Phân tích ma trận tương quan các tiêu chí đánh giá; (3) Thống kê mô tả giá trị trung bình và độ

lệch chuẩn của từng biến quan sát; (4) Phân tích ma trận tích hợp Kano - IPA.

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Kiểm định thang đo mô hình nghiên cứu

Nghiên cứu thống kê mô tả các thang đo, kiểm định độ tin cậy dữ liệu thông qua hệ số Cronbach -

Bảng 3: Bảng tương quan Mức độ thực hiện của các tiêu chí đánh giá

		MT	OT	HC	HB	HK	XL	TH	TT	TN
MT	Tương quan Pearson	1	0,454**	0,506**	0,456**	0,259**	0,433**	0,392**	0,385**	0,401**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
OT	Tương quan Pearson	0,454**	1	0,602**	0,560**	0,364**	0,516**	0,496**	0,428**	0,528**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
HC	Tương quan Pearson	0,506**	0,602**	1	0,625**	0,405**	0,615**	0,537**	0,518**	0,537**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
HB	Tương quan Pearson	0,456**	0,560**	0,625**	1	0,406**	0,628**	0,549**	0,506**	0,553**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
HK	Tương quan Pearson	0,259**	0,364**	0,405**	0,406**	1	0,425**	0,381**	0,347**	0,391**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
XL	Tương quan Pearson	0,433**	0,516**	0,615**	0,628**	0,425**	1	0,588**	0,530**	0,590**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
TH	Tương quan Pearson	0,392**	0,496**	0,537**	0,549**	0,381**	0,588**	1	0,568**	0,608**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000	0,000
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
TT	Tương quan Pearson	0,385**	0,428**	0,518**	0,506**	0,347**	0,530**	0,568**	1	0,585**
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000		0,000
	N	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440
TN	Tương quan Pearson	0,401**	0,528**	0,537**	0,553**	0,391**	0,590**	0,608**	0,585**	1
	Ý nghĩa thống kê, (xác suất 2 bên)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	
	N: Số quan sát	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440	2440

** . Tương quan có ý nghĩa ở mức 0,01(xác suất hai bên).

(Nguồn phân tích từ kết quả phân mềm SPSS)

Alpha.(PL 1,2). Kết quả: các biến quan sát có hệ số > 0,8 và hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất >0,3, cho thấy, thang đo tốt và không có biến xấu nào bị loại, các tiêu chí đánh giá có độ tin cậy, liên quan chặt chẽ với nhau. Hệ số Alpha đều là 0,97, cho thấy, thang đo phù hợp và có độ tin cậy rất cao.

4.2. Phân tích nội tương quan giữa các biến mô hình

Phân tích tương quan trả lời câu hỏi: các tiêu chí đánh giá có quan hệ với nhau?; mức độ tương quan đạt mức nào? Khi hệ số tương quan cao, nghĩa là cải thiện tiêu chí này đồng thời phải cải thiện tiêu chí tương quan và ngược lại.

Kết quả kiểm định cho thấy, mỗi tương quan giữa các tiêu chí có sự khác biệt theo từng mức độ ảnh hưởng lẫn nhau: Tiêu chí MT có mối tương quan với từng tiêu chí ở mức độ từ 41% đến 51,6%; Tiêu chí OT có tác động cao nhất đến tiêu chí HC là 63,5%, cho thấy, muốn nâng cao tính ổn định và thích ứng của chính sách, pháp luật đòi hỏi phải nâng cao tính hiệu lực, hiệu quả của chính sách; với mức tác động tương quan thấp nhất trong tiêu chí OT đến tiêu chí HK là 32,9%, cho thấy, muốn tăng cường tính ổn định và thích

ứng của chính sách, pháp luật, Nhà nước phải cải thiện phương thức quản lý theo hướng tạo cơ chế quản lý phù hợp tác động tích cực, hiệu quả đến dịch vụ KTĐL; tương tự là mối tương quan giữa các tiêu chí HC, HB, HK, XL, TH, TN, TT. Kết quả kiểm định cho thấy, dữ liệu nghiên cứu phù hợp, độ tin cậy cao và có ý nghĩa thống kê.

Kết quả kiểm định cho thấy toàn bộ các hệ số sig 0.00 < , nghĩa là các tiêu chí có ý nghĩa thống kê, phù hợp với dữ liệu phân tích và có độ tin cậy cao.

4.3. Kết quả kiểm định giá trị trung bình và độ lệch chuẩn

Kết quả kiểm định cho thấy, các đáp viên đánh giá mức độ quan trọng và mức độ thực hiện trong thực tế với độ lệch chuẩn thấp hơn nhiều so với giá trị trung bình, điều đó có ý nghĩa là, mức độ câu hỏi được đáp viên tham gia trả lời tương đối đồng nhất và dữ liệu thu thập có độ tin cậy cao, phù hợp với mục tiêu nghiên cứu.

