

ĐẠO ĐỨC NGHỀ NGHIỆP CỦA KIỂM TOÁN VIÊN TRONG MÔI TRƯỜNG KIỂM TOÁN SỐ HÓA

Lê Thị Loan¹

Email: leloan.tcqtkd@gmail.com

Ngày tòa soạn nhận được bài báo: 30/09/2025

Ngày phản biện đánh giá: 30/10/2025

Ngày bài báo được duyệt đăng: 17/11/2025

DOI: 10.59266/houjs.2025.968

Tóm tắt: Chuyển đổi số đang làm thay đổi mạnh mẽ phương thức thực hiện và quản lý kiểm toán, kéo theo nhiều thách thức mới về đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên. Nghiên cứu này nhằm đánh giá thực trạng tuân thủ các nguyên tắc đạo đức trong môi trường kiểm toán số hóa và xác định những rủi ro tiềm ẩn khi ứng dụng công nghệ mới. Phương pháp nghiên cứu kết hợp giữa phân tích tài liệu (chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, Bộ Quy tắc đạo đức nghề nghiệp quốc tế của IESBA, các báo cáo quốc tế) và khảo sát 52 kiểm toán viên đang hành nghề tại Việt Nam. Kết quả cho thấy đa số kiểm toán viên vẫn duy trì tốt các nguyên tắc cơ bản như chính trực và độc lập, song xuất hiện những thách thức mới liên quan đến bảo mật dữ liệu, sự phụ thuộc vào công nghệ và nguy cơ suy giảm khả năng xét đoán nghề nghiệp. Bên cạnh đó, nghiên cứu cũng chỉ ra sự tương đồng và khác biệt giữa khung đạo đức quốc tế và Việt Nam trong bối cảnh số hóa. Những phát hiện này góp phần bổ sung bằng chứng thực nghiệm, đồng thời đề xuất một số hàm ý chính sách nhằm nâng cao năng lực đạo đức nghề nghiệp và bảo đảm chất lượng kiểm toán trong kỷ nguyên số.

Từ khóa: đạo đức nghề nghiệp, kiểm toán viên, kiểm toán số hóa, chuẩn mực kiểm toán

I. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh toàn cầu, chuyển đổi số đang trở thành động lực quan trọng định hình sự phát triển của nhiều lĩnh vực, trong đó có kiểm toán. Các công nghệ hiện đại như trí tuệ nhân tạo (AI), phân tích dữ liệu lớn (Big Data), chuỗi khối (Blockchain) và tự động hóa quy trình bằng robot (RPA) đã và đang được áp dụng rộng rãi, góp phần

nâng cao hiệu quả, độ chính xác và khả năng dự báo trong hoạt động kiểm toán (Kokina & Davenport, 2017; Appelbaum et al., 2020). Tuy nhiên, cùng với cơ hội, môi trường số hóa cũng đặt ra những thách thức đáng kể về đạo đức nghề nghiệp, bao gồm bảo mật dữ liệu, duy trì tính độc lập và khách quan, xử lý xung đột lợi ích, cũng như xác định trách nhiệm pháp lý khi sử dụng công nghệ tự động (ACCA, 2021).

¹ Trường Đại học Tài chính - Quản trị kinh doanh

Đạo đức nghề nghiệp kiểm toán viên là tập hợp các nguyên tắc, chuẩn mực và giá trị định hướng hành vi của người hành nghề kiểm toán, nhằm bảo đảm tính trung thực, khách quan, bảo mật, chuyên môn và trách nhiệm nghề nghiệp (IFAC, 2020). Đây là nền tảng tạo dựng niềm tin công chúng và uy tín nghề nghiệp của kiểm toán viên, đồng thời giữ vai trò điều tiết hành vi nghề nghiệp trong những tình huống có xung đột lợi ích. Trong môi trường kiểm toán số hóa, khi công nghệ can thiệp sâu vào quy trình kiểm toán, phạm vi truy cập dữ liệu mở rộng và mức độ tự động hóa ngày càng cao, việc duy trì và tuân thủ đạo đức nghề nghiệp trở nên phức tạp hơn nhưng cũng cấp thiết hơn. Sự thay đổi này đòi hỏi các kiểm toán viên không chỉ nắm vững kỹ năng công nghệ mà còn phải hiểu rõ và thực hành đạo đức nghề nghiệp trong bối cảnh mới, bảo đảm chất lượng kiểm toán và tính liêm chính nghề nghiệp.

