

ELEMENTS CONSTITUTING THE INTERNAL AUDIT MODEL OF THE STATE TREASURY: *CURRENT SITUATION AND SOLUTIONS*

Nguyen Khac Thien^a

Vo Hoai Son^b

^aTrung Vuong University

ROR: <https://ror.org/05xzsm645>

Email: thienkbnn@gmail.com

ORCID iD: <https://orcid.org/0009-0004-1819-0524>

^bState Treasury of Vietnam

Email: vohoaison75@gmail.com

ORCID iD: <https://orcid.org/0009-0004-0493-4465>

Article History

Received: 10/12/2025

Reviewed: 30/12/2025

Revised: 30/01/2026

Accepted: 02/02/2026

Released: 30/3/2026

DOI: <https://doi.org/10.64223/tvj.e2026.v2.i5.a68>

Abstract:

In the context of public financial management reform, enhanced accountability, and accelerated digital transformation in the public sector, Internal Auditing (IA) is increasingly recognized as an important governance tool for state agencies. For the State Treasury – the central agency in managing the state budget and state funds – building and perfecting an IA model is essential to improving governance efficiency, risk control, and the transparent and effective use of public resources.

This article selects the IA model of the State Treasury as its research subject, approaching this model as a unified whole within the public governance system and analyzing it through its constituent elements. Based on a synthesis of the theoretical framework of internal auditing in the public sector, this article analyzes the current state of the constituent elements of the internal audit model at the State Treasury, while also referencing the experiences of several domestic and international organizations and units.

The research results show that, although the internal audit model at the State Treasury has been gradually formed and implemented according to the current legal framework, the level of completeness of the model is still uneven among its constituent elements, especially regarding organizational position and independence, scope and auditing methods, human resources, and the level of technology application. Based on this, the article discusses the difficulties and challenges, while identifying opportunities and development trends of internal auditing in the context of public finance reform and digital transformation.

Based on research and discussion, this article proposes directions and solutions to improve the internal audit model at the State Treasury using a systems approach, ensuring synchronization among constituent elements, enhancing the independence and advisory role of internal audit, gradually shifting from a compliance-based approach to a risk-based approach, and increasing value for the organization. The research results of this article contribute to supplementing the theoretical basis and providing practical implications for improving the internal audit model at the State Treasury in particular and the public sector in general.

Keywords: Internal audit; Internal audit model; State Treasury; Public governance; Public finance.

1. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh cải cách quản lý tài chính công và tăng cường trách nhiệm giải trình của khu vực công, yêu cầu nâng cao hiệu quả quản trị, kiểm soát rủi ro và sử dụng nguồn lực công ngày càng trở nên cấp thiết. Kiểm toán nội bộ, với vai trò là một công cụ quản trị hiện đại, ngày càng được khẳng định là bộ phận quan trọng trong hệ thống kiểm soát và quản trị của các cơ quan nhà nước, góp phần bảo đảm tính minh bạch, hiệu quả và bền vững trong quản lý tài chính công.

Kho bạc Nhà nước (KBNN) là cơ quan thuộc Bộ Tài chính, giữ vai trò trung tâm trong quản lý quỹ ngân sách nhà nước, ngân quỹ nhà nước và tổng kế toán nhà nước. Với phạm vi hoạt động rộng, khối lượng nghiệp vụ lớn và mức độ rủi ro ngày càng gia tăng trong bối cảnh hiện đại hóa và chuyển đổi số, việc xây dựng và vận hành một mô hình kiểm toán nội bộ (KTNB) phù hợp, hiệu quả có ý nghĩa đặc biệt quan trọng đối với KBNN. Mô hình KTNB không chỉ góp phần tăng cường kỷ luật tài chính, phòng ngừa sai sót, rủi ro mà còn hỗ trợ lãnh đạo KBNN trong việc nâng cao chất lượng quản trị và ra quyết định.

Thực tiễn triển khai kiểm toán nội bộ tại KBNN thời gian qua cho thấy, cùng với việc từng bước hoàn thiện khung pháp lý về kiểm toán nội bộ trong khu vực công, mô hình KTNB đã bắt đầu được hình thành và triển khai. Tuy nhiên, kết quả nghiên cứu cho thấy mô hình KTNB tại KBNN vẫn đang trong quá trình hoàn thiện, còn tồn tại những hạn chế nhất định liên quan đến vị trí tổ chức và tính độc lập, chức năng và phạm vi hoạt động, phương pháp kiểm toán, nguồn nhân lực cũng như mức độ ứng dụng công nghệ. Những hạn chế này xuất phát từ cả nguyên nhân khách quan và chủ quan, phản ánh sự chưa đồng bộ giữa các yếu tố cấu thành mô hình KTNB trong bối cảnh quản lý hành chính truyền thống và yêu cầu quản trị hiện đại.

Từ góc độ lý luận và thực tiễn, các nghiên cứu trong và ngoài nước đều cho rằng mô hình KTNB trong khu vực công cần được tiếp cận như một chỉnh thể thống nhất, được cấu thành bởi nhiều yếu tố có mối quan hệ hữu cơ, tác động qua lại lẫn nhau. Việc phân tích mô hình KTNB thông qua các yếu tố cấu thành không chỉ giúp nhận diện mức độ hoàn thiện của từng yếu tố mà còn làm rõ sự tương thích và hiệu quả vận hành của toàn bộ mô hình trong hệ thống quản trị của cơ quan nhà nước. Tuy nhiên, đối với KBNN Việt Nam, các nghiên cứu chuyên sâu tiếp cận mô hình KTNB dưới góc độ hệ thống các yếu tố cấu thành vẫn còn hạn chế, chưa làm rõ đầy đủ những vấn đề đặt ra trong quá trình hoàn thiện mô hình KTNB gắn với đặc thù tổ chức và chức năng của hệ thống KBNN.

