



ISSN 1859-3666
E-ISSN 2815-5726

Tạp chí KHOA HỌC THƯƠNG MẠI

TẠP CHÍ CỦA TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI



**JOURNAL
OF TRADE SCIENCE**

JTS

Chúc mừng năm mới

Bính Ngọ 2026

Năm thứ 25 - số 210
2/2026



khoa học thương mại

TẠP CHÍ CỦA TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI
BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

PHỤ TRÁCH TẠP CHÍ:

NGUYỄN ĐỨC NHUẬN

PHÓ TỔNG BIÊN TẬP:

TRƯỞNG BAN TRỊ SỰ

NGUYỄN THỊ QUỲNH TRANG

☐ Tòa soạn

Phòng 202 nhà T

Trường Đại học Thương mại

Số 79 đường Hồ Tùng Mậu

Mai Dịch, Cầu Giấy, Hà Nội

☐ **Điện thoại:** 024.37643219 máy lẻ 2102

☐ **Fax:** 024.37643228

☐ **Email:** tckhtm@tmu.edu.vn

☐ **Website:** tckhtm.tmu.edu.vn

☐ **GP hoạt động báo chí:**

Số 195/GP-BTTTT ngày 05/6/2023

☐ **Chế bản tại:** Tòa soạn

Tạp chí Khoa học Thương mại

☐ **In tại:** Cty TNHH In & TM Hải Nam

☐ **Nộp lưu chiểu:** 2/2026

HỘI ĐỒNG KHOA HỌC BIÊN TẬP

Đinh Văn Sơn - Đại học Thương mại (Chủ tịch)

Phạm Vũ Luận - Đại học Thương mại (Phó Chủ tịch)

Nguyễn Bách Khoa - Đại học Thương mại (Phó chủ tịch)

Phạm Minh Đạt - Đại học Thương mại (Ủy viên thư ký)

Các ủy viên

- **Vũ Thành Tự Anh** - ĐH Fulbright Việt Nam (Hoa Kỳ)

- **Lê Xuân Bá** - Viện QLKT TW

- **Hervé B. Boismery** - Đại học Reunion (Pháp)

- **H. Eric Boutin** - Đại học Toulon Var (Pháp)

- **Nguyễn Thị Doan** - Hội Khuyến học Việt Nam

- **Haasis Hans** - Đại học Bremen (Đức)

- **Lê Quốc Hội** - Đại học Kinh tế quốc dân

- **Nguyễn Thị Bích Loan** - Đại học Thương mại

- **Nguyễn Hoàng Long** - Đại học Thương mại

- **Nguyễn Mại** - Chuyên gia kinh tế độc lập

- **Dương Thị Bình Minh** - ĐH Kinh tế Tp Hồ Chí Minh

- **Hee Cheon Moon** - Hội Nghiên cứu TM Hàn Quốc

- **Bùi Xuân Nhàn** - Đại học Thương mại

- **Lương Xuân Quỳ** - Hội Khoa học kinh tế Việt Nam

- **Nguyễn Văn Song** - Học viện Nông nghiệp Việt Nam

- **Nguyễn Thanh Tâm** - Đại học California (Hoa Kỳ)

- **Trương Bá Thanh** - ĐH Kinh tế - Đại học Đà Nẵng

- **Đinh Văn Thành** - Viện Nghiên cứu thương mại

- **Đỗ Minh Thành** - Đại học Thương mại

- **Lê Đình Thắng** - Đại học Québec (Canada)

- **Trần Đình Thiên** - Viện Kinh tế Việt Nam

- **Nguyễn Quang Thuấn** - Viện Hàn lâm KHXH Việt Nam

- **Washio Tomoharu** - ĐH Kwansey Gakuin (Nhật Bản)

- **Lê Như Tuyền** - Grenoble École de Managment (Pháp)

- **Zhang Yujie** - Đại học Tsinghua (Trung Quốc)

KINH TẾ VÀ QUẢN LÝ

- 1. Phan Thu Trang** - Tác động của truyền thông xã hội và năng lực công nghệ thông tin đến kết quả xuất khẩu của doanh nghiệp. **Mã số: 210.1IBMg.11** 4
Impact of social media and information technology capability on firms' export performance
- 2. Phạm Thị Thu Hồng và Phạm Tuấn Anh** - Tác động của sự kiện giảm thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đến chỉ số ESG của doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam. **Mã số: 210.1BAcc.11** 15
Impact of Corporate Income Tax Rate Reduction on Esg Index of Small and Medium Enterprises in Vietnam
- 3. Phạm Thái Ngọc** - Nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng kim ngạch xuất khẩu hàng công nghệ cao của Việt Nam sang Trung Đông: Tiếp cận bằng mô hình trọng lực. **Mã số: 210.1IIEM.11** 22
Research on factors affecting Vietnam's high-tech export value to the Middle East market: Approach using gravity model
- 4. Vũ Thị Minh Xuân** - Tác động của yếu tố cá nhân đến đổi mới xanh thông qua chuyển đổi số: bằng chứng từ các hợp tác xã nông nghiệp Việt Nam. **Mã số: 210.1BAdm.11** 34
The Impact of Individual Factors on Green Innovation Through Digital Transformation: Evidence from Vietnamese Agricultural Cooperatives
- 5. Phạm Thủy Tú** - Tác động của fintech đến ổn định ngân hàng tại Việt Nam: bằng chứng về mối quan hệ phi tuyến từ phương pháp SGMM và LASSO. **Mã số: 210.1FiBa.11** 47
The Impact of Fintech on Banking Stability in Vietnam: Evidence of a Nonlinear Relationship Using SGMM and LASSO Approaches
- 6. Vũ Sỹ Cường và Lưu Huyền Trang** - Ảnh hưởng của Internet tới tăng trưởng kinh tế địa phương: bằng chứng từ phân tích định lượng ở Việt Nam. **Mã số: 210.1DEco.11** 62
The impact of the Internet on local economic growth: Evidence from empirical analysis in Vietnam

- 7. Trần Nguyễn Bích Hiền và Lương Thị Hồng Ngân** - Khoảng trống pháp lý trong hoạt động kiểm toán nội bộ tại doanh nghiệp niêm yết ở Việt Nam: góc nhìn so sánh và khuyến nghị chính sách. **Mã số: 210.1BAcc.11** 73
Legal Gaps in Internal Auditing Practices at Listed Companies: A Comparative Perspective and Policy Recommendations
- 8. Nguyễn Thị Mai Hương, Nguyễn Hương Thảo, Nguyễn Thị Hà Như và Nguyễn Minh Tâm** - Tác động của xuất khẩu sản phẩm bán dẫn tới tăng trưởng kinh tế của các quốc gia đang phát triển: vai trò của thể chế. **Mã số: 210.IIEM.11** 86
The Impact Of Semiconductor Exports On Economic Growth Of Developing Countries: The Role Of Institutions
- 9. Kiều Quốc Hoàn** - Từ kỳ vọng đến điều chỉnh hợp tác: Vai trò của khoảng cách lợi ích, chi phí và rủi ro trong hợp tác công thu hút FDI tại vùng kinh tế trọng điểm Bắc Bộ. **Mã số: 210.1TrEM.11** 100
From expectations to collaborative adjustment: The role of expectation - reality gaps across benefits, costs, and risks in public-sector collaboration for FDI Attraction in Vietnam's Northern Key Economic Zone

QUẢN TRỊ KINH DOANH

- 10. Nguyễn Trường Sơn và Lê Nguyễn Hương Quỳnh** - Lãnh đạo chuyển đổi xanh và đổi mới xanh: bằng chứng từ ngành dệt may Việt Nam. **Mã số: 210.2BAdm.21** 111
Green Transformational Leadership and Green Innovation: Evidence from the Vietnamese Textile and Garment Industry
- 11. Phạm Anh Thuỷ** - Tác động phi tuyến của năng lực cạnh tranh đến ổn định ngân hàng Việt Nam: vai trò điều tiết của đổi mới công nghệ. **Mã số: 210.2FiBa.21** 127
The Nonlinear Impact of Competition on Banking Stability in Vietnam: The Moderating Role of Technological Innovation
- 12. Trần Xuân Quỳnh, Nguyễn Việt Hoàng, Nguyễn Đắc Trung và Hồ Ngọc Khánh Quỳnh** - Ảnh hưởng của nội dung do người dùng tạo đến niềm tin của khách hàng đối với nông sản trực tuyến. **Mã số: 210.2BMkt.21** 142
The Impact of User-Generated Content on Customer Trust in Online Agricultural Products

- 13. Phan Đình Nguyên và Nguyễn Thị Dung** - Thực đơn số tích hợp AI, trải nghiệm ẩm thực đáng nhớ và ý định quay trở lại của du khách đến thành phố Hồ Chí Minh. **Mã số: 210.2TRMg.21** 155
AI-Integrated Menu, Memorable Culinary Experiences, and Tourists' Return Intention to Ho Chi Minh City
- 14. Nguyễn Thị Diễm Kiều** - Các yếu tố ảnh hưởng đến sự trung thành của du khách đối với du lịch nông nghiệp xanh: nghiên cứu tại thành phố Hồ Chí Minh. **Mã số: 210.2TRMg.21** 166
Factors Affecting Tourist Loyalty to Green Agricultural Tourism: A Study in Ho Chi Minh City
- 15. Hoàng Văn Hào** - Hành vi xem phim ở rạp của khán giả: Một nghiên cứu đối với thị trường phim Tết. **Mã số: 210.2BMkt.21** 178
Audiences' watching films in cinema: A study on the Lunar New Year film market