Tại Việt Nam, kiểm toán số hóa đang phát triển nhanh nhưng hệ thống chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp chưa theo kịp, làm gia tăng rủi ro trong việc đảm bảo các nguyên tắc khách quan, minh bạch và trách nhiệm nghề nghiệp (Nguyễn & Trần, 2023). Trong bối cảnh này, việc nghiên cứu về đạo đức nghề nghiệp kiểm toán trong môi trường số hóa mang tính cấp thiết cả về phương diện lý luận và thực tiễn.

Nghiên cứu này hướng tới hai mục tiêu chính: (1) phân tích cơ sở lý luận và thực trạng những vấn đề đạo đức mà kiểm toán viên gặp phải trong môi trường số hóa; và (2) trên cơ sở đó, đưa ra kết luận và kiến nghị nhằm nâng cao nhận thức, tăng cường tuân thủ chuẩn mực nghề nghiệp và hỗ trợ quá trình chuyển đổi số trong kiểm toán.

Về mặt lý luận, nghiên cứu góp phần bổ sung cơ sở khoa học trong việc xem xét mối quan hệ giữa công nghệ và đạo đức trong kiểm toán. Về mặt thực tiễn, nghiên cứu đưa ra khuyến nghị cho các cơ quan quản lý, tổ chức nghề nghiệp và doanh nghiệp kiểm toán nhằm xây dựng môi trường kiểm toán minh bạch, an toàn và phù hợp với xu hướng số hóa. Điểm mới của nghiên cứu là tập trung vào bối cảnh Việt Nam - nơi công nghệ kiểm toán phát triển nhanh nhưng khung pháp lý và chuẩn mực đạo đức còn đang hoàn thiện.

Nghiên cứu gồm bốn phần chính: (i) cơ sở lý thuyết về đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán số hóa, (ii) phương pháp nghiên cứu được áp dụng, (iii) phân tích thực trạng các thách thức đạo đức mà kiểm toán viên Việt Nam đang gặp phải, và (iv) kết luận cùng kiến nghị nhằm nâng cao tuân thủ đạo đức nghề nghiệp trong bối cảnh số hóa.

II. Cơ sở lý thuyết

2.1. Đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán

Đạo đức nghề nghiệp kiểm toán là tập hợp các nguyên tắc và chuẩn mực hành vi mà kiểm toán viên phải tuân thủ nhằm đảm bảo hoạt động kiểm toán được thực hiện một cách trung thực, khách quan, độc lập và có trách nhiệm. Theo *Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kiểm toán Việt Nam* và *Bộ quy tắc đạo đức nghề nghiệp quốc tế của IFAC*, việc tuân thủ các nguyên tắc này không chỉ giúp kiểm toán viên đưa ra quyết định đúng đắn mà còn duy trì uy tín nghề nghiệp, bảo vệ quyền lợi khách hàng và công chúng, đồng thời đảm bảo tính minh bạch trong báo cáo kiểm toán (IFAC, 2021).

Các thành phần cơ bản của đạo đức nghề nghiệp bao gồm:

Tính trung thực (Integrity): Kiểm toán viên phải hành xử minh bạch, không gian lận, không che giấu hoặc làm sai lệch thông tin trong quá trình kiểm toán. Tính trung thực là nền tảng để xây dựng niềm tin từ khách hàng và các bên liên quan. Ví dụ, khi phát hiện các khoản chi phí bất hợp lý trong báo cáo tài chính, kiểm toán viên cần báo cáo đầy đủ và trung thực thay vì bỏ qua nhằm duy trì mối quan hệ với khách hàng ((Arens et al., 2017; Hoàng, 2020).

Tính khách quan (Objectivity): Kiểm toán viên phải duy trì sự công bằng, không để xung đột lợi ích hoặc áp lực bên ngoài ảnh hưởng đến phán đoán. Nguyên tắc này bảo đảm mọi kết luận kiểm toán dựa trên bằng chứng và phân tích khách quan. Ví dụ, trong kiểm toán doanh nghiệp có quan hệ cổ đông phức tạp, kiểm toán viên cần tách biệt các mối quan hệ cá nhân và chỉ dựa vào dữ liệu thực tế (Hoàng, 2020; IFAC, 2021).

Tính độc lập (Independence): Kiểm toán viên cần tránh mọi ảnh hưởng từ khách hàng hoặc bên liên quan. Độc lập bao gồm cả độc lập về tư tưởng (đảm bảo phán đoán không bị chi phối) và độc lập về hình thức (tránh quan hệ tài chính hoặc cá nhân gây suy giảm khách quan). Ví dụ, kiểm toán viên không được kiểm toán doanh nghiệp mà bản thân hoặc người thân có cổ phần (Arens et al., 2017; Hoàng, 2020).