Xuất phát từ những vấn đề nêu trên, bài viết lựa

chọn mô hình KTNB của KBNN làm đối tượng nghiên cứu, tiếp cận mô hình này thông qua phân tích các yếu tố cấu thành nhằm làm rõ cơ sở lý luận, đánh giá thực trạng và nhận diện những khó khăn, thách thức trong quá trình triển khai. Trên cơ sở đó, bài viết bàn luận về cơ hội, xu hướng phát triển và đề xuất định hướng, giải pháp hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN trong thời gian tới, góp phần nâng cao hiệu quả quản trị tài chính công và đáp ứng yêu cầu cải cách, hiện đại hóa hệ thống KBNN.

2. Tổng quan nghiên cứu vấn đề

Kiểm toán nội bộ và mô hình KTNB đã được nghiên cứu tương đối rộng rãi trong các công trình khoa học trong và ngoài nước, đặc biệt trong bối cảnh cải cách quản trị khu vực công và nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực công. Các nghiên cứu có thể được khái quát theo ba nhóm chính: (i) Nghiên cứu về KTNB và mô hình KTNB trong khu vực công nói chung; (ii) Nghiên cứu về các yếu tố cấu thành và điều kiện vận hành mô hình KTNB; (iii) Nghiên cứu liên quan đến KTNB trong lĩnh vực tài chính công và các cơ quan quản lý ngân sách.

Thứ nhất, các nghiên cứu quốc tế chủ yếu tiếp cận KTNB như một cấu phần của hệ thống quản trị công hiện đại. Theo Viện Kiểm toán nội bộ Hoa Kỳ (IIA), mô hình KTNB cần được thiết kế bảo đảm tính độc lập, khách quan, gắn kết chặt chẽ với quản trị rủi ro và kiểm soát nội bộ. Các nghiên cứu của OECD và COSO nhấn mạnh rằng hiệu quả của mô hình KTNB phụ thuộc vào sự đồng bộ giữa cơ cấu tổ chức, chức năng - nhiệm vụ, quy trình kiểm toán, năng lực kiểm toán viên và mức độ ứng dụng công nghệ. Một số nghiên cứu gần đây còn chỉ ra xu hướng chuyển dịch mô hình KTNB từ tiếp cận tuân thủ sang tiếp cận dựa trên rủi ro và gia tăng giá trị cho tổ chức.

Thứ hai, nhiều công trình nghiên cứu tập trung phân tích các yếu tố cấu thành mô hình KTNB như là cơ sở để đánh giá mức độ hoàn thiện của mô hình. Các tác giả cho rằng mô hình KTNB không chỉ là sự tồn tại của một bộ phận kiểm toán trong cơ cấu tổ chức mà là một hệ thống các yếu tố có mối quan hệ tương tác, tác động qua lại. Trong đó, vị trí tổ chức và cơ chế báo cáo được xem là yếu tố quyết định tính độc lập; nguồn nhân lực là yếu tố quyết định chất lượng; còn quy trình, phương pháp và công nghệ là các yếu tố quyết định hiệu quả hoạt động kiểm toán. Cách tiếp cận này cho phép đánh giá mô hình KTNB một cách toàn diện, thay vì xem xét từng khía cạnh riêng lẻ.

Thứ ba, trong bối cảnh Việt Nam, các nghiên cứu về KTNB chủ yếu tập trung vào khu vực doanh nghiệp và các tập đoàn kinh tế nhà nước; số lượng nghiên cứu về KTNB trong khu vực công, đặc biệt là trong các cơ quan quản lý tài chính - ngân sách, còn tương đối hạn chế. Một số công trình đã đề cập

đến việc triển khai KTNB theo Nghị định số 05/2019/NĐ-CP, phân tích những khó khăn trong tổ chức bộ máy, nhân sự và phương pháp kiểm toán. Tuy nhiên, các nghiên cứu này phần lớn mới dừng ở việc mô tả thực trạng hoặc phân tích từng yếu tố riêng lẻ, chưa tiếp cận mô hình KTNB như một chỉnh thể thống nhất gắn với đặc thù tổ chức và chức năng của từng cơ quan.

Đối với KBNN, các tài liệu nghiên cứu và báo cáo chủ yếu tập trung vào cải cách nghiệp vụ, hiện đại hóa công nghệ, quản lý ngân quỹ và kiểm soát chi ngân sách; vấn đề mô hình KTNB mới chỉ được đề cập gián tiếp hoặc ở mức khái quát. Chưa có nhiều công trình nghiên cứu chuyên sâu phân tích mô hình KTNB của KBNN dưới góc độ hệ thống các yếu tố cấu thành, gắn với yêu cầu quản trị rủi ro và hiện đại hóa hệ thống KBNN.