Mức độ công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình (MT): Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá từ 2,67 đến 4,49; Điểm trung bình mức độ thực hiện trong thực tiễn quản lý được đánh giá từ 2,09 đến 4,57; với độ khác biệt

Bảng 4: Điểm trung bình và độ lệch chuẩn tiêu chí đánh giá

Chỉ tiêu	Mức độ quan trọng		Mức độ thực hiện		Khác biệt trung bình
	Điểm trung bình	Độ lệch chuẩn	Điểm trung bình	Độ lệch chuẩn	
MT	4,49	0,80372	2,87	0,95960	1,62
OT	4,21	0,77404	4,64	0,82336	-0,43
HC	4,49	0,79794	4,02	0,85767	0,47
HB	4,35	0,77837	2,59	0,87017	1,76
HK	4,02	0,75668	2,79	0,89409	1,23
XL	4,27	0,77105	3,08	0,92737	1,19
TH	2,73	0,78095	4,97	0,86862	-2,24
TN	2,72	0,87508	2,48	0,99848	0,24
TT	2,76	0,81962	4,32	0,94611	-1,56

(Nguồn phân tích từ kết quả phân mềm SPSS)

Bảng 5: Điểm trung bình và độ lệch chuẩn của từng tiêu chí đánh giá

Tiêu chí	Số biến quan sát	Mức độ quan trọng		Mức độ thực hiện		Độ khác biệt
		Điểm trung bình	Độ lệch chuẩn	Điểm trung bình	Độ lệch chuẩn	
Tiêu chí MT: Mức độ công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình						
MT1	488	4,4902	0,712	4,5702	0,795	-0,08
MT2	488	2,6703	0,760	2,0921	0,976	0,58
MT3	488	2,9230	0,865	2,9104	0,801	0,01
MT4	488	4,1105	0,802	3,1921	0,945	0,92
MT5	488	4,3110	0,807	2,6031	0,921	1,71
Tiêu chí OT: Tính ổn định và thích ứng của hệ thống chính sách, pháp luật						
OT1	488	4,2105	0,768	4,6405	0,857	-0,43
OT2	488	4,0151	0,767	4,5313	0,811	-0,52
OT3	488	4,4502	0,758	2,9501	0,777	1,50
OT4	488	4,9721	0,754	2,1203	0,828	2,85
OT5	488	4,2932	0,780	4,0903	0,813	0,20
Tiêu chí HC: Tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống chính sách và pháp luật						
HC1	488	4,4907	0,814	3,8200	0,871	0,67
HC2	488	4,0704	0,778	3,9502	0,831	0,12
HC3	488	4,9613	0,811	4,1415	0,835	0,82
HC4	488	4,2921	0,794	4,3804	0,914	-0,09
HC5	488	2,6509	0,794	4,5921	0,821	-1,94
Tiêu chí HB: Tính hiệu lực, hiệu quả của bộ máy QLNN						
HB1	488	2,3503	0,750	4,5903	0,838	-2,24
HB2	488	4,5212	0,797	4,3421	0,912	0,18
HB3	488	4,6520	0,751	2,5205	0,819	2,13
HB4	488	4,1402	0,762	4,0235	0,890	0,12
HB5	488	2,2331	0,816	4,0462	0,886	-1,81
Tiêu chí HK: Tính hiệu quả trong phương thức quản lý và cơ chế quản lý						
HK1	488	4,0204	0,806	3,0235	0,893	1,00
HK2	488	4,4125	0,739	2,2521	0,887	2,16
HK3	488	4,0227	0,826	2,8903	0,891	1,13
HK4	488	4,2731	0,679	3,0125	0,900	1,26
HK5	488	3,9824	0,725	2,2504	0,899	1,73

Tiêu chí	Số biến quan sát	Mức độ quan trọng		Mức độ thực hiện		Độ khác biệt
		Điểm trung bình	Độ lệch chuẩn	Điểm trung bình	Độ lệch chuẩn	
Tiêu chí XL: Tính nghiêm minh trong xử lý các vi phạm						
XL1	488	4,5091	0,797	3,0821	0,995	1,43
XL2	488	4,4502	0,793	2,5146	0,897	1,94
XL3	488	3,2713	0,763	4,1803	0,900	-0,91
XL4	488	2,2403	0,748	2,1841	0,882	0,06
XL5	488	2,9802	0,748	2,5143	0,959	0,47
Tiêu chí TH: Quản lý tên nguyên tắc đồng thuận, thân thiện với thị trường và hài hòa với thông lệ quốc tế						
TH1	488	3,1221	0,779	2,9702	0,841	0,15
TH2	488	3,9601	0,804	2,5201	0,894	1,44
TH3	488	3,0721	0,740	4,9507	0,843	-1,88
TH4	488	2,0731	0,802	2,2413	0,874	-0,17
TH5	488	3,1305	0,771	4,5602	0,851	-1,43
Tiêu chí TN: Chống tham nhũng trong lĩnh vực dịch vụ KTĐL						
TN1	488	2,1232	0,836	2,0821	0,950	0,04
TN2	488	3,1902	0,879	4,0413	0,998	-0,85
TN3	488	2,2131	0,843	2,3302	0,979	-0,12
TN4	488	3,0314	0,897	4,2521	0,849	-1,22
TN5	488	4,2025	0,913	4,1434	0,960	0,06
Tiêu chí TT: Tính hiệu quả của truyền thông trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL						
TT1	488	4,6021	0,853	2,3205	0,909	2,28
TT2	488	3,9902	0,783	4,0914	0,875	-0,10
TT3	488	4,5402	0,748	4,2421	0,819	0,30
TT4	488	3,3621	0,829	2,5405	0,964	0,82
TT5	488	4,2405	0,851	2,3902	0,931	1,85

(Nguồn phân tích từ kết quả phần mềm SPSS)

được đánh giá từ 0,01 đến 1,71, cho thấy các cơ quan QLNN: cần tiếp tục duy trì sự tham gia và phản hồi của các DNKiT và KTV với các quyết định hành chính, các chính sách, pháp luật của

Nhà nước đối với dịch vụ KTĐL; nên tăng cường sự tham gia và phản hồi của các đơn vị được kiểm toán, các đối tượng sử dụng kết quả do dịch vụ KTĐL cung cấp; cần tập trung cải thiện và tăng

cường trách nhiệm giải trình trong thực thi trách nhiệm và quyền lực.