Nguyên tắc bảo mật (Confidentiality): Kiểm toán viên phải bảo vệ thông tin khách hàng, không tiết lộ hoặc sử dụng sai mục đích. Điều này duy trì niềm tin của khách hàng và tuân thủ pháp luật Việt Nam về bảo mật dữ liệu. Ví dụ, thông tin về giao dịch hay chiến lược kinh doanh

không được chia sẻ với bên thứ ba nếu không có sự đồng ý (Hoàng, 2020).

Trách nhiệm nghề nghiệp (Professional responsibility): Kiểm toán viên phải chịu trách nhiệm về hành vi, quyết định và chất lượng công việc, đồng thời liên tục cập nhật kiến thức, kỹ năng và công nghệ mới. Ví dụ, cần nắm vững các quy định thuế, chuẩn mực báo cáo tài chính và công nghệ kiểm toán số hóa để duy trì năng lực chuyên môn (Hoàng, 2020; IFAC, 2021).

Việc tuân thủ những nguyên tắc này giúp kiểm toán viên thực hiện công việc một cách chuyên nghiệp, minh bạch và đáng tin cậy, bảo vệ lợi ích của khách hàng, nhà đầu tư và công chúng, đồng thời củng cố uy tín nghề nghiệp trong bối cảnh hội nhập (Hoàng, 2020; IFAC, 2021).

Các chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp phổ biến hiện nay gồm: (i) *Chuẩn mực đạo đức quốc tế (IESBA Code of Ethics)* do Ủy ban IESBA thuộc IFAC ban hành, nhấn mạnh các nguyên tắc trung thực, khách quan, độc lập, bảo mật và hành vi chuyên nghiệp (IFAC, 2021); và (ii) *Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp Việt Nam*, được xây dựng trên cơ sở tham chiếu chuẩn mực quốc tế nhưng điều chỉnh để phù hợp với pháp luật trong nước, bao gồm các quy định về trách nhiệm pháp lý, bảo mật thông tin và tuân thủ quy trình kiểm toán (Bộ Tài chính, 2015).

2.2. Kiểm toán số hóa

Kiểm toán số hóa là quá trình ứng dụng công nghệ hiện đại vào một phần hoặc toàn bộ quy trình kiểm toán nhằm tăng tốc xử lý dữ liệu, nâng cao độ chính xác, giảm thiểu rủi ro và phát hiện gian lận hiệu quả hơn (Alles, 2015). Trong bối cảnh khối lượng dữ liệu tài chính ngày càng lớn và phức tạp, các công cụ số hóa

hỗ trợ kiểm toán viên phân tích thông tin nhanh chóng, từ đó tập trung vào các hoạt động đánh giá rủi ro và ra quyết định chiến lược.

Các công nghệ chủ yếu trong kiểm toán số hóa bao gồm:

Trí tuệ nhân tạo (AI) và Machine Learning: Đây là công cụ then chốt, cho phép kiểm toán viên phân tích dữ liệu lớn (Big Data) để phát hiện mẫu bất thường, rủi ro gian lận và các giao dịch đáng ngờ mà phương pháp truyền thống khó nhận biết. AI có khả năng xử lý lượng dữ liệu khổng lồ trong thời gian ngắn, tự động nhận diện dấu hiệu bất thường, từ đó nâng cao hiệu quả và độ chính xác của quy trình kiểm toán. Ví dụ một công ty kiểm toán quốc tế đã áp dụng AI để phân tích hàng triệu giao dịch tài chính và phát hiện khoảng 10% sai sót mà kiểm toán thủ công trước đó không nhận ra (Moffitt et al., 2018)

Blockchain: Đây là công nghệ nổi bật cho phép lưu trữ và ghi nhận dữ liệu minh bạch, an toàn và không thể sửa đổi. Blockchain giúp kiểm toán viên kiểm chứng trực tiếp các giao dịch tài chính mà không cần đối chiếu giấy tờ thủ công, từ đó giảm rủi ro sai sót và gian lận. Ví dụ, nhiều công ty quốc tế áp dụng blockchain để ghi nhận thanh toán xuyên biên giới, giúp kiểm toán viên dễ dàng kiểm tra lịch sử giao dịch, xác minh tính chính xác và đảm bảo báo cáo tài chính đáng tin cậy (Yermack, 2017). Công nghệ này không chỉ nâng cao hiệu quả kiểm toán mà còn củng cố tính minh bạch trong quản trị doanh nghiệp.