Từ tổng quan các nghiên cứu có thể nhận thấy, mặc dù KTNB và mô hình KTNB đã được nghiên cứu khá phong phú, song vẫn tồn tại khoảng trống nghiên cứu đối với mô hình KTNB trong KBNN. Khoảng trống này thể hiện ở việc thiếu các nghiên cứu tiếp cận mô hình KTNB như một chỉnh thể, phân tích đầy đủ các yếu tố cấu thành và mối quan hệ giữa các yếu tố đó trong bối cảnh đặc thù của KBNN. Đây chính là cơ sở khoa học để bài viết tiếp tục nghiên cứu, phân tích thực trạng và đề xuất giải pháp hoàn thiện mô hình KTNB của KBNN trong giai đoạn hiện nay.

3. Cách tiếp cận và phương pháp nghiên cứu

3.1. Cách tiếp cận nghiên cứu

Bài viết tiếp cận mô hình KTNB của KBNN như một chỉnh thể thống nhất trong hệ thống quản trị công, có mối quan hệ chặt chẽ với kiểm soát nội bộ, quản trị rủi ro và trách nhiệm giải trình. Trên cơ sở đó, mô hình KTNB được xem xét không chỉ ở khía cạnh tổ chức bộ máy hay quy trình nghiệp vụ riêng lẻ, mà trong mối quan hệ tương tác giữa các yếu tố cấu thành, bảo đảm tính đồng bộ và hiệu quả vận hành của toàn bộ mô hình.

Cách tiếp cận nghiên cứu chủ đạo của bài viết là cách tiếp cận hệ thống, kết hợp với cách tiếp cận cấu trúc - chức năng. Theo đó, mô hình KTNB được phân tích thông qua các yếu tố cấu thành cơ bản như: vị trí tổ chức và cơ chế bảo đảm tính độc lập; chức năng, nhiệm vụ và phạm vi hoạt động; quy trình và phương pháp kiểm toán; nguồn nhân lực KTNB; hệ thống công nghệ, công cụ hỗ trợ. Việc phân tích các yếu tố này nhằm làm rõ cách thức hình thành và vận hành của mô hình KTNB tại KBNN, cũng như mức độ phù hợp của mô hình trong bối cảnh cải cách tài chính công và hiện đại hóa hệ thống KBNN.

Bên cạnh đó, bài viết còn vận dụng cách tiếp cận so sánh - đối chiếu giữa mô hình KTNB tại KBNN với các chuẩn mực, thông lệ quốc tế và quy định pháp

luật hiện hành của Việt Nam. Cách tiếp cận này giúp nhận diện rõ những điểm tương đồng, khác biệt, cũng như những khoảng cách cần được hoàn thiện trong mô hình KTNB của KBNN.

3.2. Phương pháp nghiên cứu

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu đề ra, bài viết sử dụng tổng hợp các phương pháp nghiên cứu định tính, cụ thể như sau:

Thứ nhất, phương pháp phân tích và tổng hợp tài liệu được sử dụng để hệ thống hóa cơ sở lý luận về KTNB và mô hình KTNB trong khu vực công. Các tài liệu được khai thác bao gồm chuẩn mực kiểm toán nội bộ quốc tế, các nghiên cứu khoa học trong và ngoài nước, cũng như các văn bản pháp luật liên quan đến KTNB ở Việt Nam.

Thứ hai, phương pháp phân tích nội dung được áp dụng để xem xét các quy định pháp lý, quy trình nghiệp vụ và báo cáo tổng kết liên quan đến hoạt động KTNB tại KBNN. Phương pháp này cho phép đánh giá mức độ phù hợp giữa mô hình KTNB hiện hành của KBNN với yêu cầu pháp lý và thông lệ quản trị hiện đại.

Thứ ba, phương pháp so sánh được sử dụng nhằm đối chiếu mô hình KTNB của KBNN với mô hình KTNB trong khu vực công theo chuẩn mực quốc tế, qua đó làm rõ những điểm còn hạn chế và những nội dung cần tiếp tục hoàn thiện.

Thứ tư, phương pháp suy luận logic và đánh giá chuyên gia được vận dụng trong việc tổng hợp kết quả phân tích, nhận diện nguyên nhân của những tồn tại trong mô hình KTNB và đề xuất các giải pháp hoàn thiện phù hợp với đặc thù tổ chức và chức năng của KBNN.

Việc kết hợp các phương pháp nghiên cứu trên giúp bảo đảm tính khoa học, khách quan và khả thi của các kết luận và kiến nghị được đưa ra trong bài viết.

4. Kết quả nghiên cứu

Trên cơ sở cách tiếp cận hệ thống và phương pháp nghiên cứu đã trình bày, kết quả nghiên cứu được thể hiện thông qua việc phân tích mô hình KTNB dưới góc độ các yếu tố cấu thành. Cách tiếp cận này cho phép xem xét mô hình KTNB như một chỉnh thể thống nhất, đồng thời làm rõ mức độ hình thành, vận hành và sự tương thích của từng yếu tố cấu thành trong thực tiễn.

Theo đó, kết quả nghiên cứu được trình bày theo ba nội dung chính: (i) cơ sở lý luận về các yếu tố cấu thành KTNB tại cơ quan nhà nước; (ii) thực trạng các yếu tố cấu thành KTNB tại KBNN; và (iii) kinh nghiệm về các yếu tố cấu thành KTNB tại một số tổ chức, đơn vị. Cấu trúc này nhằm tạo cơ sở so sánh, đối chiếu giữa lý luận và thực tiễn, qua đó làm rõ

những vấn đề đặt ra đối với việc hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN.