Ý KIẾN TRAO ĐỔI

- 16. Huỳnh Thị Bích Mỹ và Trần Nguyễn Khánh Hải** - Các yếu tố ảnh hưởng đến ý định mua thực phẩm hữu cơ của các bà mẹ có con dưới 24 tháng tuổi trong khu vực thành phố Hồ Chí Minh. **Mã số: 210.3BMkt.31** 190
Factors Influencing the Purchase Intention of Organic Food Among Mothers with Children Under 24 Months of Age in Ho Chi Minh City
- 17. Nguyễn Thị Lương** - Quan hệ phi tuyến giữa hiểu biết tài chính và trao quyền kinh tế cho phụ nữ: bằng chứng từ mô hình Gam tổng quát. **Mã số: 210.3FiBa.31** 205
Nonlinear Relationship Between Financial Literacy and Women's Economic Empowerment: Evidence From the Generalized Additive Model
- 18. Ngô Thị Mai** - Vai trò trung gian của sự phù hợp con người - tổ chức trong mối quan hệ giữa tổ chức học tập và kết quả công việc của giảng viên các trường đại học Việt Nam. **Mã số: 201.3OMIs.31** 220
The Mediating Role of Person-Organization Fit in the Relationship Between Learning Organization and Work Performance of Lecturers at Vietnamese Universities

KHOẢNG TRỐNG PHÁP LÝ TRONG HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN NỘI BỘ TẠI DOANH NGHIỆP NIÊM YẾT Ở VIỆT NAM: GÓC NHÌN SO SÁNH VÀ KHUYẾN NGHỊ CHÍNH SÁCH

Trần Nguyễn Bích Hiền*
Email: hientran-ktkt@tmu.edu.vn
Lương Thị Hồng Ngân*
Email: luongngan@tmu.edu.vn
* Trường Đại học Thương mại

Ngày nhận: 19/05/2025

Ngày nhận lại: 30/06/2025

Ngày duyệt đăng: 04/07/2025

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế và yêu cầu nâng cao năng lực quản trị công ty, kiểm toán nội bộ (KTNB) ngày càng đóng vai trò quan trọng tại các doanh nghiệp niêm yết (DNNY). Tuy nhiên, hệ thống pháp lý hiện hành của Việt Nam vẫn tồn tại nhiều khoảng trống, ảnh hưởng đến tính hiệu lực và chuyên nghiệp của chức năng KTNB. Bài viết này tập trung phân tích thực trạng khung pháp lý KTNB trong hoạt động KTNB tại các DNNY ở Việt Nam, đối chiếu với các chuẩn mực quốc tế như GIAS (trước đây là IPPF) của Viện KTNB toàn cầu, COSO và nguyên tắc quản trị công ty OECD, nhằm chỉ ra những điểm thiếu hụt về quy định, hướng dẫn và cơ chế thực thi. Thông qua kết hợp phân tích văn bản, phỏng vấn chuyên gia và khảo sát thực tiễn tại một số DNNY tiêu biểu, bài viết làm rõ mức độ tuân thủ không đồng đều, sự thiếu vắng tiêu chuẩn năng lực kiểm toán viên nội bộ và tình trạng hình thức hóa trong tổ chức KTNB. Dựa trên kết quả nghiên cứu, bài viết đề xuất các khuyến nghị cụ thể theo từng nhóm chủ thể, bao gồm: hoàn thiện cơ sở pháp lý từ phía cơ quan quản lý, nâng cao nhận thức và đầu tư từ phía doanh nghiệp, cùng với vai trò hỗ trợ chuẩn mực và đào tạo từ các hiệp hội nghề nghiệp.

Từ khóa: Kiểm toán nội bộ, doanh nghiệp niêm yết Việt Nam, khung pháp lý, quản trị công ty, thông lệ quốc tế.

JEL Classifications: M42.

DOI: 10.54404/JTS.2026.210V.07

1. Giới thiệu

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế và toàn cầu hóa ngày càng sâu rộng, các doanh nghiệp niêm yết (DNNY) đóng vai trò then chốt trong việc thúc đẩy minh bạch, hiệu quả quản trị và củng cố niềm tin của nhà đầu tư vào thị trường vốn. Trong đó, kiểm toán nội bộ (KTNB) ngày càng được nhìn nhận là một công cụ quản trị chiến lược quan trọng, góp phần nâng cao hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ, hỗ trợ ban lãnh đạo trong ra quyết định, quản trị rủi ro và bảo đảm tuân thủ quy định pháp luật.

Trên thế giới, các chuẩn mực và khung hướng dẫn về KTNB đã được thiết lập và phát triển toàn diện, tạo nên tảng chung cho các quốc gia vận dụng. Cụ thể, *Khung Chuẩn mực quốc tế về hành nghề KTNB* (Global Internal Audit Standards - GIAS), trước đây là IPPF của Viện KTNB toàn cầu (IIA), đưa ra các nguyên tắc và yêu cầu nghề nghiệp nền tảng đối với chức năng KTNB. Bên cạnh đó, *khung kiểm soát nội bộ COSO* được công nhận rộng rãi như một mô hình tích hợp giữa quản lý rủi ro, kiểm soát và quản trị. Ngoài ra, *Nguyên tắc quản trị công ty của Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD)* nhấn mạnh

vai trò độc lập và khách quan của KTNB trong hệ thống quản trị, đồng thời yêu cầu tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và cơ chế giám sát hiệu quả.

Tại Việt Nam, nhận thức về vai trò của KTNB trong DNNY đã có bước tiến đáng kể trong những năm gần đây. Điều này thể hiện rõ trong các văn bản quy phạm pháp luật như Nghị định 155/2020/NĐ-CP và Thông tư 96/2020/TT-BTC, theo đó DNNY bắt buộc phải thiết lập chức năng KTNB (BTC, 2020; CP, 2020). Đồng thời, Nghị định 05/2019/NĐ-CP về KTNB và kiểm soát nội bộ trong đơn vị kế toán đã đặt nền tảng pháp lý cơ bản cho hoạt động KTNB nói chung. Nhằm cụ thể hóa triển khai trong doanh nghiệp, Thông tư 66/2020/TT-BTC được ban hành với nội dung là Quy chế mẫu về tổ chức và hoạt động kiểm toán nội bộ áp dụng cho doanh nghiệp, giúp các DNNY có cơ sở tham chiếu trong việc thiết kế mô hình và quy trình kiểm toán phù hợp. Ngoài ra, Thông tư 08/2021/TT-BTC đã công bố hệ thống chuẩn mực kiểm toán nội bộ Việt Nam và bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp, bước đầu hướng đến chuyên nghiệp hóa và chuẩn hóa đội ngũ kiểm toán viên nội bộ theo hướng tiệm cận thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, việc triển khai KTNB trong thực tiễn vẫn còn nhiều hạn chế. Nhiều doanh nghiệp mới dừng lại ở việc đáp ứng yêu cầu hình thức, chưa xây dựng được quy trình hoạt động chuẩn hóa, thiếu hướng dẫn nghiệp vụ cụ thể và đặc biệt chưa gắn kết chặt chẽ với các chuẩn mực quốc tế đang được áp dụng rộng rãi.

Nguyên nhân chủ yếu bắt nguồn từ những khoảng trống trong khung pháp lý hiện hành, vốn còn rời rạc, thiếu đồng bộ và chưa xác lập rõ ràng về mô hình tổ chức, luồng báo cáo, vai trò của ủy ban kiểm toán cũng như tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động KTNB. Trong khi đó, tại nhiều quốc gia như Singapore, Malaysia hay các nước thuộc Liên minh châu Âu (EU), chức năng KTNB đã được luật hóa một cách chặt chẽ và đồng bộ với các chuẩn mực quốc tế, đặc biệt là yêu cầu công bố minh bạch về cơ cấu, hoạt động và tính độc lập của KTNB như một phần thiết yếu trong hệ thống quản trị công ty hiện đại.

Sự khác biệt giữa Việt Nam và thông lệ quốc tế nêu trên đặt ra nhu cầu cấp thiết cần rà soát, đánh giá toàn diện hệ thống quy định

hiện hành, nhận diện các điểm thiếu hụt và bất cập, từ đó đề xuất định hướng hoàn thiện khung pháp lý về KTNB, phù hợp với yêu cầu hội nhập và nâng cao chất lượng quản trị doanh nghiệp.

Bài viết này tập trung phân tích thực trạng khung pháp lý trong hoạt động KTNB tại các DNNY ở Việt Nam, đối chiếu với các chuẩn mực quốc tế như GIAS của IIA, khung COSO và nguyên tắc quản trị công ty của OECD, nhằm chỉ ra những điểm thiếu hụt về quy định, hướng dẫn và cơ chế thực thi. Trên cơ sở đó, bài viết đề xuất một số khuyến nghị chính sách hướng đến việc nâng cao hiệu lực pháp lý và khả năng vận hành thực tiễn của chức năng KTNB trong khu vực DNNY.

2. Cơ sở lý thuyết

2.1. Khái niệm và vai trò của KTNB

KTNB là một khái niệm đã được định hình rõ nét trong các chuẩn mực nghề nghiệp và khung lý thuyết quốc tế. Theo IIA, KTNB được hiểu là *“một hoạt động đảm bảo và tư vấn độc lập, khách quan được thiết kế để gia tăng giá trị và cải thiện hiệu động của tổ chức. KTNB giúp tổ chức đạt được mục tiêu bằng cách đưa ra phương pháp tiếp cận có hệ thống nhằm đánh giá và cải thiện hiệu quả của các quy trình quản trị, kiểm soát, và quản trị rủi ro”*. (IIA, 2017) Trên cơ sở kế thừa và cập nhật, GIAS - phiên bản thay thế IPPF - tiếp tục làm rõ vai trò và phạm vi của KTNB trong bối cảnh hiện đại. Theo đó, KTNB được định nghĩa là *“Một hoạt động độc lập, khách quan cung cấp dịch vụ đảm bảo và tư vấn nhằm hỗ trợ tổ chức đạt được các mục tiêu của mình. KTNB nâng cao và bảo vệ giá trị tổ chức bằng cách cung cấp thông tin chuyên sâu, đánh giá khách quan và khuyến nghị cải tiến dựa trên phương pháp tiếp cận có hệ thống và dựa trên rủi ro.”* (IIA, 2024). Điểm nổi bật trong định nghĩa mới này là sự nhấn mạnh vào vai trò *bảo vệ và nâng cao giá trị tổ chức*, thể hiện sự chuyên dịch từ chức năng kiểm tra, đánh giá truyền thống sang vai trò đồng hành cùng tổ chức trong cải tiến liên tục và định hướng chiến lược.