Robotic Process Automation (RPA): RPA tự động hóa các tác vụ lặp đi lặp lại trong quy trình kiểm toán, như nhập liệu, đối chiếu số liệu và lập báo cáo. Công cụ này

giúp giảm sai sót do con người, tiết kiệm thời gian và giải phóng nguồn lực để kiểm toán viên tập trung vào phân tích chuyên sâu. Ví dụ, nhiều công ty kiểm toán đã dùng RPA để tự động đối chiếu hàng triệu giao dịch ngân hàng mỗi tháng, từ đó rút ngắn đáng kể thời gian kiểm toán thủ công và nâng cao độ chính xác của báo cáo (Vasarhelyi et al., 2015). Khi kết hợp với AI và Big Data, RPA còn hỗ trợ triển khai kiểm toán liên tục, toàn diện và hiệu quả hơn.

Mặc dù đem lại nhiều lợi ích, việc áp dụng kiểm toán số hóa cũng đặt ra thách thức về đạo đức và pháp lý, như sự phụ thuộc quá mức vào công nghệ, rủi ro bảo mật dữ liệu và vấn đề trách nhiệm pháp lý khi quyết định dựa trên AI (Kokina & Davenport, 2017; IFAC, 2021).

2.3. Tương tác giữa đạo đức nghề nghiệp và kiểm toán số hóa

Sự số hóa trong kiểm toán không chỉ thay đổi phương thức làm việc mà còn tác động trực tiếp đến chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, tạo ra những rủi ro và thách thức mới (Kokina & Davenport, 2017). Các vấn đề đạo đức nổi bật gồm:

Quyền riêng tư dữ liệu: Dữ liệu tài chính và thông tin khách hàng được lưu trữ và xử lý trên nền tảng điện toán đám mây, có nguy cơ bị truy cập trái phép hoặc rò rỉ.

Độ lệ thuộc vào công nghệ: Sự phụ thuộc quá mức vào AI và thuật toán tự động có thể làm giảm khả năng phán đoán chuyên môn của kiểm toán viên, dẫn đến sai sót trong kết quả kiểm toán. Ví dụ, Deloitte từng ghi nhận một dự án kiểm toán dựa quá nhiều vào thuật toán AI, dẫn đến bỏ sót khoản chi phí không hợp lệ, và phải điều chỉnh lại báo cáo sau khi kiểm toán viên thực hiện đánh giá thủ công (Moffitt et al., 2018).

Xung đột lợi ích: Việc sử dụng phần mềm hoặc nền tảng từ các đối tác có thể tạo ra lợi ích không minh bạch, ảnh hưởng đến tính khách quan và độc lập của kiểm toán viên. Ví dụ, một số kiểm toán viên tại Việt Nam sử dụng nền tảng do đối tác cung cấp mà không minh bạch quan hệ tài chính, dẫn đến khả năng bị nghi ngờ về xung đột lợi ích (Hoàng, 2020).

Trách nhiệm pháp lý và đạo đức: Khi AI hoặc thuật toán đưa ra quyết định sai, ranh giới trách nhiệm giữa con người và công nghệ chưa rõ ràng, tạo ra vấn đề pháp lý và đạo đức. Ví dụ, nếu một báo cáo tài chính sai sót được phê duyệt dựa trên kết quả AI, kiểm toán viên vẫn phải chịu trách nhiệm giải trình với cơ quan quản lý (Yermack, 2017).

Bên cạnh đó, theo VSA 200 về mục tiêu tổng thể của kiểm toán viên, mọi hoạt động kiểm toán số hóa vẫn phải tuân thủ các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp như tính chính trực, khách quan, bảo mật và hành xử chuyên nghiệp (Bộ Tài chính, 2012a). VSA 220 về kiểm soát chất lượng nhấn mạnh trách nhiệm duy trì tính độc lập và chất lượng kiểm toán, ngay cả khi áp dụng công nghệ hiện đại (Bộ Tài chính, 2012b). Đồng thời, VSA 500 về bằng chứng kiểm toán yêu cầu kiểm toán viên phải đánh giá độ tin cậy của bằng chứng thu thập được từ các công cụ số như AI, Blockchain hay RPA trước khi đưa ra kết luận (Bộ Tài chính, 2012c).