4.1. Cơ sở lý luận về các yếu tố cấu thành KTNB tại cơ quan nhà nước

Kết quả tổng hợp lý luận cho thấy, mô hình KTNB trong cơ quan nhà nước được cấu thành bởi một hệ thống các yếu tố có mối quan hệ chặt chẽ, tác động qua lại lẫn nhau, cùng quyết định hiệu quả và vai trò của KTNB trong hệ thống quản trị công. Các yếu tố này không tồn tại độc lập mà cần được thiết kế và vận hành một cách đồng bộ.

Thứ nhất, vị trí tổ chức và cơ chế bảo đảm tính độc lập của KTNB là yếu tố mang tính nền tảng. Trong khu vực công, KTNB chỉ có thể phát huy vai trò khi được tổ chức độc lập tương đối với các đơn vị nghiệp vụ, có cơ chế báo cáo trực tiếp với người đứng đầu cơ quan hoặc cấp có thẩm quyền cao nhất. Tính độc lập là điều kiện tiên quyết để bảo đảm tính khách quan và độ tin cậy của kết quả kiểm toán.

Thứ hai, chức năng, nhiệm vụ và phạm vi hoạt động của KTNB phản ánh định hướng phát triển của mô hình KTNB. Theo các chuẩn mực và thông lệ quốc tế, KTNB trong cơ quan nhà nước không chỉ tập trung vào việc đánh giá tuân thủ mà cần mở rộng sang chức năng tư vấn, đánh giá hiệu quả hoạt động và hỗ trợ quản trị rủi ro.

Thứ ba, quy trình và phương pháp KTNB là yếu tố quyết định chất lượng hoạt động kiểm toán. Mô hình KTNB hiện đại trong khu vực công có xu hướng chuyển từ tiếp cận kiểm tra truyền thống sang tiếp cận dựa trên rủi ro, kết hợp giữa kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động và các phương pháp phân tích hiện đại.

Thứ tư, nguồn nhân lực kiểm toán nội bộ giữ vai trò then chốt trong việc vận hành mô hình KTNB. Kiểm toán viên nội bộ trong cơ quan nhà nước cần có kiến thức chuyên sâu về tài chính công, pháp luật ngân sách, đồng thời am hiểu chuẩn mực nghề nghiệp và có kỹ năng phân tích, đánh giá rủi ro.

Thứ năm, công nghệ và công cụ hỗ trợ kiểm toán ngày càng trở thành yếu tố quan trọng trong bối cảnh chuyển đổi số khu vực công. Việc ứng dụng công nghệ thông tin và phân tích dữ liệu góp phần nâng cao hiệu quả, tính kịp thời và khả năng phát hiện rủi ro của KTNB.

4.2. Thực trạng các yếu tố cấu thành KTNB tại KBNN

Kết quả nghiên cứu cho thấy, mô hình KTNB tại KBNN đã từng bước được hình thành trên cơ sở khung pháp lý về KTNB trong khu vực công. Tuy nhiên, mức độ hoàn thiện của mô hình còn chưa đồng đều giữa các yếu tố cấu thành.

Về vị trí tổ chức và tính độc lập, KTNB tại KBNN

đã được xác lập trong cơ cấu tổ chức, song trên thực tế mức độ độc lập còn chịu ảnh hưởng nhất định bởi mô hình quản lý hành chính truyền thống. Cơ chế báo cáo và quyền hạn của KTNB chưa thực sự tạo điều kiện để hoạt động kiểm toán phát huy đầy đủ vai trò giám sát và tư vấn độc lập.

Về chức năng, nhiệm vụ và phạm vi hoạt động, KTNB tại KBNN hiện nay chủ yếu tập trung vào đánh giá tuân thủ và kiểm soát quy trình nghiệp vụ. Vai trò tư vấn, đánh giá hiệu quả hoạt động và quản trị rủi ro mới chỉ được triển khai ở mức độ hạn chế, chưa trở thành định hướng chủ đạo của mô hình.

Về quy trình và phương pháp kiểm toán, KBNN đã xây dựng một số quy trình nghiệp vụ cơ bản cho hoạt động KTNB. Tuy nhiên, phương pháp kiểm toán vẫn chủ yếu mang tính truyền thống, chưa áp dụng rộng rãi phương pháp kiểm toán dựa trên rủi ro và phân tích dữ liệu.

Về nguồn nhân lực, đội ngũ kiểm toán viên nội bộ còn mỏng, chủ yếu kiêm nhiệm, trình độ và kinh nghiệm chưa đồng đều. Công tác đào tạo, bồi dưỡng chuyên sâu về KTNB và chuẩn mực nghề nghiệp chưa được triển khai một cách hệ thống.

Về công nghệ và công cụ hỗ trợ, mặc dù KBNN có mức độ ứng dụng công nghệ thông tin cao trong hoạt động nghiệp vụ, song việc khai thác dữ liệu phục vụ trực tiếp cho KTNB còn hạn chế, ảnh hưởng đến hiệu quả phát hiện và phòng ngừa rủi ro.