Tính ổn định và thích ứng của hệ thống chính sách, pháp luật (OT): Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá rất quan trọng trong QLNN với mức từ 4,01 đến 4,97. Ở mức độ thực hiện, được đánh giá đang thực hiện cao và rất cao với mức điểm từ 4,09 đến 4,64. Yếu tố OT3 (*Văn bản pháp luật mang tính chất khung pháp lý, không quá chi tiết và cứng nhắc*) có độ khác là $(4,45 - 2,95 = 1,5)$, cho thấy, Nhà nước cần phải tập trung cải thiện yếu tố này trong thời gian tới. Yếu tố OT4 (*Chính sách về dịch vụ KTĐL thích ứng, có tính sáng tạo và có tầm nhìn phù hợp với từng giai đoạn phát triển của nền kinh tế và bối cảnh quốc tế*), có độ khác biệt cao $(4,97 - 2,10 = 2,87)$, cho thấy, Nhà nước cần phải tập trung cải thiện hệ thống chính sách đảm bảo sự thích ứng với từng giai đoạn phát triển của nền kinh tế và sự phát triển của dịch vụ KTĐL, đồng thời cần tiếp tục đẩy mạnh hợp tác, trao đổi kinh nghiệm với các tổ chức quốc tế, để có thể hỗ trợ, tương tác nhau cùng nghiên cứu và phát triển.

Tính hiệu lực, hiệu quả của hệ thống chính sách và pháp luật (HC): Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá trên 4,07. Điểm trung bình mức độ thực hiện, đều đánh giá cao đến rất cao đạt từ 4,07 đến 4,96. Yếu tố HC5 (*Chất lượng tư vấn, giải đáp văn bản pháp luật trong thực thi*), độ khác biệt âm cao $(2,65 - 4,590 = -1,94)$, cho thấy, mức độ thực hiện đang rất cao nên Nhà nước không nên đầu tư quá nhiều nguồn lực vào yếu tố này.

Tính hiệu lực, hiệu quả của bộ máy QLNN (HB): Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá từ 2,23 đến 4,65: mức độ thực hiện, được đánh giá từ 2,52 đến 4,59; Độ khác biệt được đánh giá rất cao, trong đó, yếu tố HB3

(*Năng lực nhân sự QLNN đối với dịch vụ KTĐL*) có độ khác biệt giữa mức độ quan trọng và mức độ thực hiện là $(4,65 - 2,50 = 2,15)$, cho thấy, Nhà nước cần phải tập trung cải thiện chất lượng nhân sự QLNN nhằm đảm bảo thực hiện tốt hoạt động quản lý và giám sát dịch vụ KTĐL.

Tính hiệu quả trong phương thức quản lý và cơ chế quản lý: Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá từ 3,98 đến 4,41: mức độ thực hiện, được đánh giá từ 2,18 đến 4,18; Độ khác biệt giữa mức độ quan trọng và mức độ thực hiện của cả 5 yếu tố trong nhóm tiêu chí đều cao lên đến 2,21. Điều này cho thấy, phương thức quản lý và cơ chế quản lý của Nhà nước chưa đảm bảo thực hiện tốt chức năng quản lý và giám sát, do vậy Nhà nước cần phải tập trung cải thiện các tiêu chí này.

Tính nghiêm minh trong xử lý các vi phạm: Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá từ 2,24 đến 4,5: mức độ thực hiện lại thấp, điểm trung bình được đánh giá từ 2,18 đến 2,51. Độ khác biệt giữa mức độ quan trọng và mức độ thực hiện của yếu tố XL1, XL2 là 1,42 và 1,95. Điều này cho thấy, các chế tài xử phạt đối với các vi phạm của đơn vị được kiểm toán, DNKiT và KTV hành nghề phải bảo đảm tính nghiêm minh, đủ sức răn đe.

Quản lý trên nguyên tắc đồng thuận, thân thiện với thị trường và hài hòa với thông lệ quốc tế: Điểm trung bình mức độ quan trọng được đánh giá từ 3,07 đến 3,96. Ở mức độ thực hiện, được đánh giá từ 2,24 đến 4,46. Độ khác biệt yếu tố TH2 (Các quy định về QLNN đối với dịch vụ KTĐL phù hợp với thông lệ quốc tế và được các tổ chức quốc tế đánh giá cao) là 1,440. Điều này cho thấy, Nhà nước phải ưu tiên cải thiện yếu tố này.

Chống tham nhũng trong lĩnh vực dịch vụ KTĐL: TN5 (Truyền thông chống tham nhũng

trong cung ứng dịch vụ KTĐL), được đánh giá là rất quan trọng (điểm trung bình 4,20), mức độ thực hiện được đánh giá là cao với mức điểm trung bình 4,14. Điều này cho thấy, thực tế đang thực hiện tốt nên Nhà nước không nên đầu tư thêm nguồn lực cho yếu tố này mà nên duy trì. TN2 và TN4 đang có mức thực hiện cao đến rất cao, cho thấy, Nhà nước cũng không nên đầu tư thêm nguồn lực cho 2 yếu tố này. TN1 và TN3 đang có mức thực hiện thấp nhưng các đáp viên đều đánh giá mức độ quan trọng của 2 yếu tố này trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở mức không quan trọng, cho thấy, Nhà nước cũng không nên chú ý nhiều vào 2 yếu tố này.