Ở góc độ quản trị công ty, OECD cũng nhấn mạnh tầm quan trọng của KTNB như một cấu phần thiết yếu trong hệ thống giám sát nội bộ. Theo OECD (2015), KTNB là một trong những cơ chế trọng yếu nhằm củng cố tính minh bạch, trách nhiệm giải trình và hiệu

quả quản trị công ty, đặc biệt tại các doanh nghiệp đại chúng và doanh nghiệp nhà nước. KTNB giúp tổ chức kịp thời phát hiện các thiếu sót trong hệ thống kiểm soát, phòng ngừa gian lận, đồng thời cải thiện quy trình ra quyết định ở cấp chiến lược. Định hướng này tiếp tục được khẳng định trong phiên bản cập nhật Nguyên tắc Quản trị công ty năm 2023, trong đó OECD xác định KTNB là một thành tố cốt lõi trong hệ thống kiểm tra và cân bằng quyền lực nội bộ, góp phần đảm bảo tính liêm chính, nâng cao hiệu quả vận hành và củng cố lòng tin của các bên liên quan, đặc biệt trong bối cảnh các yêu cầu về ESG, tuân thủ và minh bạch ngày càng gia tăng (OECD, 2023).

Bên cạnh đó, khung kiểm soát nội bộ COSO - vốn được sử dụng rộng rãi làm cơ sở xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ - cũng dành một vị trí quan trọng cho KTNB. Theo COSO (2013), KTNB là một phần của hệ thống kiểm soát nội bộ tổng thể, có vai trò đảm bảo rằng các mục tiêu liên quan đến hoạt động, báo cáo tài chính và tuân thủ được thực hiện một cách hiệu quả và đáng tin cậy. Bản cập nhật COSO (2023) tiếp tục củng cố vai trò này bằng cách nhấn mạnh rằng KTNB thực hiện chức năng độc lập trong việc đánh giá chất lượng thiết kế và mức độ hiệu quả của các thành phần kiểm soát - bao gồm: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, thông tin - truyền thông và giám sát. Hơn thế, COSO (2023) còn mở rộng vai trò của KTNB trong việc thúc đẩy văn hóa kiểm soát, năng lực phản ứng và khả năng phục hồi của tổ chức trong bối cảnh rủi ro ngày càng phức tạp và khó lường.

Như vậy, dù khác nhau về cách diễn đạt, các định nghĩa đều nhấn mạnh ba trụ cột cốt lõi của KTNB: (1) Tính độc lập và khách quan trong vai trò kiểm soát và tư vấn; (2) Phục vụ cho quản trị rủi ro và hiệu quả hoạt động; (3) Tạo giá trị gia tăng bền vững cho tổ chức.

Đối với DNNY, KTNB đặc biệt quan trọng trong việc hỗ trợ Hội đồng quản trị (HĐQT), Ban kiểm soát và Ủy ban kiểm toán giám sát hoạt động quản trị doanh nghiệp, kiểm soát rủi ro hoạt động và đảm bảo tuân thủ pháp luật, từ đó góp phần nâng cao niềm tin của nhà đầu tư và công chúng đối với thị trường chứng khoán.

Trong môi trường kinh doanh ngày càng phức tạp, chịu ảnh hưởng của các yếu tố toàn

cầu hóa, chuyển đổi số và rủi ro phi tài chính (như rủi ro ESG, tuân thủ pháp lý quốc tế...), vai trò của KTNB đã mở rộng đáng kể, vượt ra khỏi phạm vi truyền thống là công cụ phát hiện sai sót hay kiểm tra tuân thủ đơn thuần. KTNB ngày nay được xem là đối tác chiến lược của quản trị doanh nghiệp, đóng góp giá trị thông qua ba vai trò chính:

Một là chức năng đảm bảo độc lập. KTNB cung cấp các đánh giá khách quan và có hệ thống về mức độ hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ, quản trị rủi ro và cơ chế tuân thủ. Thông qua các cuộc kiểm toán định kỳ, KTNB giúp tổ chức nhận diện các điểm yếu tiềm ẩn trong hệ thống vận hành, từ đó đề xuất các khuyến nghị cải tiến kịp thời. Vai trò này đặc biệt quan trọng đối với DNNY - nơi yêu cầu cao về tính minh bạch và trách nhiệm giải trình trước cổ đông và thị trường.

Hai là chức năng tư vấn định hướng cải tiến. Bên cạnh vai trò giám sát, KTNB còn hỗ trợ ban lãnh đạo ra quyết định thông qua việc đánh giá rủi ro chiến lược, hiệu quả hoạt động và đề xuất giải pháp nâng cao giá trị doanh nghiệp. Theo GIAS (2024), hoạt động tư vấn của KTNB có thể bao gồm: phân tích quy trình, đánh giá quản trị dữ liệu, hỗ trợ chuyển đổi số hoặc xây dựng chỉ số quản trị rủi ro và phải được thực hiện trên cơ sở hiểu biết sâu sắc về mục tiêu và bối cảnh tổ chức, đảm bảo tính độc lập và giá trị gia tăng.

Ba là thúc đẩy văn hóa kiểm soát và tuân thủ. KTNB góp phần hình thành và củng cố văn hóa kiểm soát trong toàn tổ chức thông qua việc phổ biến nhận thức về rủi ro, tuân thủ và đạo đức nghề nghiệp. KTNB cũng đóng vai trò trung gian giúp kết nối các bên liên quan trong hệ thống quản trị như HĐQT, Ban kiểm soát, Ủy ban kiểm toán và ban điều hành.

Với ba trụ cột: đảm bảo - tư vấn - cải tiến liên tục, KTNB ngày càng khẳng định vai trò không thể thiếu trong cấu trúc quản trị doanh nghiệp hiện đại. Đặc biệt đối với các DNNY, nơi có tính công khai, minh bạch và niềm tin thị trường đóng vai trò sống còn, thì một chức năng KTNB được thiết lập đầy đủ, hoạt động hiệu quả sẽ là nền tảng quan trọng để nâng cao năng lực quản trị và phát triển bền vững.

2.2. Chuẩn mực và thông lệ quốc tế về KTNB

Việc thiết lập và vận hành chức năng KTNB tại các DNNY không chỉ cần một cơ sở pháp lý đầy đủ, mà còn đòi hỏi sự tham

chiếu đến các chuẩn mực và thông lệ quốc tế đã được công nhận rộng rãi. Trong bối cảnh hội nhập và toàn cầu hóa, những khung chuẩn này không những cung cấp định hướng kỹ thuật và đạo đức cho hoạt động KTNB, mà còn đóng vai trò làm cầu nối trong việc thiết lập niềm tin giữa doanh nghiệp với nhà đầu tư và các bên liên quan. Ba nền tảng được sử dụng phổ biến nhất hiện nay bao gồm: Khung chuẩn mực nghề nghiệp của IIA, khung kiểm soát nội bộ COSO và các nguyên tắc quản trị công ty của OECD.

Khung chuẩn mực nghề nghiệp trong KTNB: Từ IPPF (International Professional Practices Framework) đến GIAS (Global Internal Audit Standards)

Trong lĩnh vực KTNB, Khung Chuẩn mực Thực hành Nghề nghiệp Quốc tế - IPPF (International Professional Practices Framework) do IIA ban hành từ lâu đã được công nhận rộng rãi là hệ thống chuẩn mực nghề nghiệp toàn diện, cung cấp cơ sở lý thuyết và thực tiễn cho hoạt động KTNB toàn cầu. IPPF bao gồm các yếu tố bắt buộc như: Định nghĩa KTNB, Quy tắc đạo đức, Chuẩn mực nghề nghiệp quốc tế (International Standards) và 10 nguyên tắc cốt lõi. Các chuẩn mực này được phân loại thành hai nhóm: Attribute Standards (tiêu chuẩn về tổ chức, năng lực, tính độc lập) và Performance Standards (tiêu chuẩn về triển khai nhiệm vụ kiểm toán, báo cáo, và giám sát).

Theo định nghĩa trong IPPF, KTNB là hoạt động đảm bảo và tư vấn độc lập, khách quan, được thiết kế nhằm gia tăng giá trị và cải thiện hoạt động của tổ chức, thông qua việc đánh giá và nâng cao hiệu quả của quản trị rủi ro, kiểm soát và quy trình quản trị (IIA, 2017).

Đến năm 2024, IPPF chính thức được thay thế bằng bộ GIAS, đánh dấu một bước chuyển mình lớn trong hệ thống chuẩn mực nghề nghiệp. Bộ tiêu chuẩn mới được tổ chức xoay quanh 15 nguyên tắc cốt lõi chia theo 5 lĩnh vực (domains), tích hợp cả các yêu cầu bắt buộc và hướng dẫn thực thi, nhằm đảm bảo tính toàn diện, linh hoạt và thực tiễn trong môi trường kiểm toán ngày càng phức tạp (IIA, 2024).

Cả IPPF và bộ tiêu chuẩn mới GIAS đều hướng đến việc:

- Chuẩn hóa hoạt động KTNB theo định hướng rủi ro và nguyên tắc quản trị tốt,

- Đảm bảo tính độc lập, chuyên nghiệp và hiệu quả của kiểm toán viên nội bộ,

- Tăng cường minh bạch và trách nhiệm giải trình trong tổ chức.

Trong thực tế, nhiều quốc gia như Singapore, Malaysia, Philippines đã nội luật hóa các chuẩn mực này trong quy định về quản trị công ty và pháp luật chứng khoán. Do đó, việc tuân thủ các chuẩn mực quốc tế không chỉ giúp nâng cao chất lượng KTNB mà còn là yêu cầu bắt buộc đối với các tổ chức niêm yết và doanh nghiệp có quy mô lớn.