4.3. Các yếu tố cấu thành KTNB tại một số tổ chức, đơn vị

Kết quả nghiên cứu kinh nghiệm tại một số tổ chức, đơn vị trong và ngoài nước cho thấy, các mô hình KTNB hoạt động hiệu quả đều chú trọng bảo đảm tính độc lập của bộ phận KTNB thông qua vị trí tổ chức phù hợp và cơ chế báo cáo trực tiếp với lãnh đạo cấp cao.

Bên cạnh đó, các tổ chức này đều định hướng KTNB theo tiếp cận dựa trên rủi ro, coi quản trị rủi ro là trục xuyên suốt của mô hình KTNB. Quy trình kiểm toán được chuẩn hóa, gắn với kế hoạch kiểm toán trung hạn và hằng năm trên cơ sở đánh giá rủi ro.

Một điểm chung khác là sự đầu tư bài bản cho nguồn nhân lực và công nghệ. Kiểm toán viên nội bộ được đào tạo chuyên sâu, có lộ trình nghề nghiệp rõ ràng và được hỗ trợ bởi các công cụ phân tích dữ liệu hiện đại. Nhờ đó, KTNB không chỉ phát hiện sai sót mà còn đưa ra các khuyến nghị có giá trị gia tăng cho tổ chức.

Những kinh nghiệm này là cơ sở thực tiễn quan trọng để KBNN tham khảo trong quá trình hoàn thiện mô hình KTNB, bảo đảm phù hợp với yêu cầu cải cách quản lý tài chính công và hiện đại hóa hệ thống KBNN trong giai đoạn hiện nay.

5. Bàn luận

Trên cơ sở kết quả nghiên cứu về cơ sở lý luận, thực trạng các yếu tố cấu thành KTNB tại KBNN và kinh nghiệm của một số tổ chức, đơn vị, phần bàn luận tập trung làm rõ những khó khăn, thách thức, đồng thời nhận diện các cơ hội, xu hướng phát triển và định hướng giải pháp nhằm hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN trong thời gian tới.

5.1. Những khó khăn, thách thức

Thứ nhất, khó khăn về thể chế và tổ chức bộ máy là một trong những thách thức lớn đối với việc hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN. Mặc dù khung pháp lý về KTNB trong khu vực công đã từng bước được hoàn thiện, song việc cụ thể hóa và vận dụng trong thực tiễn còn gặp nhiều vướng mắc, đặc biệt là trong việc xác định rõ vị trí, vai trò và cơ chế bảo đảm tính độc lập của KTNB trong mô hình quản lý hành chính.

Thứ hai, hạn chế về nguồn nhân lực KTNB tiếp tục là thách thức mang tính cốt lõi. Đội ngũ kiểm toán viên nội bộ tại KBNN còn mỏng, chủ yếu kiêm nhiệm, trong khi yêu cầu đối với KTNB ngày càng cao cả về chuyên môn, kỹ năng phân tích rủi ro và khả năng ứng dụng công nghệ. Công tác đào tạo, bồi dưỡng chuyên sâu chưa đáp ứng kịp yêu cầu phát triển của mô hình KTNB hiện đại.

Thứ ba, khó khăn trong đổi mới phương pháp và tiếp cận kiểm toán cũng là một thách thức đáng kể. Việc chuyển từ kiểm toán mang tính tuân thủ sang kiểm toán dựa trên rủi ro và gia tăng giá trị đòi hỏi thay đổi không chỉ về quy trình nghiệp vụ mà còn về tư duy quản lý và văn hóa tổ chức, điều này không dễ thực hiện trong thời gian ngắn.

Thứ tư, hạn chế về ứng dụng công nghệ và khai thác dữ liệu ảnh hưởng trực tiếp đến hiệu quả hoạt động KTNB. Mặc dù KBNN đã đạt được nhiều thành công trong hiện đại hóa công nghệ thông tin, song việc tích hợp và khai thác dữ liệu phục vụ riêng cho KTNB vẫn còn hạn chế, làm giảm khả năng phát hiện sớm rủi ro và nâng cao chất lượng kiểm toán.

5.2. Cơ hội và xu hướng phát triển

Bên cạnh những khó khăn, thách thức, mô hình KTNB tại KBNN cũng đang đứng trước nhiều cơ hội và xu hướng phát triển thuận lợi.

Thứ nhất, chủ trương cải cách quản lý tài chính công và tăng cường trách nhiệm giải trình của Nhà nước tạo điều kiện thuận lợi cho việc nâng cao vai trò của KTNB trong hệ thống quản trị công. KTNB ngày càng được nhìn nhận như một công cụ quản trị quan trọng, góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực công.

Thứ hai, xu hướng hội nhập quốc tế và tiếp cận các chuẩn mực, thông lệ tiên tiến về KTNB mở ra cơ hội để KBNN học hỏi và vận dụng các mô hình KTNB hiện đại, phù hợp với bối cảnh trong nước.

Thứ ba, chuyển đổi số trong khu vực công, đặc biệt là trong lĩnh vực tài chính - ngân sách, tạo nền tảng quan trọng để đổi mới phương pháp KTNB theo hướng dựa trên phân tích dữ liệu, ứng dụng công nghệ và trí tuệ nhân tạo, qua đó nâng cao hiệu quả và chất lượng hoạt động kiểm toán.