Tính hiệu quả của truyền thông trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL: Mức độ quan trọng với điểm trung bình từ 3,36 đến 4,6; Mức độ thực hiện được đánh giá cao đến rất cao. Yếu tố TT1, TT5 có độ khác biệt giữa mức độ quan trọng và mức độ thực hiện là 2,28 và 1,85, cho thấy, Nhà nước phải tập trung cải thiện yếu tố công khai thông tin về vi phạm của đơn vị được kiểm toán, DNKiT và KTV hành nghề.

4.4. Ma trận tích hợp Kano - IPA

Dựa vào giá trị trung bình của mức độ quan trọng (importance) và mức độ thực hiện (performance) của từng yếu tố trong tiêu chí đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam để vẽ đồ thị phân tán Kano-IPA. Kết quả thu được 4 quadrant như sau (hình 2):

Kết quả từ đồ thị phân tán Kano-IPA cho thấy, trong 45 yếu tố được xây dựng để đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam, nghiên cứu chỉ ra có 15 yếu tố cần tập trung cải thiện, 13 yếu tố cần tiếp tục duy trì; 8 yếu tố không nên đầu tư nguồn lực quá mức và 9 yếu tố nên chú ý thấp.

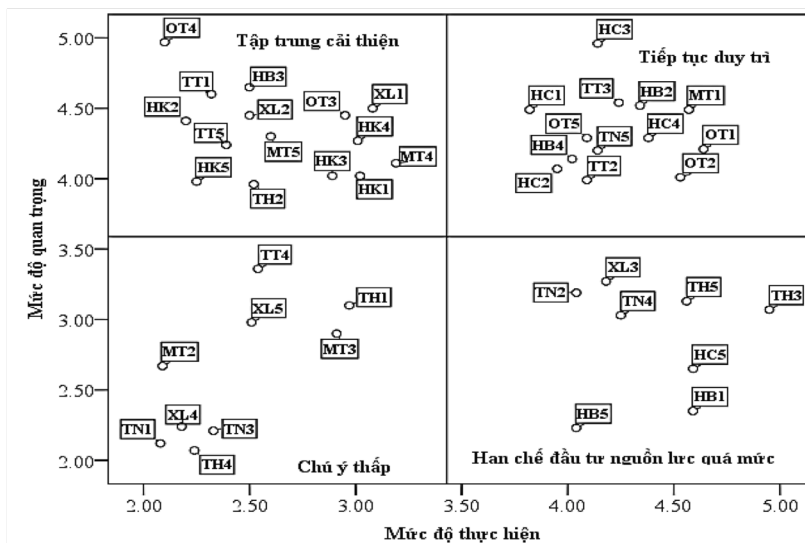
5. Đánh giá và các khuyến nghị, hàm ý chính sách dựa trên kết quả nghiên cứu

5.1. Đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam thông qua kết quả nghiên cứu

Dựa trên kết quả đồ thị phân tán Kano-IPA theo từng tiêu chí đánh giá, nghiên cứu chỉ ra:

(1) Những yếu tố Nhà nước cần tập trung cải thiện:

Đây là những nội dung thuộc phần tư “Concentrate here” trên đồ thị phân tán Kano -



(Nguồn: Tác giả tổng hợp từ kết quả khảo sát)

Hình 2: Đồ thị phân tán Kano-IPA chi tiết theo từng tiêu chí đánh giá

IPA được đánh giá có mức độ quan trọng cao trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam nhưng mức độ thực hiện thấp, đó là: Sự tham gia và phản hồi của các cơ quan QLNN thuộc lĩnh vực có liên quan; Trách nhiệm giải trình của các cơ quan quản lý trong thực thi trách nhiệm và thực hiện quyền lực QLNN đối với dịch vụ KTĐL; Chính sách và pháp luật đối với dịch vụ KTĐL có tầm nhìn, sáng tạo và thích ứng với từng giai đoạn phát triển của nền kinh tế trong xu thế hội nhập; Phương thức quản lý của Nhà nước hữu hiệu tác động hiệu quả đến quản lý và kiểm tra, giám sát dịch vụ KTĐL; Cơ chế quản lý của Nhà nước cho phép quản lý và kiểm tra, giám sát liên tục, hiệu quả sự tuân thủ pháp luật và đảm bảo chất lượng dịch vụ KTĐL; Cơ chế phối hợp chặt chẽ giữa cơ quan QLNN với các DNKiT trong kiểm tra, giám sát chất lượng dịch vụ KTĐL; Công khai thông tin về vi phạm của đơn vị được kiểm toán.

(2) Những yếu tố Nhà nước cần tiếp tục duy trì, giữ vững:

Trong kết quả phân định các tiêu chí đánh giá dựa trên ma trận tích hợp Kano - IPA, có 13 yếu tố thuộc phần tư “Keep up good work” trên đồ thị, của 6 tiêu chí: MT, OT, HC, HB, TN, TT, được đánh giá có mức độ quan trọng cao trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam và đang được thực hiện cao trong thực tế, điển hình đó là: Sự tham gia và phản hồi của các DNKiT và KTV; Hoạt động tư vấn, giải đáp và hướng dẫn giải quyết những vướng mắc, tồn đọng trong quá trình thực thi chính sách đối với dịch vụ KTĐL; Sự phối hợp chặt chẽ giữa các tổ chức QLNN có liên quan trong quá trình quản lý giám sát dịch vụ KTĐL; Truyền thông phòng chống tham nhũng trong cung cấp dịch vụ KTĐL; Bảo mật thông tin kiểm toán.