Như vậy, kiểm toán số hóa vừa mang lại lợi ích vượt trội vừa đặt ra thách thức đạo đức, yêu cầu kiểm toán viên cân bằng giữa việc ứng dụng công nghệ và phán đoán chuyên môn, đồng thời tuân thủ chuẩn mực nghề nghiệp để đảm bảo kết quả kiểm toán chính xác, khách quan và đáng tin cậy.

III. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Phương pháp thu thập thông tin

Nghiên cứu này sử dụng đồng thời dữ liệu thứ cấp và sơ cấp để đảm bảo tính toàn diện trong việc đánh giá nhận thức và áp dụng các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán số hóa.

Dữ liệu thứ cấp: Thu thập từ các chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp và chuẩn mực kiểm toán tại Việt Nam (Bộ Tài chính, 2012a, 2012b, 2012c; VSA, 2015) và quốc tế (IFAC, 2021; IESBA, 2021), cùng với các báo cáo, sách chuyên khảo và bài báo khoa học liên quan đến đạo đức nghề nghiệp trong bối cảnh số hóa (Alles, 2015; Arens et al., 2017; Kokina & Davenport, 2017; Moffitt et al., 2018; Vasarhelyi et al., 2015). Dữ liệu này giúp xây dựng cơ sở lý thuyết, xác định các nguyên tắc đạo đức cần khảo sát, đồng thời so sánh thực tiễn Việt Nam với chuẩn mực quốc tế.

Dữ liệu sơ cấp: Thu thập thông qua khảo sát 52 kiểm toán viên đang làm việc tại các công ty kiểm toán trong nước bao gồm cả doanh nghiệp kiểm toán Big4 và công ty kiểm toán quy mô vừa và nhỏ, nhằm đảm bảo tính đại diện của mẫu. Quy trình khảo sát gồm ba bước chính:

Thiết kế bảng hỏi: Dựa trên tổng hợp lý thuyết về đạo đức nghề nghiệp và bối cảnh kiểm toán số hóa.

Khảo sát thử: Tiến hành thử nghiệm bảng hỏi với 5 kiểm toán viên để kiểm tra độ rõ ràng của câu hỏi và tính hợp lý của thang đo. Sau khi hiệu chỉnh, bảng hỏi chính thức được phát hành.

Khảo sát chính thức: Triển khai thông qua hình thức Google Form trực tuyến trong giai đoạn từ tháng 8 đến tháng 9 năm 2025. Tổng cộng thu được 52 bảng trả lời hợp lệ dùng cho phân tích.

Bảng hỏi khảo sát được thiết kế theo thang đo Likert 5 mức độ (1 - Rất không đồng ý, 5 - Rất đồng ý), nhằm đánh giá nhận thức và mức độ áp dụng các nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp trong môi trường số hóa của kiểm toán viên. Trong đó, một số câu hỏi được thiết kế đảo chiều (câu hỏi ngược) nhằm kiểm tra độ nhất quán nhận thức của người trả lời.

3.2. Phương pháp xử lý và phân tích thông tin

Dữ liệu khảo sát được xử lý và phân tích theo các bước sau:

Chuẩn hóa thang đo: Các câu hỏi thuận được giữ nguyên điểm, các câu hỏi ngược được quy đổi lại điểm theo quy tắc $1 \leftrightarrow 5$, $2 \leftrightarrow 4$, 3 giữ nguyên, nhằm đảm bảo cùng hướng ý nghĩa - điểm cao luôn thể hiện mức độ đạo đức nghề nghiệp cao hơn. Sau khi quy đổi, dữ liệu được tách thành hai nhóm riêng biệt: nhóm câu hỏi thuận và nhóm câu hỏi ngược (đã chuẩn

hóa). Ghi chú về quá trình xử lý thang đo được thể hiện rõ trong phần chú thích dưới bảng kết quả, để đảm bảo minh bạch trong diễn giải kết quả trung bình.

Thống kê mô tả: Tính điểm trung bình để khái quát đặc điểm mẫu khảo sát và phản ánh xu hướng nhận thức, mức độ đồng thuận của kiểm toán viên đối với từng tiêu chí đạo đức nghề nghiệp.

Biểu diễn và diễn giải dữ liệu: Kết quả được trình bày bằng bảng để minh họa rõ ràng thực trạng nhận thức và áp dụng nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán số hóa tại Việt Nam. Điểm trung bình được diễn giải theo mức ý nghĩa sau chuẩn hóa, cụ thể:

1.00 - 2.00: Nhận thức hoặc tuân thủ thấp;

2.01 - 3.50: Nhận thức hoặc tuân thủ mức trung bình

3.51 - 5.00: Nhận thức hoặc tuân thủ mức cao.