5.3. Định hướng

Từ những phân tích trên, việc hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN cần được thực hiện theo các định hướng chủ đạo sau:

Một là, định hướng hoàn thiện mô hình KTNB theo tiếp cận hệ thống, bảo đảm sự đồng bộ giữa các yếu tố cấu thành như tổ chức bộ máy, chức năng - nhiệm vụ, quy trình, nhân lực và công nghệ.

Hai là, định hướng tăng cường tính độc lập và vai trò tư vấn của KTNB, từng bước chuyển KTNB từ công cụ kiểm tra sang công cụ hỗ trợ quản trị và gia tăng giá trị cho tổ chức.

Ba là, định hướng hiện đại hóa hoạt động KTNB gắn với chuyển đổi số, coi ứng dụng công nghệ và phân tích dữ liệu là động lực quan trọng để nâng cao hiệu quả hoạt động kiểm toán.

5.4. Một số giải pháp hoàn thiện các yếu tố tác động tới mô hình KTNB tại KBNN

Trên cơ sở cơ sở lý luận về mô hình KTNB trong khu vực công, phân tích thực trạng các yếu tố cấu thành KTNB tại KBNN, cũng như kinh nghiệm triển khai KTNB tại một số tổ chức, đơn vị trong và ngoài nước, việc đề xuất giải pháp hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN cần được tiếp cận một cách hệ thống, bảo đảm tính kế thừa, phù hợp với điều kiện thực tiễn và định hướng phát triển trong tương lai.

Thứ nhất, hoàn thiện vị trí tổ chức và cơ chế bảo đảm tính độc lập của KTNB.

Cơ sở lý luận và thực tiễn đều khẳng định rằng tính độc lập là điều kiện tiên quyết để KTNB phát huy vai trò giám sát và tư vấn. Tuy nhiên, thực trạng tại KBNN cho thấy mức độ độc lập của KTNB còn chịu ảnh hưởng bởi mô hình quản lý hành chính truyền thống và cơ chế báo cáo chưa thực sự rõ ràng. Nguyên nhân chủ yếu xuất phát từ việc chưa phân định đầy đủ giữa chức năng quản lý, thanh tra, kiểm tra và KTNB. Kinh nghiệm của nhiều tổ chức trong khu vực công cho thấy, việc tổ chức KTNB trực thuộc người đứng đầu hoặc cấp quản lý cao nhất, với cơ chế báo cáo độc lập, là yếu tố quan trọng bảo đảm hiệu quả hoạt động. Do đó, trong thời gian tới, KBNN cần tiếp tục rà soát, hoàn thiện vị trí tổ chức của KTNB theo hướng tăng cường tính độc lập, rõ ràng về thẩm quyền và trách nhiệm.

Thứ hai, làm rõ và mở rộng chức năng, nhiệm vụ của KTNB theo hướng tiếp cận quản trị rủi ro và gia tăng giá trị.

Về mặt lý luận, KTNB hiện đại không chỉ thực hiện chức năng đánh giá tuân thủ mà còn đóng vai trò tư vấn, hỗ trợ cải tiến hoạt động và quản trị rủi ro. Tuy nhiên, thực tiễn tại KBNN cho thấy hoạt động KTNB vẫn chủ yếu tập trung vào kiểm tra, đánh giá quy trình nghiệp vụ, chưa phát huy đầy đủ vai trò tư vấn. Nguyên nhân của tình trạng này xuất phát từ nhận thức chưa đồng đều về vai trò của KTNB và áp lực tuân thủ trong môi trường quản lý công. Kinh nghiệm quốc tế cho thấy, việc định hướng rõ chức năng tư vấn và quản trị rủi ro sẽ giúp KTNB trở thành công cụ hỗ trợ hữu hiệu cho lãnh đạo. Vì vậy, KBNN cần từng bước mở rộng phạm vi hoạt động của KTNB, gắn kết chặt chẽ với quản trị rủi ro và cải tiến hiệu quả hoạt động.

Thứ ba, đổi mới quy trình và phương pháp KTNB theo hướng dựa trên rủi ro.

Cơ sở lý luận về mô hình KTNB trong khu vực công đều nhấn mạnh vai trò của phương pháp kiểm toán dựa trên rủi ro trong việc nâng cao hiệu quả kiểm toán. Tuy nhiên, kết quả nghiên cứu cho thấy phương pháp kiểm toán tại KBNN vẫn còn thiên về cách tiếp cận truyền thống, chưa khai thác đầy đủ các công cụ phân tích hiện đại. Nguyên nhân chủ yếu là do hạn chế về nguồn nhân lực và công nghệ hỗ trợ. Kinh nghiệm của các tổ chức, đơn vị có mô hình KTNB hiệu quả cho thấy, việc xây dựng kế hoạch kiểm toán dựa trên đánh giá rủi ro và áp dụng phương pháp kiểm toán linh hoạt sẽ giúp tập trung nguồn lực vào các lĩnh vực trọng yếu. Do đó, KBNN cần từng bước chuẩn hóa và đổi mới quy trình KTNB theo hướng tiếp cận dựa trên rủi ro, phù hợp với đặc thù hoạt động.

Thứ tư, nâng cao chất lượng nguồn nhân lực KTNB.