(3) Những yếu tố Nhà nước không nên tập trung quá nhiều nguồn lực:

Kết quả phân định các tiêu chí đánh giá dựa trên ma trận tích hợp Kano - IPA, có 8 yếu tố được đánh giá có mức độ quan trọng không cao trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam nhưng đang có mức độ thực hiện cao. Điều này có nghĩa, trong điều kiện nguồn lực cho QLNN hạn chế, Nhà nước không nên tập trung quá nhiều nguồn lực vào việc thực hiện các nội dung đó là: Hoạt động tư vấn, giải đáp văn bản pháp luật đối với dịch vụ KTĐL trong quá trình thực thi; Các dịch vụ công có liên quan đối với dịch vụ KTĐL; Sự phối hợp đồng bộ giữa các cơ quan QLNN với tổ chức nghề nghiệp trong giám sát kiểm tra dịch vụ KTĐL; Chế tài xử phạt tổ chức kiểm tra, giám sát DNKiT và KTV hành nghề; Quy định về QLNN đối với dịch vụ KTĐL hài hòa với các quy định và các thỏa thuận quốc tế song phương và đa phương; Sự đồng thuận của các bên liên quan trong nền kinh tế.

(4) Những yếu tố Nhà nước nên xem xét lại hoặc không nên chú ý quá nhiều

Trong kết quả phân định các tiêu chí đánh giá dựa trên ma trận tích hợp Kano - IPA, có 9 yếu tố, thuộc 5 tiêu chí: MT, XL, TH, TN, TT thuộc phần tư “Low priority” trên đồ thị được đánh giá có mức độ quan trọng không cao trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam và mức độ thực hiện thấp. Điều đó có nghĩa, trong điều kiện nguồn lực QLNN còn hạn chế Nhà nước nên xem xét lại hoặc không nên chú ý đến quá nhiều vào việc thực hiện các nội dung đó là: Mức độ tham gia và phản hồi của tổ chức nghề nghiệp về kiểm toán; Trình tự, thủ tục xử lý vi phạm; Sự tham gia và phản hồi của các đơn vị được kiểm toán, các đối tượng sử dụng kết quả do dịch vụ kiểm toán độc lập cung cấp; Chế tài xử phạt đối vi phạm của

DNKiT; Hệ thống QLNN đối với dịch vụ KTĐL đảm bảo giải quyết xung đột, hài hòa lợi ích giữa các bên liên quan đảm bảo cạnh tranh lành mạnh giữa các DNKiT, hỗ trợ phát triển thị trường lành mạnh, bền vững.

5.2. Các kiến nghị và hàm ý chính sách dựa trên kết quả nghiên cứu

Một là, Nhà nước phải tăng cường mức độ công khai, minh bạch và trách nhiệm giải trình trong thực thi quyền lực. Cần đề cao sự phản hồi của các nhóm lợi ích trong nền kinh tế khi xây dựng, ban hành và tổ chức thực hiện chính sách. Cơ chế phản biện chính sách của các chủ thể lợi ích được coi là công cụ quyết định hiệu quả quản trị xung đột lợi ích trong quá trình quản lý. QLNN phải hướng đến năng lực, trách nhiệm và khả năng ứng phó cũng như mở rộng sự tham gia của các đối tượng trong nền kinh tế vào quy trình quản lý và kiểm soát quyền lực thông qua cơ chế giải trình.

Hai là, cần hoàn thiện hệ thống pháp lý đối với dịch vụ KTĐL. Thực tiễn cho thấy, kết quả kiểm toán luôn được nhiều đối tượng trong nền kinh tế sử dụng và mức độ ảnh hưởng, sức “công phá” của kết quả kiểm toán là rất lớn không chỉ ảnh hưởng tới sự ổn định của nền kinh tế của một quốc gia mà có thể ảnh hưởng đến nhiều quốc gia. Do vậy, cần sớm ban hành luật Kế toán viên công chứng (Luật CPA) để quản lý chặt chẽ hoạt động hành nghề của những người thực hiện cung cấp dịch vụ kiểm toán, tư vấn kiểm toán và các dịch vụ kế toán. Cần xây dựng các chế tài đủ mạnh, đảm bảo tính răn đe để xử lý vi phạm đối với DNKiT và KTV hành nghề đảm. Cần xây dựng và trình Chính phủ các văn bản về xử phạt vi phạm chất lượng kiểm toán, kiểm soát chất lượng dịch vụ KTĐL, chính sách mở rộng và phát triển thị trường dịch vụ KTĐL hướng tới cạnh tranh

lành mạnh và cạnh tranh về chất lượng dịch vụ kiểm toán.

Ba là, cần tách bạch chức năng quản lý và chức năng giám sát, tạo cơ chế phối hợp, phân công, phân cấp rõ ràng trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL. Thực tiễn cho thấy, Bộ Tài chính vừa là cơ quan QLNN vừa là cơ quan ban hành chính sách, pháp luật để quản lý dịch vụ KTĐL vừa thực hiện giám sát, kiểm tra và xử lý các sai phạm cho thấy sự chồng chéo, “kiêm nhiệm” trong chức năng, nhiệm vụ. Điều này dẫn đến kiểm soát chất lượng dịch vụ KTĐL bị hạn chế so với kỳ vọng về tính độc lập và khách quan của nền kinh tế.

Bốn là, Nhà nước cần sử dụng đầy đủ, đồng bộ các công cụ quản lý và phương thức quản lý để nâng cao nhận thức của xã hội về dịch vụ KTĐL. Các DNKiT, phải xây dựng môi trường kiểm soát tốt đảm bảo vận hành hệ thống chất lượng dịch vụ hiệu quả mang lại niềm tin cho các đối tượng trong nền kinh tế. KTV phải tuân thủ đạo đức nghề nghiệp, tăng cường hiểu biết toàn diện các lĩnh vực liên quan, phát triển chuyên môn đáp ứng yêu cầu cung cấp dịch vụ. Đơn vị được kiểm toán, phải công khai, minh bạch tình hình tài chính thông qua kiểm toán hàng năm. Tổ chức, cá nhân sử dụng kết quả dịch vụ KTĐL, cần tạo ra một cộng đồng phân tích và sử dụng các dịch vụ tham vấn tín dụng tin cậy và đòi hỏi thông tin đầy đủ, minh bạch về BCTC đã được kiểm toán của doanh nghiệp.