Khung kiểm soát nội bộ COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

Khung kiểm soát nội bộ COSO, do Ủy ban các tổ chức tài trợ của Ủy ban Quốc gia về Báo cáo Tài chính Gian lận phát triển, được xem là nền tảng lý thuyết quan trọng để thiết kế, triển khai và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ trong tổ chức. Phiên bản đầu tiên được công bố vào năm 1992, với mục tiêu hỗ trợ các tổ chức đạt được ba mục tiêu chính: hiệu quả và hiệu suất hoạt động, độ tin cậy của báo cáo tài chính và tuân thủ các quy định pháp luật hiện hành.

Đến năm 2013, COSO chính thức cập nhật khuôn khổ này thành “Internal Control - Integrated Framework” với cấu trúc gồm năm thành phần cốt lõi: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, thông tin và truyền thông và giám sát; đi kèm là 17 nguyên tắc cụ thể nhằm chuẩn hóa việc áp dụng trong nhiều loại hình tổ chức. Phiên bản 2013 được cộng đồng nghề nghiệp và học thuật xem là tiêu chuẩn tham chiếu phổ biến để xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ hiệu quả, đặc biệt trong lĩnh vực KTNB và quản trị rủi ro doanh nghiệp (COSO, 2013).

Gần đây, vào tháng 3 năm 2023, COSO tiếp tục mở rộng phạm vi ứng dụng của khung này bằng việc ban hành hướng dẫn bổ sung về kiểm soát nội bộ đối với báo cáo bền vững (Internal Control over Sustainability Reporting - ICSR). Hướng dẫn mới này không thay đổi cấu trúc cốt lõi của khung COSO 2013 mà làm rõ cách vận dụng các thành phần và nguyên tắc của khung trong bối cảnh quản trị dữ liệu phi tài chính, đặc biệt là dữ liệu ESG (môi trường, xã hội và quản trị) (COSO, 2023). Việc mở rộng ứng dụng sang lĩnh vực báo cáo bền vững cho thấy xu hướng tích hợp kiểm soát nội bộ

vào toàn bộ hoạt động báo cáo doanh nghiệp, phản ánh yêu cầu ngày càng cao về minh bạch, trách nhiệm và tính đáng tin cậy của cả thông tin tài chính lẫn phi tài chính.

Như vậy, khung COSO hiện tại vừa bảo toàn được các nguyên lý kiểm soát truyền thống, vừa thích ứng với bối cảnh mới của quản trị hiện đại, hỗ trợ tổ chức kiểm soát rủi ro và nâng cao chất lượng thông tin trong toàn bộ quá trình ra quyết định.

Nguyên tắc quản trị công ty của OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development)

Bên cạnh các chuẩn mực KTNB chuyên ngành, Nguyên tắc quản trị công ty do OECD công bố là một khung tham chiếu quốc tế quan trọng, cung cấp nền tảng để xây dựng cơ chế quản trị hiệu quả, minh bạch và có trách nhiệm. Phiên bản cập nhật gần nhất của bộ nguyên tắc này (OECD, 2023), kế thừa và mở rộng từ bản gốc năm 2004 và bản sửa đổi năm 2015, nhấn mạnh vai trò của hệ thống kiểm tra và cân bằng nội bộ như một phân cốt lõi trong cấu trúc quản trị doanh nghiệp. Cụ thể, nguyên tắc thứ sáu trong tài liệu đề xuất rằng các doanh nghiệp nên thiết lập các cơ chế giám sát nội bộ phù hợp, bao gồm chức năng KTNB độc lập nhằm hỗ trợ HĐQT và ban điều hành trong việc nhận diện, quản lý rủi ro, cũng như tăng cường tính minh bạch và liêm chính tài chính.

Bộ nguyên tắc cũng khuyến khích sự tương tác hiệu quả giữa KTNB, kiểm toán độc lập và Ủy ban kiểm toán nhằm đảm bảo trách nhiệm giải trình và bảo vệ lợi ích của cổ đông. Trong thực tiễn, nhiều quốc gia có thị trường vốn phát triển như Singapore, Malaysia, Anh và Pháp đã nội luật hóa các khuyến nghị này, biến chúng thành yêu cầu pháp lý trong khuôn khổ quản trị doanh nghiệp đối với các công ty niêm yết. Ví dụ, tại Malaysia, các DNNY trên sàn Bursa Malaysia buộc phải thiết lập chức năng KTNB độc lập, thực hiện đánh giá chất lượng định kỳ, tuân thủ Khung GIAS (trước đây là IPPF) và báo cáo trực tiếp cho Ủy ban kiểm toán. Tương tự, tại Singapore, Cơ quan Tiền tệ Singapore (MAS) yêu cầu các tổ chức tài chính phải duy trì chức năng KTNB có năng lực chuyên môn phù hợp, bảo đảm tính độc lập và phối hợp chặt chẽ với bộ phận kiểm toán độc lập và quản lý rủi ro.

Sự phát triển và chuẩn hóa của các nguyên tắc này góp phần hình thành một môi trường quản trị hiệu quả, trong đó KTNB đóng vai trò như một trụ cột hỗ trợ quản trị doanh nghiệp dựa trên rủi ro và định hướng giá trị bền vững.

Ba khung chuẩn mực quốc tế hiện hành (GIAS, 2024, COSO, 2023 và OECD, 2023) có phạm vi tiếp cận và mục tiêu triển khai khác nhau nhưng bổ trợ lẫn nhau trong việc củng cố chức năng KTNB. Trong đó, GIAS 2024 (trước đây là IPPF) do IIA ban hành, tập trung vào việc chuẩn hóa chuyên môn, đạo đức và kỹ thuật nghề nghiệp của KTV nội bộ, nhấn mạnh cách tiếp cận dựa trên rủi ro và giá trị gia tăng. COSO 2023, với việc mở rộng hướng dẫn sang kiểm soát nội bộ đối với báo cáo bên vững (ICSR), cung cấp khuôn khổ toàn diện để thiết kế, vận hành và đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ, không chỉ giới hạn trong lĩnh vực tài chính mà còn bao gồm các khía cạnh phi tài chính. Trong khi đó, OECD 2023 đặt KTNB trong bối cảnh rộng hơn của quản trị công ty, nhấn mạnh vai trò của cơ chế kiểm soát nội bộ và KTNB trong việc bảo vệ lợi ích cổ đông, nâng cao minh bạch và trách nhiệm giải trình của doanh nghiệp.

Mặc dù khác biệt về trọng tâm, cả ba khung đều chia sẻ quan điểm chung về vai trò thiết yếu của KTNB như một trụ cột trong hệ thống quản trị hiệu quả và quản lý rủi ro. Việc nghiên cứu, so sánh và vận dụng có chọn lọc các khung chuẩn mực này không chỉ giúp doanh nghiệp Việt Nam hội nhập với thông lệ quốc tế, mà còn là cơ sở quan trọng để đánh giá các khoảng trống pháp lý hiện hành và đưa ra khuyến nghị phù hợp nhằm hoàn thiện hệ thống pháp luật về KTNB tại các DNNY.

3. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu được triển khai trên cơ sở tiếp cận định tính, kết hợp phân tích pháp lý và so sánh chuẩn mực quốc tế nhằm nhận diện các khoảng trống trong khung pháp lý về kiểm toán nội bộ (KTNB) tại doanh nghiệp niêm yết (DNNY) ở Việt Nam, đồng thời minh họa tác động thực tiễn của những khoảng trống này.

(1) *Phân tích pháp lý*: Hệ thống hóa và phân tích các văn bản hiện hành điều chỉnh hoạt động KTNB, bao gồm Luật Chứng khoán 2019, Nghị định 155/2020/NĐ-CP, Nghị định 05/2019/NĐ-CP, Thông tư 96/2020/TT-BTC, Thông tư 66/2020/TT-

BTC ban hành Quy chế mẫu về KTNB, Thông tư 08/2021/TT-BTC công bố chuẩn mực KTNB và quy tắc đạo đức nghề nghiệp, cùng hướng dẫn của Ủy ban Chứng khoán Nhà nước và Sở Giao dịch Chứng khoán.

(2) *So sánh chuẩn mực và pháp luật:* Đối chiếu các quy định pháp lý của Việt Nam với thông lệ quốc tế, bao gồm Bộ Chuẩn mực nghề nghiệp KTNB quốc tế (GIAS - trước đây là IPPF) của IIA, khung kiểm soát nội bộ COSO, Nguyên tắc quản trị công ty của OECD, mô hình “Three Lines” (IIA, 2020) và kinh nghiệm pháp lý từ một số quốc gia điển hình (Singapore, Malaysia, EU).

(3) *Phân tích nội dung:* Đánh giá mức độ đầy đủ và tính cụ thể của các quy định pháp lý theo năm tiêu chí: (i) vị trí tổ chức và tính độc lập của KTNB; (ii) tiêu chuẩn năng lực và đạo đức nghề nghiệp; (iii) phạm vi, quy trình và phương pháp tiếp cận kiểm toán; (iv) cơ chế công bố thông tin; và (v) hệ thống giám sát, chế tài.