IV. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

4.1. Thực trạng Nguyên tắc Chính trực của kiểm toán viên trong môi trường kiểm toán số hóa

Bảng 1. Kết quả khảo sát của kiểm toán viên về nguyên tắc chính trực

Chỉ tiêu khảo sát	Mức độ đồng ý					Điểm TB
	1	2	3	4	5	
1. Nguyên tắc Chính trực - Nhóm câu hỏi thuận						
1. Tôi luôn duy trì sự trung thực và minh bạch trong báo cáo kiểm toán, ngay cả khi công nghệ số có thể che giấu sai sót.	2	0	3	40	7	4.0
3. Việc áp dụng công nghệ số giúp tôi nâng cao sự chính trực trong hành nghề.	2	8	30	5	7	3.1
1. Nguyên tắc Chính trực - Nhóm câu hỏi ngược						
2. Áp lực từ khách hàng khiến kiểm toán viên dễ bị ảnh hưởng trong môi trường số hóa.	4	20	20	5	3	3.3

Ghi chú: 1 = Rất không đồng ý; 2 = Không đồng ý; 3 = Bình thường; 4 = Đồng ý; 5 = Rất đồng ý, Điểm của câu hỏi ngược được quy đổi lại $1 \leftrightarrow 5$, $2 \leftrightarrow 4$, 3 giữ nguyên)

(Nguồn: Tổng hợp từ phiếu khảo sát)

Kết quả khảo sát 52 kiểm toán viên cho thấy nguyên tắc Chính trực được duy trì ở mức tương đối tích cực, mặc dù vẫn còn tồn tại một số thách thức trong bối cảnh kiểm toán số hóa.

Thứ nhất, đa số kiểm toán viên khẳng định họ luôn duy trì tính minh bạch trong báo cáo, ngay cả khi công nghệ số có thể che giấu sai sót (điểm trung bình 4.0). Kết quả này phản ánh cam kết nghề nghiệp cao, phù hợp với Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán - kiểm toán quốc tế (IESBA, 2020) và Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán - kiểm toán Việt Nam (Bộ Tài chính, 2019), trong đó nhấn mạnh rằng tính trung thực là nền tảng tạo dựng niềm tin với công chúng.

Thứ hai, kết quả khảo sát cho thấy áp lực từ phía khách hàng là yếu tố có khả năng tác động đến tính chính trực của kiểm toán viên trong bối cảnh số hóa, với điểm trung bình đạt 3.3. Phát hiện này phù hợp với nhận định của IFAC (2022) rằng sức ép thương mại và quan hệ khách hàng là một trong những nguy cơ lớn nhất đối với tính độc lập nghề nghiệp. Tương tự, Hoàng, Nguyễn và Trần (2021) chỉ ra rằng sự gắn kết lâu năm giữa kiểm toán viên và khách hàng có thể làm suy giảm tính hoài nghi nghề nghiệp và dẫn đến việc bỏ qua những thủ thuật kế toán

trọng yếu. Ngoài ra, nghiên cứu của Nguyễn (2023) cũng cho thấy các áp lực nghề nghiệp và mối quan hệ khách hàng có ảnh hưởng đáng kể đến xét đoán của kiểm toán viên. Những bằng chứng này cho thấy trong môi trường số hóa, khi khách hàng nắm giữ phần lớn dữ liệu và quyền kiểm soát hệ thống, nguy cơ kiểm toán viên bị chi phối trong việc đưa ra ý kiến kiểm toán độc lập càng gia tăng.

Thứ ba, mức độ đồng thuận đối với quan điểm “ứng dụng công nghệ số giúp nâng cao sự chính trực” chưa cao (điểm trung bình 3.1). Điều này cho thấy, mặc dù công nghệ mang lại nhiều công cụ hỗ trợ phát hiện gian lận (AI, Big Data, Blockchain), việc áp dụng trong thực tiễn vẫn còn hạn chế. Theo PwC (2023), nhiều doanh nghiệp kiểm toán tại các thị trường mới nổi, trong đó có Việt Nam, mới chỉ ở giai đoạn đầu của quá trình số hóa, nên hiệu quả hỗ trợ đạo đức nghề nghiệp chưa thực sự rõ rệt.