Năm là, cần nâng cao năng lực và vai trò của Hiệp hội nghề nghiệp chuyên nghiệp trong quản lý và kiểm soát dịch vụ KTĐL. Kinh nghiệm từ các quốc gia có thị trường dịch vụ KTĐL phát triển cho thấy, để bảo vệ quyền lợi cho công chúng, nhà đầu tư và lợi ích cộng đồng, Nhà nước thực hiện quản lý, giám sát dịch vụ; tổ chức nghề

nghiệp về kiểm toán thực hiện giám sát theo sự uỷ quyền, trao quyền thực hiện chức năng của Nhà nước. Do vậy, Bộ Tài chính cần từng bước chuyển giao trách nhiệm, thẩm quyền cho tổ chức nghề nghiệp để phù hợp với thông lệ quốc tế.

6. Những hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo

Có 2 điểm hạn chế và mở ra hướng nghiên cứu tiếp:

Một là, để kiểm định mô hình đánh giá QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam nếu vận dụng phương pháp phân tích nhân tố khám phá (EFA) và kiểm định hệ số KMO (Kaiser - Meyer - Olkin) để đánh giá sự thích hợp của phân tích nhân tố thì kết quả phân tích sẽ chính xác và thuyết phục hơn.

Hai là, nếu kết quả nghiên cứu được đưa ra thảo luận lấy ý kiến của các nhà khoa học và các chuyên gia trong lĩnh vực chuyên ngành để rà soát, loại bỏ, bổ sung các yếu tố từ đó đưa ra các kiến nghị và hàm ý chính sách sẽ có tính hiệu lực và hiệu quả hơn trong QLNN đối với dịch vụ KTĐL ở Việt Nam.

7. Kết luận

QLNN có ý nghĩa quan trọng trong việc thúc đẩy sự phát triển của dịch vụ KTĐL và sự ổn định của nền kinh tế. Dịch vụ KTĐL sẽ không thể phát triển và đóng góp tốt nhất vào nền kinh tế nếu không có sự đảm bảo về khuôn khổ pháp lý, tính hiệu lực, hiệu quả của QLNN và sự kiểm tra giám sát chất lượng kiểm toán. Tại Việt Nam, dịch vụ KTĐL đã dần khẳng định được vị thế và uy tín trong nền kinh tế. QLNN đối với dịch vụ KTĐL đã có những chuyển biến tích cực, tuy nhiên vẫn còn nhiều tồn tại, hạn chế như: Quá trình quản lý chưa bắt kịp tốc độ phát triển của KTĐL; Hệ thống khuôn khổ pháp lý chưa đồng bộ; Tính chủ động và phối hợp giữa các cơ quan QLNN chưa cao; Hoạt động kiểm tra, giám sát mới chỉ dừng

lại ở việc đánh giá tính tuân thủ pháp luật và các quy định về dịch vụ KTĐL chưa đi sâu vào kiểm tra, giám sát chuyên môn và kiểm soát chất lượng kiểm toán. Chính phủ cũng đã nhận thấy cần thiết phải có chiến lược phát triển dịch vụ KTĐL ở Việt Nam để hòa nhập vào thị trường khu vực ASEAN cũng như thị trường quốc tế. ♦

Tài liệu tham khảo:

Acemoglu, D., & Robinson, J. A. (2012). *Why Nations Fail: The Origins of Power, Prosperity and Poverty* (1st ed.). New York: Crown.

Aghio, P., & Howitt, P. (2008). *The Economics of Growth*. London: The MIT Press.

Balassone, & Franco, F. (2000). Public investment, the stability pact and the golden rule. *Fiscal Studies*, 21(2), 207–229.

Barhoumi, K., Vu, H., Towfighian, S. N., & Maino, R. (2018). *Public Investment Efficiency in Sub-Saharan African Countries*. Washington: International Monetary Fund.

Bình, N. T. (2012). *Hoàn Thiện Quản Lý Nhà Nước Đối Với Đầu Tư XDCB Vốn Ngân Sách Trong Ngành GTVT Việt Nam*. Hà Nội: Đại Học kinh Tế Quốc Dân.

Boardman, A. E., Greenberg, D. H., Vining, A. R., & Weimer, D. L. (2011). *COST-BENEFIT ANALYSIS Concepts and Practice* (4th ed.). Cambridge University: TPrentice Hall.

Campbel, A. (2003). Socialism Without Markets: Democratic Planned Socialism. *Economics*, 12(1), 1-13.

Creel, S., Christianson, D., Liley, ..., & Winnie., J. A. (2007). Predation risk affects reproductive physiology and demography of elk. *Science*, 315-960.