(4) *Khảo sát và phỏng vấn minh họa:* Để tăng tính thực chứng, nghiên cứu sử dụng lấy mẫu có chủ đích nhằm lựa chọn 30 DNNY trên HOSE và HNX giai đoạn 2023-2024, bảo đảm đa dạng ngành nghề và quy mô (lớn: vốn hóa ≥ 10.000 tỷ đồng hoặc thuộc VN30;

Bảng 1: Tổng hợp mẫu khảo sát doanh nghiệp niêm yết (2023-2024)

Nhóm doanh nghiệp	Tiêu chí chọn	Số doanh nghiệp	Tỷ lệ (%)	Các DN trong mẫu chọn
Lớn	Vốn hóa ≥ 10.000 tỷ đồng hoặc thuộc VN30	10	33,3%	Vinamilk - VNM (sữa, HOSE), FPT Corporation - FPT (công nghệ, HOSE), Vietcombank - VCB (ngân hàng, HOSE), Vingroup - VIC (bất động sản, HOSE), Masan Group - MSN (hàng tiêu dùng, HOSE), Hòa Phát Group - HPG (thép, HOSE), Vietjet Air - VJC (hàng không, HOSE), Techcombank - TCB (ngân hàng, HOSE), Novaland - NVL (bất động sản, HOSE), Petrolimex - PLX (xăng dầu, HOSE)
Vừa	Vốn hóa từ 2.000 - <10.000 tỷ đồng	12	40,0%	Phú Nhuận Jewelry - PNJ (bán lẻ vàng bạc, HOSE), Đạm Cà Mau - DCM (phân bón, HOSE), Đạm Phú Mỹ - DPM (phân bón, HOSE), Nhựa Bình Minh - BMP (nhựa, HOSE), Tập đoàn Hoa Sen - HSG (thép, HOSE), Nam Kim Steel - NKG (thép, HOSE), Tập đoàn Gelex - GEX (thiết bị điện, HOSE), Bảo Việt Holdings - BVH (bảo hiểm, HOSE), Thành Công Textile - TCM (dệt may, HOSE), Đường Quảng Ngãi - QNS (thực phẩm, UPCoM nhưng quy mô tương đương HOSE), Gelex Electric - GEG (năng lượng, HOSE), Sai Gon Thuong Tin Real Estate - SCR (bất động sản, HOSE)
Nhỏ	Vốn hóa < 2.000 tỷ đồng	8	26,7%	Haxaco - HAX (phân phối ô tô, HOSE), Trường Thành Furniture - TTF (nội thất, HOSE), Licogi 16 - LCG (xây dựng, HOSE), Địa ốc Hoàng Quân - HQC (bất động sản, HOSE), Xây dựng Coteccons - CTD (xây dựng, HOSE - vốn hóa nhỏ hơn trước), Fecon - FCN (xây dựng hạ tầng, HOSE), An Phát Holdings - APH (nhựa, HOSE), Hoàng Anh Gia Lai Agrico - HNG (nông nghiệp, HOSE)
Tổng		30	100%	

(Nguồn: Tác giả tổng hợp từ báo cáo thường niên và báo cáo quản trị công ty của 30 DNNY trên HOSE và HNX giai đoạn 2023-2024)

vừa: $2.000 \leq 10.000$ tỷ đồng; nhỏ: < 2.000 tỷ đồng). Song song, nhóm tác giả thực hiện 10 phòng vấn bán cấu trúc với chuyên gia, gồm 05 kiểm toán viên nội bộ hoặc trưởng bộ phận KTNB, 03 thành viên Ủy ban kiểm toán/Ban Kiểm soát và 02 giảng viên hoặc nhà quản lý. Trong đó, 6/10 chuyên gia đến từ chính các doanh nghiệp thuộc mẫu khảo sát, giúp giảm thiểu rủi ro mâu thuẫn giữa dữ liệu tài liệu và dữ liệu phỏng vấn, Nội dung phỏng vấn tập trung vào ba chủ đề chính: (i) nhận diện thiếu hụt trong khung pháp lý hiện hành, (ii) tác động của khoảng trống pháp lý đến tính độc lập và hiệu quả của KTNB, và (iii) khuyến nghị hoàn thiện pháp lý. Kết quả khảo sát và phỏng vấn được sử dụng như bằng chứng minh họa, hỗ trợ cho phân tích pháp lý - so sánh, thay vì nhằm suy rộng thông kê cho toàn bộ quần thể DNNY.

4. Thực trạng khung pháp lý về KTNB tại DNNY ở Việt Nam

4.1. Tổng quan quy định pháp lý hiện hành

Hệ thống pháp lý điều chỉnh hoạt động kiểm toán nội bộ (KTNB) tại các doanh nghiệp niêm yết (DNNY) ở Việt Nam đã từng bước được hình thành và phát triển trong những năm gần đây, đặc biệt kể từ khi Luật Chứng khoán năm 2019 có hiệu lực. Trước thời điểm này, KTNB chủ yếu được các doanh nghiệp tổ chức trên cơ sở tự nguyện, chưa có sự thống nhất rộng rãi do thiếu các quy định mang tính bắt buộc.

Nghị định số 05/2019/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 22/01/2019 là văn bản đầu tiên đặt nền tảng cho việc xây dựng chức năng KTNB trong khu vực công và doanh nghiệp nhà nước. Mặc dù chưa áp dụng trực tiếp cho DNNY, nghị định này đã cung cấp khung khái niệm và nguyên tắc hoạt động cơ bản, tạo tiền đề cho các quy định tiếp theo áp dụng trong khu vực doanh nghiệp niêm yết.

Đối với DNNY, nền tảng pháp lý chính thức được thiết lập thông qua Nghị định số 155/2020/NĐ-CP và Thông tư số 96/2020/TT-BTC. Theo đó, các DNNY trên Sở Giao dịch Chứng khoán TP. Hồ Chí Minh (HOSE) và Sở Giao dịch Chứng khoán Hà Nội (HNX) có trách nhiệm xây dựng và ban hành quy chế KTNB, xác định phạm vi chức năng, nguyên tắc hoạt động, quy trình báo cáo và trách nhiệm tổ chức bộ phận KTNB. Quy định cũng nhấn mạnh tính độc lập và khách

quan của KTNB, bảo đảm bộ phận này trực thuộc HĐQT hoặc Ủy ban kiểm toán để thực hiện nhiệm vụ giám sát và hỗ trợ quản trị doanh nghiệp.

Ngoài ra, Thông tư số 66/2020/TT-BTC ban hành Quy chế mẫu về tổ chức và hoạt động KTNB trong doanh nghiệp và Thông tư số 08/2021/TT-BTC công bố hệ thống Chuẩn mực KTNB Việt Nam cùng với quy tắc đạo đức nghề nghiệp đã bổ sung thêm cơ sở pháp lý quan trọng. Các văn bản này đóng vai trò tham chiếu trực tiếp, giúp doanh nghiệp định hướng xây dựng mô hình, quy trình và tiêu chuẩn nghề nghiệp cho hoạt động KTNB.

Song song với đó, Ủy ban Chứng khoán Nhà nước (UBCKNN) đã ban hành các văn bản hướng dẫn yêu cầu DNNY nộp báo cáo định kỳ về tổ chức và hoạt động KTNB, bao gồm báo cáo kết quả KTNB, danh sách kiểm toán viên nội bộ, quy chế hoạt động và kế hoạch kiểm toán hằng năm. (UBCKNN, 2024). Trên thực tiễn, HOSE cũng đã phối hợp cùng PwC Việt Nam phát hành *Cẩm nang hướng dẫn thiết lập và duy trì chức năng KTNB* nhằm hỗ trợ doanh nghiệp triển khai KTNB hiệu quả. Tài liệu này đưa ra các nguyên tắc và quy trình tham chiếu thông lệ quốc tế (như IPPF, COSO), đồng thời cung cấp mẫu biểu và hướng dẫn thực hành KTNB. HOSE cũng lồng ghép các tiêu chí về cơ cấu và hoạt động KTNB vào hệ thống đánh giá minh bạch thông tin công bố của doanh nghiệp (HOSE, 2020).

Nhìn chung, hệ thống văn bản pháp lý hiện hành đã từng bước xác lập khung pháp lý cơ bản cho hoạt động KTNB tại các DNNY, với sự kết hợp giữa quy định mang tính bắt buộc và tài liệu hướng dẫn chuyên môn từ cơ quan quản lý và các Sở Giao dịch. Đây là cơ sở quan trọng để các doanh nghiệp tổ chức và từng bước chuẩn hóa chức năng KTNB theo hướng tiệm cận thông lệ quốc tế.

4.2. Những bất cập và hạn chế trong quy định pháp lý hiện hành về KTNB tại DNNY

Bên cạnh những tiến bộ đạt được, hệ thống pháp lý về KTNB tại DNNY ở Việt Nam vẫn tồn tại nhiều bất cập, tạo ra khoảng cách đáng kể giữa yêu cầu trên lý thuyết và hiệu quả triển khai thực tiễn.

Thứ nhất, Việt Nam đã bước đầu xây dựng khung pháp lý thông qua Nghị định 05/2019/NĐ-CP, Nghị định 155/2020/NĐ-

CP, Thông tư 66/2020/TT-BTC, Thông tư 96/2020/TT-BTC và Thông tư 08/2021/TT-BTC. Tuy nhiên, hệ thống này còn thiếu tính đồng bộ và chuyên sâu để định hướng triển khai KTNB thực chất. Hiện mới dừng ở mức khung: yêu cầu có bộ phận KTNB, ban hành quy chế và báo cáo HĐQT hoặc Ủy ban kiểm toán, trong khi nhiều yêu tố then chốt vẫn chưa được quy định rõ, như:

- Mô hình tổ chức: chưa có hướng dẫn cụ thể (tập trung, phân tán, hỗn hợp).

- Chuẩn năng lực và đạo đức nghề nghiệp: thiếu quy định bắt buộc về chứng chỉ (CIA, CPA), đào tạo định kỳ hay đánh giá năng lực.

- Phạm vi và phương pháp tiếp cận: chưa có hướng dẫn chi tiết về đánh giá rủi ro, kế hoạch KTNB dựa trên rủi ro.

- Cơ chế phối hợp: thiếu quy định thống nhất với kiểm toán độc lập, Ban kiểm soát, Ủy ban kiểm toán, bộ phận quản trị rủi ro theo mô hình Three Lines.

- Đánh giá chất lượng: chưa có yêu cầu về đánh giá nội bộ thường xuyên và đánh giá độc lập theo chuẩn quốc tế (như GIAS 2024).

Thông tư 66/2020/TT-BTC chỉ đưa ra quy chế mẫu mang tính khuyến nghị. Thông tư 08/2021/TT-BTC dù lần đầu ban hành Chuẩn mực KTNB Việt Nam dựa trên IPPF của IIA, nhưng chưa có giá trị ràng buộc pháp lý và chưa cập nhật GIAS 2024. Do đó, mức độ áp dụng ở các doanh nghiệp rất khác nhau, phụ thuộc vào nhận thức và năng lực từng đơn vị.

Bên cạnh đó, đạo đức nghề nghiệp, vốn là trụ cột KTNB theo chuẩn IIA (chính trực, khách quan, bảo mật, năng lực chuyên môn) vẫn chưa được luật hóa đầy đủ. Các quy định hiện nay mới dừng ở mức định hướng, thiếu cơ chế giám sát và xử lý vi phạm, ảnh hưởng đến tính độc lập, khách quan của KTNB.