Nguồn nhân lực là yếu tố quyết định sự vận hành thực chất của mô hình KTNB. Thực trạng tại KBNN cho thấy đội ngũ kiểm toán viên nội bộ còn mỏng, chủ yếu kiêm nhiệm và chưa được đào tạo chuyên sâu về KTNB hiện đại. Nguyên nhân của tình trạng này xuất phát từ cơ chế tuyển dụng, đào tạo và sử dụng nhân lực chưa chuyên biệt cho KTNB. Kinh nghiệm của nhiều tổ chức trong và ngoài nước cho thấy, việc xây dựng đội ngũ kiểm toán viên nội bộ chuyên nghiệp, có lộ trình phát triển nghề nghiệp rõ ràng là yếu tố then chốt để nâng cao chất lượng kiểm toán. Vì vậy, KBNN cần chú trọng đào tạo, bồi dưỡng chuyên sâu và xây dựng cơ chế phát triển nguồn nhân lực KTNB phù hợp.

Thứ năm, đẩy mạnh ứng dụng công nghệ và khai thác dữ liệu trong hoạt động KTNB.

Về mặt lý luận và thực tiễn, ứng dụng công nghệ thông tin và phân tích dữ liệu là xu hướng tất yếu của KTNB hiện đại. Mặc dù KBNN đã đạt được nhiều thành công trong hiện đại hóa công nghệ, song việc ứng dụng công nghệ phục vụ riêng cho KTNB còn

hạn chế. Nguyên nhân chủ yếu là do chưa có sự tích hợp đồng bộ giữa các hệ thống thông tin và hoạt động kiểm toán. Kinh nghiệm của các tổ chức tiên tiến cho thấy, việc xây dựng nền tảng kiểm toán nội bộ số sẽ giúp nâng cao hiệu quả phát hiện rủi ro và chất lượng kiến nghị kiểm toán. Do đó, trong tương lai, KBNN cần đẩy mạnh ứng dụng công nghệ và khai thác dữ liệu phục vụ hoạt động KTNB, phù hợp với lộ trình chuyển đổi số của hệ thống KBNN.

6. Kết luận

Kiểm toán nội bộ ngày càng giữ vai trò quan trọng trong hệ thống quản trị công hiện đại, đặc biệt trong bối cảnh cải cách quản lý tài chính công, tăng cường trách nhiệm giải trình và đẩy mạnh chuyển đổi số. Đối với KBNN - cơ quan giữ vai trò trung tâm trong quản lý ngân sách nhà nước và ngân quỹ nhà nước, việc xây dựng và hoàn thiện mô hình KTNB có ý nghĩa thiết yếu nhằm nâng cao hiệu quả quản trị, kiểm soát rủi ro và sử dụng nguồn lực công một cách minh bạch, hiệu quả.

Trên cơ sở tiếp cận mô hình KTNB như một chỉnh thể thống nhất và phân tích mô hình này thông qua các yếu tố cấu thành, bài viết đã hệ thống hóa cơ sở lý luận về các yếu tố cấu thành KTNB trong cơ quan nhà nước; phân tích thực trạng các yếu tố cấu thành mô hình KTNB tại KBNN; đồng thời tham chiếu kinh nghiệm của một số tổ chức, đơn vị trong và ngoài nước. Kết quả nghiên cứu cho thấy, mặc dù mô hình KTNB tại KBNN đã từng bước được hình thành và triển khai trên cơ sở khung pháp lý hiện hành, song mức độ hoàn thiện của mô hình còn chưa đồng đều giữa các yếu tố cấu thành, đặc biệt là về tính độc lập, phạm vi và phương pháp kiểm toán, nguồn nhân lực và mức độ ứng dụng công nghệ.

Phần bản luận của bài viết đã làm rõ những khó khăn, thách thức chủ yếu trong quá trình hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN, đồng thời nhận diện các cơ hội và xu hướng phát triển trong bối cảnh cải cách tài chính công, hội nhập quốc tế và chuyển đổi số. Trên cơ sở đó, bài viết đề xuất các định hướng và giải pháp hoàn thiện mô hình KTNB theo tiếp cận hệ thống, bảo đảm sự đồng bộ giữa các yếu tố cấu thành, tăng cường tính độc lập và vai trò tư vấn của KTNB, từng bước chuyển từ tiếp cận tuân thủ sang tiếp cận dựa trên rủi ro và gia tăng giá trị cho tổ chức.

Có thể khẳng định rằng, việc hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN là một quá trình lâu dài, đòi hỏi sự đồng bộ giữa hoàn thiện thể chế, đổi mới tổ chức bộ máy, phát triển nguồn nhân lực và đẩy mạnh ứng dụng công nghệ. Các giải pháp được đề xuất trong bài viết không chỉ có ý nghĩa về mặt học thuật, mà còn có giá trị tham khảo thực tiễn trong việc xây dựng và vận hành mô hình KTNB phù hợp với đặc thù của KBNN, góp phần nâng cao hiệu quả quản trị tài chính công và đáp ứng yêu cầu cải cách, hiện đại hóa hệ thống KBNN trong giai đoạn tới.