Tổng thể, kết quả nghiên cứu cho thấy nguyên tắc Chính trực vẫn được duy trì ở mức khá tốt thông qua cam kết minh bạch trong công việc. Tuy nhiên, áp lực từ khách hàng và mức độ hạn chế trong ứng dụng công nghệ là hai yếu tố có thể làm suy giảm vai trò của nguyên tắc này trong môi trường kiểm toán số hóa.

4.2. Thực trạng Nguyên tắc Khách quan - Độc lập của kiểm toán viên trong môi trường kiểm toán số hóa

Bảng 2. Kết quả khảo sát của kiểm toán viên về nguyên tắc khách quan - độc lập

Chỉ tiêu khảo sát	Mức độ đồng ý					Điểm TB
	1	2	3	4	5	
2. Nguyên tắc Khách quan- Độc lập: Nhóm câu hỏi thuận						
4. Tôi không để phần mềm kiểm toán/AI làm giảm khả năng phán đoán độc lập của bản thân.	2	3	10	20	17	3.9
6. Tôi tin rằng công nghệ số hỗ trợ nhưng không thay thế được tính độc lập nghề nghiệp	1	2	10	15	24	4.1

Chỉ tiêu khảo sát	Mức độ đồng ý					Điểm TB
	1	2	3	4	5	
2. Nguyên tắc Khách quan- Độc lập: Nhóm câu hỏi ngược						
5. Việc sử dụng phần mềm do khách hàng cung cấp có thể ảnh hưởng đến tính khách quan của kiểm toán viên.	1	2	8	20	21	1.88

Ghi chú: 1 = Rất không đồng ý; 2 = Không đồng ý; 3 = Bình thường; 4 = Đồng ý; 5 = Rất đồng ý, Điểm của câu hỏi ngược được quy đổi lại 1↔5, 2↔4, 3 giữ nguyên)

(Nguồn: Tổng hợp từ phiếu khảo sát)

Kết quả khảo sát 52 kiểm toán viên cho thấy nguyên tắc khách quan - độc lập nhìn chung vẫn được duy trì khá tốt, song lại tiềm ẩn nhiều rủi ro mới trong bối cảnh số hóa. Trước hết, đa số kiểm toán viên khẳng định họ không để phần mềm hay trí tuệ nhân tạo (AI) làm suy giảm khả năng phán đoán nghề nghiệp độc lập (điểm trung bình 3.9). Điều này phản ánh sự thận trọng và ý thức nghề nghiệp khi coi công nghệ như công cụ hỗ trợ thay vì yếu tố chi phối. Theo Kokina và Davenport (2017), mặc dù AI có thể xử lý khối lượng dữ liệu khổng lồ, nhưng phán đoán nghề nghiệp vẫn phụ thuộc vào con người. Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán - kiểm toán quốc tế (IESBA, 2020) cũng khẳng định rằng, bất kể mức độ ứng dụng công nghệ, kiểm toán viên phải duy trì khả năng xét đoán độc lập. Tuy nhiên, nguy cơ “ảo tưởng khách quan” (illusion of objectivity) vẫn tồn tại nếu kiểm toán viên quá tin tưởng vào kết quả do phần mềm đưa ra mà thiếu kỹ năng công nghệ để kiểm chứng.

Một vấn đề đáng chú ý khác là mức độ nhận thức về rủi ro khi sử dụng phần mềm do khách hàng cung cấp còn hạn chế (điểm trung bình 1.88, sau khi quy đổi điểm câu hỏi đảo ngược). Đây là tín hiệu cảnh báo quan trọng bởi khi hệ thống và dữ liệu nằm trong sự kiểm soát của khách hàng, việc xác minh tính toàn vẹn của thông tin trở nên khó khăn. IFAC (2022) chỉ ra rằng kiểm toán trong môi trường

số hóa do khách hàng quản lý dễ dẫn đến xung đột lợi ích và suy giảm độc lập. Thực tiễn tại Việt Nam cho thấy nhiều doanh nghiệp lớn đang vận hành các hệ thống ERP như SAP, Oracle hay MISA, trong đó quyền truy cập của kiểm toán viên còn hạn chế. Việc phụ thuộc hoàn toàn vào dữ liệu khách hàng cung cấp có thể làm gia tăng thiên lệch trong đánh giá. Các vụ bê bối quốc tế như Enron hay Wirecard minh chứng rằng sự lệ thuộc quá mức vào dữ liệu nội bộ khách hàng có thể che giấu sai phạm, đe dọa nghiêm trọng đến niềm tin công chúng đối với nghề kiểm toán.