- Dabla-Norris, E., Brumby, J., Kyobe, A., Mills, Z., & Papageorgiou, C. (2012). Investing in public investment: an index of public investment efficiency. *Journal of Economic Growth*, 2012(17), 235–266.
- Điệp, P. T. (2017). Vận dụng mô hình “Quản trị nhà nước tốt” ở Việt Nam. *Tạp chí Khoa học ĐHQGHN: Kinh tế và Kinh doanh*, 33(3), 1-9.
- F.Finch, J., & G.West, S. (1997). The Investigation of Personality Structure: Statistical Models. *Journal of Research in Personality*, 31(4), 439-485.
- Fabrigar, L. R., MacCallum, R. C., Wegener, D. T., & Strahan, E. J. (1999). Evaluating the Use of Exploratory Factor Analysis in Psychological Research. *Psychological Methods*, 4(3), 272-299.
- Flyvbjerg, B. (2009). Survival of the Unfittest: Why the Worst Infrastructure Gets Built - And What We Can Do About It. *Oxford Review of Economic Policy*, 25(3), 344-367.
- Frances, P. (1994). *Practical Cost Benefit Analysis: Basic Concepts and Applications* (2nd ed.). Australia: Macmillan Education Australia.
- George, A., Akerlof, A., Spence, M., & Stiglitz, J. E. (2001). *Information for the Public, Markets with Asymmetric Information*. New York: Nobel Prize Committee.
- Ghazanchyan, M., & Stotsky, J. G. (2013). Drivers of Growth: Evidence from Sub-Saharan African Countries. *IMF Working Paper*, 13(236), 3-31.
- Godfrey, P. C., Merrill, C. B., & Hansen, J. M. (2009). The relationship between corporate social responsibility and shareholder value: an empirical test of the risk management hypothesis. *Strategic Management Journal*, 30(4), 425 - 445.
- Hà Thị Ngọc Hà. (2012). *Các giải pháp hoàn thiện, tăng cường kiểm soát chất lượng công tác kiểm toán BCTC các đơn vị có lợi ích công chúng*. Hà Nội.
- Hair, J., Black, W., Barbin, B., Anderson, R., & Tatham, R. (2006). *Multivariate Data Analysis*. Prentical- Hall: Pearson.
- Ingrams, A., Kaufmann, W., & Jacobs, D. (2020). Testing the open government recipe: Are vision and voice good governance ingredients? *Journal of Behavioral Public Administration*, 3(1), 1-12.
- Koch, C., & Buser, M. (2006). Emerging metagovernance as an institutional framework for public private partnership networks in Denmark. *International Journal of Project Management*, 24(7), 548-556.
- Kuo, Y.-F., Chen, J.-Y., & Deng, W.-J. (2012). IPA-Kano model: A new tool for categorising and diagnosing service quality attributes. *Total Quality Management & Business Excellence*, 23(7), 731-748.
- Lee J, C. (1951). Coefficient alpha and the internal structure of tests. *Psychometrika*, 16, 297-334.
- Likert, R. (1932). A technique for the measurement of attitudes. *Archives of Psychology*, 22(140), 1-55.
- Likert, R. (2017). *The Method of Constructing an Attitude Scale*. (M. M. Gary, Ed.) New York: Routledge.
- Maluleka, K. J. (2008). *Transport Economic Regulatory Intervention In The Transport Infrastructure: A Public-Private Partnership Exploratory Study*. SOUTH AFRICA: UNIVERSITY OF SOUTH AFRICA.
- Martilla, J. A., & James, J. C. (1977). Importance-Performance Analysis. *Journal of Marketing*, 41(1), 77-79.

- Martilla, J., & James, J. (1977). Importance-Performance Analysis. *Journal of Marketing*, 41(1), 77-79.
- Maskin, E., & Tirole, J. (2008). Public-private partnerships and government spending limits. *International Journal of Industrial Organization*, 26(2), 412-420.
- Mikulic, J. (2007). The Kano model—a review of its application in marketing research from 1984 to 2006. *Proceedings of the 1st International Conference marketing theory challenges in transitional societies*, (p. Proceedings of the 1st International Conference). Croatia.
- Mursyidah, L., & Abadi, T. W. (2017). Measuring Good Governance for Better Government. *1st International Conference on Intellectuals' Global Responsibility*. 125, pp. 294-296. Advances in Social Science, Education and Humanities Research.
- Mursyidah, L., & Abadi, T. W. (2017). Measuring Good Governance for Better Government. 125, pp. 294-296. Sidoarjo, Indonesia: Curran Associates, Inc.
- Norris, M., & Lecavalier, L. (2010). Evaluating the Use of Exploratory Factor Analysis in Developmental Disability Psychological Research. *Journal of Autism and Developmental Disorders*, 40(1), 8-20.
- Nunnally, J. C., & Bernstein, I. H. (1994). *Psychometric theory* (3rd ed ed.). New York: NY: McGraw-Hill.
- OECD. (2014). *2014 Report on the Implementation of the OECD Strategy on Development*. Paris: Organization for Economic Cooperation and Development.
- Ogujiuba, K. K., & Ehigiamusoe, K. (2014). Capital Budget Implementation in Nigeria: Evidence from the 2012 Capital Budget. *Contemporary Economics*, 8(3), 293-314.
- Qiao, L., Wang, S. Q., Tiong, R. L., & Chan, T.-S. (2001). Framework for Critical Success Factors of BOT Projects in China. *The Journal of Structured Finance*, 7(1), 53-61.
- Rajaram, A., Le, T. M., Kaise, K., Kim, J.-H., & Frank, J. (2014). *The Power of Public Investment Management: Transforming Resources into Assets for Growth*. Washington, DC: Directions in Development—Public Sector Governance, World Bank Group.
- Schaechter, A., Kinda, T., Budina, N., & Weber, A. (2012). Fiscal Rules in Response to the Crisis-Toward the “Next-Generation” Rules. A New Dataset. *IMF Working Papers*, 2012(187), 1-48.
- Trọng, H., & Ngọc, C. N. (2008). *Tài liệu học tập Phân tích dữ liệu nghiên cứu với SPSS 2008 tập 1*. Retrieved from digital.lib.ueh.edu.vn: <https://digital.lib.ueh.edu.vn/handle/UEH/61680>
- UNDP, (. N. (1997). *Human Development Report 1997*. New York: Human Development to Eradicate Poverty.
- Vy, N. T., & Vĩnh Khương, N. (2016). The impact of firm characteristics on timeliness of financial information: Evidence from listed firms in Vietnam. *Science and Technology Development Journal*, 19(4), 143 - 157.
- Wang, C.-C., & Hsin-Hao, C. (2018). Identifying the Key Factors of Service Quality in a Traditional Chinese Medicine Clinic-based Kano-IPA Model and Case Study. *TEM Journal*, 7(2), 301-307.
- World Bank, T. (2016). *Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC) : accounting and auditing*. Washington, D.C: The IMF.