Cuối cùng, cơ chế giám sát và chế tài từ phía cơ quan quản lý (như UBCKNN) chưa rõ ràng. Dù pháp luật đã yêu cầu công bố thông tin KTNB, ban hành quy chế và báo cáo thường niên, nhưng chưa có tiêu chí đánh giá chất lượng, cơ chế hậu kiểm hay chế tài xử phạt cụ thể. Khảo sát cho thấy nhiều doanh nghiệp, đặc biệt là vừa và nhỏ, chỉ triển khai KTNB để đáp ứng tuân thủ hình thức, công bố thông tin còn hạn chế và chưa chú trọng phương pháp tiếp cận rủi ro hay theo dõi kiến nghị.

Thứ hai, một hạn chế lớn của khung pháp lý hiện hành là chưa có quy định bắt buộc hay

hướng dẫn cụ thể về việc áp dụng các chuẩn mực quốc tế, đặc biệt là GIAS do IIA ban hành, vốn được xem là hệ thống chuẩn mực toàn diện và cập nhật nhất, thay thế IPPF từ năm 2024. Trong khi nhiều quốc gia như Malaysia và Singapore đã thể chế hóa GIAS thành quy định bắt buộc, Việt Nam mới chỉ dừng ở mức khuyến nghị. Điều này dẫn đến sự thiếu thống nhất, làm giảm tính chuẩn hóa và khả năng so sánh giữa các doanh nghiệp.

Các văn bản pháp lý như Nghị định 155/2020/NĐ-CP hay Thông tư 96/2020/TT-BTC hiện chỉ có tính tham khảo, không ràng buộc việc áp dụng GIAS trong KTNB tại DNNY. Việc thiếu quy định cụ thể đã tạo nên sự phân hóa rõ rệt: một số doanh nghiệp lớn như Vietcombank, FPT chủ động áp dụng chuẩn mực quốc tế (đánh giá rủi ro, kế hoạch kiểm toán theo rủi ro, đào tạo CIA, tuân thủ đạo đức), trong khi nhiều doanh nghiệp vừa và nhỏ mới chỉ thành lập KTNB để đáp ứng yêu cầu tối thiểu.

Hệ quả là tính chuẩn hóa và độ tin cậy của KTNB bị suy giảm, gây khó khăn cho nhà đầu tư trong đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ. Ngược lại, những tập đoàn tiên phong như Masan Group hay Vingroup đã coi KTNB là câu phân chiến lược trong quản trị, thể hiện rõ trong báo cáo thường niên qua các chỉ tiêu về kiểm soát rủi ro, cải tiến nội bộ và đào tạo nhân sự chuẩn quốc tế (Masan, 2023; Vingroup, 2023).

So với khu vực, Việt Nam vẫn chậm trễ trong thể chế hóa chuẩn mực quốc tế. Ở Malaysia, GIAS đã được Ủy ban Chứng khoán quy định bắt buộc đối với các công ty niêm yết trên Bursa Malaysia, bao gồm cả đánh giá chất lượng định kỳ. Ở Singapore, Cơ quan tiền tệ Singapore (MAS) ban hành hướng dẫn chi tiết, yêu cầu cao về tính độc lập, chuyên môn và phối hợp với kiểm toán độc lập.

Việc thể chế hóa GIAS không chỉ nâng cao năng lực kiểm soát rủi ro, mà còn tăng tính minh bạch và niềm tin của nhà đầu tư quốc tế. Đây là điều mà Việt Nam hiện vẫn thiếu cơ chế hỗ trợ rõ ràng.

Thứ ba, một điểm nghẽn quan trọng trong việc nâng cao chất lượng KTNB tại các DNNY là sự thiếu vắng cơ chế giám sát, kiểm tra và chế tài thực thi cụ thể từ phía cơ quan quản lý nhà nước. Mặc dù UBCKNN và các

Sở Giao dịch Chứng khoán (HOSE, HNX) đã đưa ra yêu cầu về việc nộp báo cáo định kỳ liên quan đến tổ chức và hoạt động của bộ phận KTNB, tuy nhiên, quy trình hậu kiểm, đánh giá thực chất các báo cáo này vẫn còn mang tính hình thức, thiếu chiều sâu chuyên môn và chưa có tính phản hồi chính sách kịp thời.

Thực tiễn cho thấy, nhiều doanh nghiệp chỉ lập báo cáo KTNB để đáp ứng yêu cầu tuân thủ, với nội dung sơ sài, không đi sâu vào kế hoạch kiểm toán, phương pháp đánh giá rủi ro, kết quả kiểm toán, hay cơ chế xử lý kiên nghị sau kiểm toán. Trong một số báo cáo rà soát từ năm 2022 đến 2024, HOSE lưu ý rằng nhiều DNNY chỉ công khai mang tính hình thức hoặc “có mà không hoạt động” về bộ phận KTNB, nhưng chưa công bố tỷ lệ cụ thể. Một số trường hợp điển hình như công ty chứng khoán hoặc doanh nghiệp bất động sản niêm yết chỉ thành lập bộ phận KTNB trên danh nghĩa, nhân sự kiêm nhiệm, không có quy chế hoạt động rõ ràng hoặc không thực hiện bất kỳ kế hoạch kiểm toán nào trong năm.

Nguyên nhân chính là chưa có một cơ chế hậu kiểm rõ ràng và chế tài xử phạt cụ thể cho các trường hợp doanh nghiệp không thực hiện đầy đủ nghĩa vụ hoặc báo cáo mang tính đối phó. Hiện tại, UBCKNN mới chỉ dừng lại ở mức nhắc nhở hoặc công khai vi phạm trong các báo cáo tổng hợp, nhưng chưa ban hành hệ thống tiêu chí đánh giá chất lượng KTNB hoặc xếp hạng mức độ tuân thủ chuẩn mực quản trị công ty có lồng ghép hoạt động KTNB, như mô hình của Malaysia (Corporate Governance Monitor) hay Singapore (Scorecard-based Assessment).

Chính vì vậy, nhiều bộ phận KTNB tại các DNNY tồn tại một cách hình thức, không được vận hành như một chức năng quản trị độc lập, cũng không có cơ chế khuyến khích hoặc áp lực cải thiện từ phía cơ quan quản lý. Ngay cả tại các doanh nghiệp lớn, nếu thiếu sự cam kết và quan tâm từ lãnh đạo cấp cao, chức năng KTNB vẫn có thể bị xem nhẹ và đối mặt với nguy cơ bị cắt giảm nguồn lực. Trên thực tế, một số DNNY trong lĩnh vực xây dựng và thương mại đã ghi nhận tình trạng bộ phận KTNB bị gộp chung với kiểm soát nội bộ, không có người phụ trách chuyên trách và không thực hiện báo cáo lên HĐQT theo đúng quy định tại Thông tư 96/2020/TT-BTC.

Thứ tư, một điểm yếu quan trọng của khung pháp lý hiện hành là chưa có quy định rõ ràng và thống nhất về năng lực, tiêu chuẩn hành nghề của kiểm toán viên nội bộ. Dù Luật Doanh nghiệp 2020, Luật Chứng khoán 2019 và các văn bản dưới luật (Nghị định 05/2019/NĐ-CP, Nghị định 155/2020/NĐ-CP, Thông tư 96/2020/TT-BTC, Thông tư 66/2020/TT-BTC, Thông tư 08/2021/TT-BTC) đã đưa ra nguyên tắc chung về tổ chức KTNB, nhưng không quy định cụ thể về trình độ tối thiểu, chứng chỉ hành nghề hay chuẩn mực đạo đức bắt buộc đối với kiểm toán viên nội bộ.

Khoảng trống này ảnh hưởng trực tiếp đến tính chuyên nghiệp, độc lập và chất lượng hoạt động KTNB. Hiện nay, việc sở hữu chứng chỉ quốc tế như CIA, CCSA, CRMA không phải yêu cầu bắt buộc, cũng chưa có hướng dẫn công nhận trong hệ thống pháp luật. Thực tế cho thấy nhiều DNNY bố trí nhân sự KTNB xuất thân từ kế toán, kiểm soát nội bộ hoặc kiểm toán độc lập, thường kiêm nhiệm nhiều vị trí; gần 50% DNNY chưa có bộ phận KTNB chuyên trách, một số còn giao nhiệm vụ cho kế toán trưởng hoặc trưởng phòng tài chính, vi phạm nguyên tắc độc lập nêu trong Thông tư 66/2020/TT-BTC.

Ngược lại, một số doanh nghiệp lớn như Vinamilk, FPT Corporation, Vietcombank đã xây dựng tiêu chí tuyển dụng và đào tạo dựa trên chuẩn quốc tế. Vinamilk yêu cầu ứng viên Trưởng Ban KTNB có tối thiểu 5 năm kinh nghiệm, trong đó 3 năm chuyên sâu về KTNB hoặc kiểm toán độc lập, ưu tiên chứng chỉ CIA, CPA, ACCA. FPT và Vietcombank cũng áp dụng tiếp cận dựa trên rủi ro, đào tạo định kỳ theo chuẩn GIAS và tuân thủ chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp. Nhờ đó, KTNB tại các doanh nghiệp này không chỉ đảm bảo tuân thủ pháp luật mà còn hướng tới vai trò chiến lược, trở thành đối tác quản trị trong cải tiến quy trình và hỗ trợ ra quyết định.

Trong khi đó, sự thiếu chuẩn hóa khiến nhiều doanh nghiệp khó phân biệt “Kiểm toán viên nội bộ chuyên nghiệp” với “nhân sự kiêm nhiệm”, dẫn đến KTNB mang tính hình thức, thiếu chuyên môn, làm suy giảm uy tín và giá trị của chức năng này. Điều này càng nghiêm trọng trong bối cảnh yêu cầu ngày càng cao về đánh giá rủi ro, phân tích dữ liệu và giám sát hệ thống kiểm soát nội bộ - những

kỹ năng chỉ có được qua đào tạo chuyên sâu và hành nghề chuyên nghiệp.