Tài liệu tham khảo

- Bộ Tài chính (2021). Thông tư số 08/2021/TT-BTC ban hành chuẩn mực kiểm toán nội bộ Việt Nam và các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp kiểm toán nội bộ. Hà Nội.
- Chính phủ (2019). Nghị định số 05/2019/NĐ-CP về kiểm toán nội bộ. Hà Nội.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2013), *Internal Control - Integrated Framework*, New York.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2017), *Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance*, New York.
- INTOSAI (2016), *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, Vienna.
- Institute of Internal Auditors (IIA) (2017), *International Professional Practices Framework (IPPF)*, Altamonte Springs, FL.
- Institute of Internal Auditors (IIA) (2020), *Internal Auditing: Assurance and Advisory Services*, The IIA Research Foundation.
- Kho bạc Nhà nước (2022). *Chiến lược phát triển Kho bạc Nhà nước đến năm 2030*. Hà Nội.
- Kho bạc Nhà nước (2023). *Báo cáo tổng kết công tác tài chính - ngân sách và hiện đại hóa Kho bạc Nhà nước*. Hà Nội.
- Lê, T.T.H. (2023). *Ứng dụng công nghệ và phân tích dữ liệu trong kiểm toán nội bộ khu vực công*. Tạp chí Kế toán & Kiểm toán, số 6, tr. 18 - 24.
- Nguyễn, T.M. (2020). *Kiểm toán nội bộ trong khu vực công - Lý luận và thực tiễn ở Việt Nam*. Nxb. Tài chính. Hà Nội.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2015), *Public Governance Reviews: Internal Control and Internal Audit in the Public Sector*, Paris.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (2019), *Good Practice Guide on Internal Audit in the Public Sector*, Paris.
- Phạm, Đ. H. (2022). *Kiểm toán nội bộ theo tiếp cận rủi ro trong khu vực công*. Tạp chí Tài chính, số 787, tr. 30 - 35.
- Trần, V. H. (2021). *Hoàn thiện mô hình kiểm toán nội bộ trong các cơ quan hành chính nhà nước*. Tạp chí Quản lý nhà nước, số 303, tr. 45 - 50.

CÁC YẾU TỐ CẤU THÀNH MÔ HÌNH KIỂM TOÁN NỘI BỘ
CỦA KHO BẠC NHÀ NƯỚC: THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

Nguyễn Khắc Thiện^a

Võ Hoài Sơn^b

^aTrường Đại học Trung Vương

ROR: <https://ror.org/05xzsm645>

Email: thienkbnn@gmail.com

ORCID iD: <https://orcid.org/0009-0004-1819-0524>

^bKho bạc Nhà nước

Email: vohoisoi75@gmail.com

ORCID iD: <https://orcid.org/0009-0004-0493-4465>

Lịch sử bài báo

Ngày nhận bài: 10/12/2025

Ngày phản biện: 30/12/2025

Ngày tác giả sửa: 30/01/2026

Ngày duyệt đăng: 02/02/2026

Ngày phát hành: 30/3/2026

DOI: <https://doi.org/10.64223/tvj.e2026.v2.i5.a68>

Tóm tắt:

Trong bối cảnh cải cách quản lý tài chính công, tăng cường trách nhiệm giải trình và đẩy mạnh chuyển đổi số trong khu vực công, kiểm toán nội bộ (KTNB) ngày càng được khẳng định là một công cụ quản trị quan trọng của các cơ quan nhà nước. Đối với Kho bạc Nhà nước (KBNN) - cơ quan giữ vai trò trung tâm trong quản lý ngân sách nhà nước và ngân quỹ nhà nước, việc xây dựng và hoàn thiện mô hình KTNB có ý nghĩa thiết yếu nhằm nâng cao hiệu quả quản trị, kiểm soát rủi ro và sử dụng nguồn lực công một cách minh bạch, hiệu quả.

Bài viết lựa chọn mô hình KTNB của KBNN làm đối tượng nghiên cứu, tiếp cận mô hình này như một chỉnh thể thống nhất trong hệ thống quản trị công và phân tích thông qua các yếu tố cấu thành. Trên cơ sở tổng hợp cơ sở lý luận về KTNB trong khu vực công, bài viết phân tích thực trạng các yếu tố cấu thành mô hình KTNB tại KBNN, đồng thời tham chiếu kinh nghiệm của một số tổ chức, đơn vị trong và ngoài nước.

Kết quả nghiên cứu cho thấy, mặc dù mô hình KTNB tại KBNN đã từng bước được hình thành và triển khai theo khung pháp lý hiện hành, song mức độ hoàn thiện của mô hình còn chưa đồng đều giữa các yếu tố cấu thành, đặc biệt là về vị trí tổ chức và tính độc lập, phạm vi và phương pháp kiểm toán, nguồn nhân lực và mức độ ứng dụng công nghệ. Trên cơ sở đó, bài viết bàn luận về những khó khăn, thách thức, đồng thời nhận diện các cơ hội và xu hướng phát triển của KTNB trong bối cảnh cải cách tài chính công và chuyển đổi số.

Từ kết quả nghiên cứu và bàn luận, bài viết đề xuất các định hướng và giải pháp hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN theo tiếp cận hệ thống, bảo đảm sự đồng bộ giữa các yếu tố cấu thành, tăng cường tính độc lập và vai trò tư vấn của KTNB, từng bước chuyển từ tiếp cận tuân thủ sang tiếp cận dựa trên rủi ro và gia tăng giá trị cho tổ chức. Các kết quả nghiên cứu của bài viết góp phần bổ sung cơ sở lý luận và cung cấp hàm ý thực tiễn cho việc hoàn thiện mô hình KTNB tại KBNN nói riêng và khu vực công nói chung.

Từ khóa: Kiểm toán nội bộ; Mô hình kiểm toán nội bộ; Kho bạc Nhà nước; Quản trị công; Tài chính công.