World-Bank. (1996). *Governance: The World Bank's Experience (Development in Practice)* (1 ed.). Washington, D.C: World Bank.

Yescombe, E. (2007). *Public-Private Partnerships - Principles of Policy and Finance* (1st ed.). Oxford, UK: Elsevier Ltd.

Summary

State management assessment for independent audit services is indispensable for evaluating the effectiveness and management capacity of the state. Based on the theory of good governance,

the study provides evidence that there is a gap in policymaking between the organization and implementation of independent audit services policy management in Vietnam. The study was conducted through the evaluation criteria and using the Kano - IPA (Importance Performance Analysis, Importance Performance Analysis) integrated model. Based on the empirical results, this study proposes policy-oriented recommendations for improving the management of independent audit services in Vietnam.

PHỤ LỤC

Phụ lục số 1

Bảng phân tích Cronbach – Alpha các tiêu chí đánh giá

Mức độ quan trọng Độ tin cậy Thống kê		Mức độ thực hiện Độ tin cậy Thống kê	
Giá trị Cronbach Alpha	Số biến quan sát	Giá trị Cronbach Alpha	Số biến quan sát
0,910	9	0,896	9

Các chỉ tiêu	Số biến quan sát	Mức độ quan Trọng		Mức độ thực hiện	
		Hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất	Hệ số Cronbach's Alpha	Hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất	Hệ số Cronbach's Alpha
MT	488	0,548	0,910	0,548	0,910
OT	488	0,713	0,899	0,713	0,899
HC	488	0,759	0,895	0,759	0,895
HB	488	0,748	0,896	0,748	0,896
HK	488	0,441	0,917	0,441	0,917
XL	488	0,790	0,893	0,790	0,893
TH	488	0,737	0,897	0,737	0,897
TN	488	0,752	0,896	0,752	0,896
TT	488	0,743	0,896	0,743	0,896

(Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu từ phần mềm SPSS)

Phụ lục số 2

Phân tích Cronbach – Alpha các tiêu chí đánh giá

Các chỉ tiêu	Số biến quan sát	Mức độ quan trọng		Mức độ thực hiện	
		Hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất	Hệ số Cronbach's Alpha	Hệ số tương quan biến tổng nhỏ nhất	Hệ số Cronbach's Alpha
MT1	488	0,713	0,932	0,591	0,859
MT2	488	0,515	0,962	0,637	0,930
MT3	488	0,573	0,901	0,627	0,962
MT4	488	0,643	0,931	0,626	0,902
MT5	488	0,617	0,911	0,624	0,821
OT1	488	0,777	0,901	0,683	0,941
OT2	488	0,757	0,920	0,69	0,830
OT3	488	0,74	0,952	0,666	0,949
OT4	488	0,779	0,948	0,776	0,978
OT5	488	0,801	0,967	0,717	0,979
HC1	488	0,79	0,932	0,761	0,926
HC2	488	0,786	0,897	0,760	0,973
HC3	488	0,773	0,881	0,781	0,952
HC4	488	0,831	0,924	0,815	0,948
HC5	488	0,795	0,943	0,815	0,970
HB1	488	0,794	0,967	0,759	0,934
HB2	488	0,828	0,981	0,770	0,918
HB3	488	0,799	0,895	0,750	0,979
HB4	488	0,818	0,926	0,795	0,938
HB5	488	0,690	0,954	0,743	0,922
HK1	488	0,786	0,897	0,821	0,978
HK2	488	0,818	0,930	0,825	0,978
HK3	488	0,590	0,961	0,820	0,980
HK4	488	0,340	0,957	0,445	0,982
HK5	488	0,775	0,943	0,768	0,978
XL1	488	0,831	0,958	0,776	0,968
XL2	488	0,818	0,973	0,769	0,932
XL3	488	0,830	0,942	0,774	0,901
XL4	488	0,824	0,952	0,803	0,924
XL5	488	0,8	0,929	0,824	0,913
TH1	488	0,785	0,961	0,742	0,901
TH2	488	0,797	0,905	0,718	0,970
TH3	488	0,743	0,982	0,739	0,923
TH4	488	0,766	0,907	0,76	0,929
TH5	488	0,771	0,943	0,724	0,950
TN1	488	0,843	0,927	0,793	0,938
TN2	488	0,828	0,892	0,792	0,978
TN3	488	0,822	0,901	0,734	0,939
TN4	488	0,797	0,974	0,772	0,918
TN5	488	0,709	0,956	0,712	0,941
TT1	488	0,815	0,920	0,689	0,929
TT2	488	0,808	0,931	0,758	0,964
TT3	488	0,831	0,968	0,667	0,979
TT4	488	0,739	0,952	0,714	0,955
TT5	488	0,736	0,968	0,714	0,938

(Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu từ phần mềm SPSS)