So với khu vực, nhiều quốc gia như Malaysia, Indonesia, Philippines đã có quy định cụ thể về chuẩn năng lực KTVNB, bắt buộc chúng chỉ CIA, thời gian hành nghề tối thiểu hoặc chương trình đào tạo liên tục (CPE). Đây là khoảng trống mà Việt Nam cần sớm khắc phục để chuyên nghiệp hóa đội ngũ KTVNB, và nâng cao chất lượng tại DNNY.

Cuối cùng, một yếu tố làm suy giảm hiệu quả hệ thống kiểm soát nội bộ tại DNNY là sự thiếu liên kết giữa quy định pháp lý về KTVNB với quản trị công ty, kiểm toán độc lập và quản lý rủi ro. Dù các lĩnh vực này vốn gắn bó trong mô hình ba tuyến phòng thủ, nhưng pháp luật hiện hành chưa xây dựng cơ chế phối hợp rõ ràng giữa KTVNB, Ban kiểm soát, Ủy ban kiểm toán và kiểm toán độc lập.

Luật Doanh nghiệp 2020, Nghị định 05/2019/NĐ-CP tập trung vào Ban kiểm soát và kiểm toán độc lập; Nghị định 155/2020/NĐ-CP và Thông tư 96/2020/TT-BTC quy định về KTVNB nhưng không đề cập quan hệ chức năng giữa các bên; Thông tư 66/2020/TT-BTC mới dừng ở quy chế nội bộ từng doanh nghiệp. Hệ quả là nhiều đơn vị rơi vào tình trạng chồng chéo hoặc rời rạc: bộ phận KTVNB, Ban kiểm soát và kiểm toán độc lập hoạt động song song, thiếu phân công cụ thể, không chia sẻ thông tin hay phối hợp trong đánh giá rủi ro và xử lý phát hiện kiểm toán. Một số doanh nghiệp còn để KTVNB và Ban kiểm soát cùng giám sát một hạng mục, dẫn đến trùng lặp hoặc bỏ sót rủi ro. Chẳng hạn, REE Corporation hay Sabeco có đủ KTVNB, Ban kiểm soát và Ủy ban kiểm toán nhưng không công bố cơ chế phối hợp rõ ràng, khiến giám sát thiếu hiệu quả. Ngược lại, Vietcombank và FPT Corporation đã xây dựng quy chế phối hợp, phân định vai trò KTVNB với kiểm toán độc lập, phù hợp nguyên tắc “bổ sung nhưng không thay thế” trong quản trị.

Theo thông lệ quốc tế (OECD, 2023; IIA), mối quan hệ giữa các chức năng giám sát phải được quy định trong cơ chế quản trị công ty, gồm: chia sẻ thông tin, điều phối tránh trùng lặp, phối hợp xử lý phát hiện và báo cáo độc lập lên HĐQT. Sự thiếu vắng các quy định này tại Việt Nam khiến hệ thống kiểm soát nội bộ phân mảnh, hoạt động rời rạc, làm

giảm hiệu quả quản trị và khả năng phát hiện gian lận, trong khi vai trò chiến lược của KTVNB chưa được phát huy.

Thông tư 08/2021/TT-BTC đã bước đầu định hướng KTVNB như một trụ cột trong quản trị, nhưng vận cân thể chế hóa bằng quy định cụ thể về mối quan hệ và phối hợp chức năng.

Tóm lại, các khoảng trống pháp lý nói trên không chỉ cản trở việc chuẩn hóa và nâng cao hiệu quả hoạt động KTVNB trong DNNY, mà còn làm suy giảm vai trò của KTVNB như một trụ cột quan trọng trong hệ thống kiểm soát và quản trị hiện đại. Việc khắc phục các điểm yếu này cần đến một lộ trình cải cách pháp lý toàn diện, có sự tham chiếu các chuẩn mực quốc tế, gắn kết với thực tiễn doanh nghiệp và phù hợp với xu hướng hội nhập sâu rộng của thị trường tài chính - chứng khoán Việt Nam.

4.3. Tác động của các khoảng trống pháp lý đến hiệu quả KTVNB tại các DNNY

Tổng hợp từ kết quả phân tích định lượng và phỏng vấn định tính với các chuyên gia thực hành, nhóm nghiên cứu nhận diện bốn tác động chính của khoảng trống pháp lý đến hiệu quả vận hành của chức năng KTVNB tại các DNNY.

Thứ nhất, làm suy giảm tính độc lập và vai trò giám sát. Do thiếu quy định rõ ràng về vị trí tổ chức và cơ chế báo cáo trực tiếp lên HĐQT hoặc Ủy ban kiểm toán, nhiều bộ phận KTVNB vẫn đặt dưới phòng tài chính - kế toán hay ban kiểm soát, khiến khó đảm bảo khách quan khi đánh giá rủi ro, gian lận hoặc sai sót. Khảo sát cũng cho thấy KTVNB thường không được tiếp cận đầy đủ thông tin hay tham gia quyết định chiến lược, dẫn đến vai trò bị thu hẹp, mang tính hình thức.

Thứ hai, gây phân hóa chất lượng giữa các doanh nghiệp. Không có chuẩn mực bắt buộc về năng lực, quy trình và phạm vi hoạt động khiến xuất hiện sự khác biệt rõ rệt: các doanh nghiệp lớn như FPT, Vietcombank chủ động áp dụng IPPF và vận hành KTVNB theo hướng tư vấn quản trị, trong khi nhiều đơn vị khác như Novaland, Coteccons hay Haxaco chỉ duy trì KTVNB tối thiểu, thiếu kế hoạch chi tiết và chưa tiếp cận theo rủi ro. Điều này làm gia tăng khoảng cách về minh bạch và hiệu quả kiểm soát, ảnh hưởng đến khả năng so sánh và đánh giá rủi ro của nhà đầu tư.

Thứ ba, làm giảm hiệu lực kiểm soát rủi ro và tư vấn quản trị. Do thiếu hướng dẫn cụ thể

về phương pháp tiếp cận rủi ro, nhiều KTNB vẫn thiên về kiểm tra tuân thủ và hồ sơ chứng từ, chưa phát huy vai trò tuyên phòng thủ thụ ba. Hệ quả là khó phát hiện rủi ro hệ thống, gian lận nội bộ và hạn chế khả năng cung cấp thông tin kịp thời cho HĐQT.

Thứ tư, làm suy yếu công bố thông tin và trách nhiệm giải trình. Vì không có chế tài hoặc tiêu chí đánh giá cụ thể, nhiều doanh nghiệp chỉ báo cáo hình thức là “đã có KTNB” mà không công khai tổ chức, hoạt động hay kết quả kiểm toán. Điều này khiến cổ đông và nhà đầu tư thiếu cơ sở đánh giá, làm suy yếu vai trò của KTNB trong minh bạch hóa thông tin theo khuyến nghị OECD.

Những quan sát trên là cơ sở thực chứng quan trọng cho phân tiếp theo, nơi nghiên cứu sẽ phân tích nguyên nhân của các khoảng trống pháp lý và đề xuất khuyến nghị chính sách nhằm nâng cao tính thực chất, hiệu lực và hiệu quả của KTNB trong các DNNY tại Việt Nam.

5. So sánh khung pháp lý Việt Nam với thông lệ quốc tế về KTNB tại DNNY

Việc đối chiếu khung pháp lý và thực tiễn triển khai KTNB tại Việt Nam với các chuẩn mực và thông lệ quốc tế là cơ sở quan trọng để đánh giá mức độ hội nhập, nhận diện các

khoảng trống và xác định hướng cải cách phù hợp. Các khung chuẩn được thừa nhận rộng rãi trên thế giới hiện nay, như GIAS của IIA, khung kiểm soát nội bộ COSO và Nguyên tắc quản trị công ty của OECD, đều khẳng định vai trò thiết yếu của KTNB trong cấu trúc quản trị doanh nghiệp hiện đại. So sánh giữa các tiêu chí cốt lõi của những khung chuẩn này với khung pháp lý và thực tiễn KTNB tại Việt Nam cho thấy một khoảng cách giữa quy định pháp luật Việt Nam với thông lệ quốc tế về KTNB tại DNNY.

Dựa trên nghiên cứu tài liệu quốc tế và phân tích so sánh khung pháp lý tại Việt Nam, có thể tiến hành so sánh theo năm trụ cột chính được trình bày trong bảng dưới đây:

6. Khuyến nghị chính sách

Từ phân tích khoảng trống pháp lý và đối chiếu với thông lệ quốc tế, có thể thấy rõ rằng việc nâng cao hiệu quả KTNB tại DNNY không chỉ phụ thuộc vào nỗ lực nội tại của doanh nghiệp, mà còn đòi hỏi sự cải cách đồng bộ từ phía cơ quan quản lý và sự tham gia chủ động của các tổ chức nghề nghiệp, cũng như cam kết từ bản thân doanh nghiệp. Trên cơ sở đó, bài viết đề xuất các nhóm giải pháp chính sách theo từng chủ thể liên quan.

Bảng 2: So sánh khung pháp lý Việt Nam với thông lệ quốc tế về KTNB tại DNNY

Tiêu chí	Khung quốc tế (GIAS 2024/COSO/OECD 2023)	Khung pháp lý Việt Nam
1. Cơ sở pháp lý	GIAS 2024 là chuẩn quốc tế, bắt buộc ở nhiều nước	NĐ 155/2020, TT 96/2020: bắt buộc KTNB ở DNNY nhưng GIAS chỉ tham khảo; TT 08/2021: ban hành chuẩn mực nhưng chưa đầy đủ
2. Tính độc lập và mô hình tổ chức	KTNB độc lập tuyệt đối, báo cáo HĐQT/Ủy ban kiểm toán	NĐ 155/2020: yêu cầu có KTNB; TT 66/2020: có “nguyên tắc độc lập” nhưng chưa quy định cụ thể mô hình, báo cáo
3. Chuẩn năng lực và đạo đức	Bắt buộc chứng chỉ quốc tế (CIA, CRMA), đào tạo CPE hàng năm, tuân thủ đạo đức IIA	TT 08/2021: có nguyên tắc đạo đức, nhưng không bắt buộc chứng chỉ quốc tế hay đào tạo liên tục
4. Phương pháp tiếp cận	Dựa trên rủi ro (risk-based), tích hợp COSO, quản trị rủi ro	Chưa có quy định pháp lý bắt buộc; TT 08/2021 có nhắc đến nhưng thiếu hướng dẫn cụ thể
5. Công bố và giám sát	Công khai kế hoạch, kết quả; giám sát bởi Ủy ban kiểm toán; minh bạch	NĐ 155/2020: yêu cầu công bố thông tin KTNB; nhưng chưa có cơ chế giám sát chất lượng rõ ràng

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

Đối với cơ quan quản lý nhà nước (như Bộ Tài chính, UBCKNN và các Sở Giao dịch), cần xem xét ban hành một thông tư chuyên biệt có giá trị pháp lý cao hơn và mang tính hướng dẫn chi tiết, nhằm khắc phục tình trạng các quy định hiện nay còn dừng ở cấp độ khung. Văn bản này nên quy định rõ về mô hình tổ chức bộ phận KTNB, cơ chế báo cáo trực tiếp lên HĐQT hoặc Ủy ban kiểm toán, nguyên tắc xây dựng kế hoạch kiểm toán theo hướng tiếp cận rủi ro, cũng như các yêu cầu tối thiểu về công bố trong báo cáo thường niên. Đồng thời, cần thiết lập cơ chế hậu kiểm và giám sát định kỳ, bao gồm việc đánh giá mức độ minh bạch, xếp hạng chất lượng công bố thông tin về KTNB và áp dụng chế tài đối với các trường hợp vận hành hình thức. Ngoài ra, các cơ quan quản lý chức năng nên khuyến khích và hướng dẫn doanh nghiệp áp dụng linh hoạt các khung chuẩn quốc tế như GIAS, COSO hoặc nguyên tắc OECD nhằm từng bước tiệm cận thông lệ toàn cầu về quản trị doanh nghiệp.

Đối với các tổ chức nghề nghiệp và hiệp hội chuyên môn (như Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam - VACPA, hoặc định hướng thành lập Hiệp hội KTNB quốc gia trong tương lai), cần đóng vai trò dẫn dắt về mặt chuyên môn trong việc chuẩn hóa hoạt động KTNB. Trước hết, cần xây dựng khung năng lực hành nghề KTNB làm cơ sở để công nhận, cấp chứng chỉ và phát triển đội ngũ kiểm toán viên nội bộ chuyên nghiệp tại Việt Nam. Bên cạnh đó, các tổ chức nghề nghiệp có thể tổ chức các chương trình đào tạo định kỳ, chia sẻ kinh nghiệm thực hành tốt từ các doanh nghiệp tiên phong, đồng thời tham gia tư vấn cho cơ quan quản lý trong quá trình soạn thảo chính sách hoặc cập nhật chuẩn mực KTNB. Trong dài hạn, việc hợp tác với các hiệp hội quốc tế như IIA hoặc các hiệp hội trong khu vực (Singapore, Malaysia) cũng cần được xem xét để nâng cao chất lượng đào tạo và hội nhập chuẩn mực.

Đối với các DNNY, bản thân doanh nghiệp cũng cần có sự thay đổi về nhận thức và cam kết thực hiện. Trước hết, HĐQT và Ban điều hành cần coi KTNB là một công cụ quản trị chiến lược chứ không chỉ là một yêu cầu tuân thủ. Điều này thể hiện qua việc bố trí KTNB độc lập về tổ chức, đầu tư cho nhân sự có chứng chỉ quốc tế (CIA, CPA) hoặc được đào tạo chuyên

sâu, đồng thời áp dụng phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên rủi ro. Ngoài ra, doanh nghiệp cần chủ động công bố thông tin KTNB đầy đủ và minh bạch hơn trong báo cáo thường niên và báo cáo quản trị công ty, qua đó củng cố niềm tin của nhà đầu tư và thị trường.

Tóm lại, để thu hẹp khoảng cách giữa khung pháp lý hiện hành và các thông lệ quốc tế về KTNB, cần có sự phối hợp chặt chẽ giữa ba chủ thể chính là cơ quan quản lý nhà nước, tổ chức nghề nghiệp và cộng đồng doanh nghiệp. Trong đó, việc hoàn thiện thể chế pháp lý đóng vai trò then chốt, tạo nền tảng cho sự phát triển bền vững và chuyên nghiệp hóa hoạt động kiểm toán nội bộ trong hệ thống DNNY tại Việt Nam.

7. Kết luận và hướng nghiên cứu tiếp theo

Nghiên cứu đã chỉ ra rằng mặc dù vai trò của KTNB ngày càng được thừa nhận tại các DNNY ở Việt Nam, nhưng khung pháp lý hiện hành vẫn còn thiếu đồng bộ và chuyên sâu. Các khoảng trống về hướng dẫn kỹ thuật, tiêu chuẩn hành nghề, cơ chế giám sát và liên kết với các câu phân quản trị khác đang làm giảm hiệu quả vận hành thực chất của KTNB so với kỳ vọng và thông lệ quốc tế.

Để thu hẹp khoảng cách này, cần có những cải cách thể chế cụ thể, hài hòa với các chuẩn mực như GIAS, COSO và nguyên tắc OECD. Đồng thời, doanh nghiệp và các tổ chức nghề nghiệp cũng cần chủ động nâng cao năng lực chuyên môn và tăng cường minh bạch trong hoạt động KTNB.

Hướng nghiên cứu tiếp theo có thể mở rộng theo hai hướng: (1) nghiên cứu định lượng về mối quan hệ giữa chất lượng KTNB và hiệu quả quản trị/rủi ro/doanh thu tại DNNY; (2) đánh giá tác động của việc áp dụng các công cụ công nghệ (như CAATs) đến chất lượng và phạm vi KTNB trong môi trường doanh nghiệp số. ◆

Tài liệu tham khảo:

BTC. (2020). *Thông tư số 96/2020/TT-BTC của Bộ Tài chính: Hướng dẫn công bố thông tin trên thị trường chứng khoán*. Retrieved from <https://vanban.chinhphu.vn/default.aspx?pageid=27160&docid=201902>.

Internal Control Integrated Framework and Appendices, (2013). <https://www.coso.org/guidance-on-ic>

Achieving Effective Internal Control over Sustainability Reporting (ICSR): Building Trust and Confidence through the COSO Internal Control Integrated Framework, (2023). <https://www.coso.org>.

CP. (2020). *Nghị định số 155/2020/NĐ-CP của Chính phủ: Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Chứng khoán*. Retrieved from <https://vanban.chinhphu.vn/?pageid=27160&docid=202222>.

FPT. (2024). *Báo cáo thường niên năm 2024*. <https://fpt.com/-/media/project/fpt-corporation/fpt/ir/information-disclosures/year-report/2025/april/20250402-fpt-bao-caothuong-nien-nam-2024.pdf>.

HOABINH. (2024). *Báo cáo thường niên 2024*. <https://hbcg.vn/storage/pdf/report/20250429071944.pdf> page.26.69.

Cẩm nang hướng dẫn về kiểm toán nội bộ việc thiết lập và duy trì một chức năng kiểm toán nội bộ hiệu quả tại Việt Nam, (2020). https://ssc.gov.vn/webcenter/portal/ubck/pages_r/1/chitit?dDocName=APPSSCGOVVN162131116&utm_source=chatgpt.com.

The International Professional Practices Framework (IPPF), (2017). <https://www.theia.org/en/standards/international-professional-practices-framework>.

The International Professional Practices Framework (IPPF), (2024). <https://www.theia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards>.

Masan. (2023). *Báo cáo thường niên năm 2023*. <https://www.masangroup.com/vi/investor-relations.html>.

MBBank. (2023). *Báo cáo thường niên 2023*. <https://www.mbbank.com.vn/Investor/bao-cao-thuong-nien/2020/0/0>.

G20/OECD Principles of Corporate Governance. OECD Publishing, (2015). https://www.oecd.org/en/publications/g20-oecd-principles-of-corporate-governance-2015_9789264236882-en.html.

G20/OECD Principles of Corporate Governance (Revised 2023 Edition), (2023). <https://www.oecd.org/corporate/principles-corporate-governance.html>.

PHATDAT. (2024). *Báo cáo thường niên năm 2024*. https://www.phatdat.com.vn/wp-content/uploads/2025/04/PDR-AR-2024-ENG.pdf?utm_source=chatgpt.com#page=35.05.

Công văn số 5117/UBCK-GSĐC ngày 13/8/2024 của UBCKNN về việc triển khai Hệ thống công bố thông tin một đầu mối (2024). https://ssc.gov.vn/webcenter/portal/ubck/pages_r/1/chitit?dDocName=APPSSCGOVVN1620147215.

Vingroup. (2023). *Annual Report 2023* https://ircdn.vingroup.net/storage/Uploads/0-Bao%20cao%20thuong%20nien/2023/VIE_Vingroup%20AR23.pdf.

Summary

In the context of economic integration and growing demands for enhanced corporate governance, internal audit (IA) is playing an increasingly important role in listed companies (LCs) in Vietnam. However, the current legal framework remains fragmented and underdeveloped, which undermines the effectiveness and professionalism of the IA function. This paper analyzes the legal of internal audit in Vietnamese LCs, and compares it with international standards such as the GIAS (formerly IPPF) issued by the IIA, the COSO framework, and the OECD Principles of Corporate Governance, thereby identifying key regulatory and implementation gaps. By combining legal analysis with expert interviews and case studies of selected listed firms, the study highlights inconsistent compliance, the absence of professional standards for internal auditors, and the persistence of symbolic or superficial IA practices. Based on the findings, the paper provides targeted policy recommendations for relevant stakeholders, including: enhancing legal infrastructure by regulators, strengthening awareness and investment from enterprises, and reinforcing standard-setting and training efforts by professional associations.