Bên cạnh đó, kết quả khảo sát cũng phản ánh một tín hiệu tích cực: phần lớn kiểm toán viên tin rằng công nghệ số chỉ đóng vai trò hỗ trợ, chứ không thể thay thế tính độc lập nghề nghiệp (điểm trung bình 4.1). Quan điểm này phù hợp với khuyến nghị trong báo cáo của PwC (2023), nhấn mạnh rằng AI, blockchain hay tự động hóa có thể gia tăng năng lực kiểm toán, song quyết định cuối cùng và trách nhiệm pháp lý vẫn thuộc về kiểm toán viên. Trong bối cảnh Việt Nam, nơi mức độ ứng dụng công nghệ trong kiểm toán còn ở giai đoạn đầu, nhận thức này cho thấy sự thận trọng và phù hợp với xu thế quốc tế.

Tổng hợp lại, nguyên tắc khách quan - độc lập trong kiểm toán số hóa tại Việt Nam đang được duy trì ở mức khá tốt. Tuy nhiên, những rủi ro từ việc phụ

thuộc hệ thống khách hàng, hạn chế kỹ năng công nghệ của kiểm toán viên, và sự thiếu bao quát của chuẩn mực nghề nghiệp hiện hành trước các tình huống số hóa, đều có thể làm suy giảm độc lập. Nếu không

được xử lý kịp thời, những hạn chế này sẽ ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán, làm gia tăng rủi ro pháp lý và đặc biệt là gây tổn hại đến niềm tin công chúng đối với nghề kiểm toán.

4.3. Thực trạng Nguyên tắc Năng lực chuyên môn và Thận trọng của kiểm toán viên trong môi trường kiểm toán số hóa

Bảng 3. Kết quả khảo sát của kiểm toán viên về nguyên tắc năng lực chuyên môn và thận trọng

Chỉ tiêu khảo sát	Mức độ đồng ý					Điểm TB
	1	2	3	4	5	
3. Nguyên tắc Năng lực chuyên môn và Thận trọng - Nhóm câu hỏi thuận						
7. Tôi tự tin về khả năng ứng dụng công nghệ số (AI, Big Data, Blockchain) trong công việc kiểm toán.	25	10	10	4	3	2.0
8. Tôi thường xuyên được đào tạo về kỹ năng số phục vụ công tác kiểm toán.	20	15	10	4	3	2.1
3. Nguyên tắc Năng lực chuyên môn và Thận trọng - Nhóm câu hỏi ngược						
9. Việc thiếu kỹ năng công nghệ có thể làm tăng nguy cơ sai sót trong báo cáo kiểm toán.	2	1	10	20	19	1.98

Ghi chú: 1 = Rất không đồng ý; 2 = Không đồng ý; 3 = Bình thường; 4 = Đồng ý; 5 = Rất đồng ý, Điểm của câu hỏi ngược được quy đổi lại 1↔5, 2↔4, 3 giữ nguyên)

(Nguồn: Tổng hợp từ phiếu khảo sát)

Kết quả khảo sát với 52 kiểm toán viên cho thấy nguyên tắc về năng lực chuyên môn và tính thận trọng đang bộc lộ nhiều hạn chế trong bối cảnh số hóa. Cụ thể, các câu hỏi đánh giá năng lực ứng dụng công nghệ số trong kiểm toán ghi nhận điểm trung bình thấp, phản ánh thực trạng thiếu hụt kỹ năng số của một bộ phận kiểm toán viên tại Việt Nam. Mức độ tự tin của họ trong việc ứng dụng các công cụ công nghệ hiện đại như trí tuệ nhân tạo (AI), Big Data và Blockchain vào công việc kiểm toán chỉ đạt điểm trung bình 2.0, cho thấy đa số chưa sẵn sàng hoặc chưa thành thạo trong việc khai thác các công cụ số (ACCA, 2021). Kết quả này tương đồng với báo cáo của ACCA (2021), theo đó lực lượng kiểm toán tại nhiều quốc gia đang phát triển, trong đó có Việt Nam, vẫn đang ở giai đoạn đầu của chuyển đổi số và còn phụ thuộc nhiều vào phương pháp thủ công.

Câu hỏi liên quan đến việc được đào tạo và cập nhật kỹ năng số cũng ghi nhận điểm trung bình thấp (2.1), phản ánh sự thiếu đồng bộ trong chính sách đào tạo của các công ty kiểm toán, đặc biệt là các doanh nghiệp trong nước có quy mô vừa và nhỏ. IFAC (2022) chỉ ra rằng khoảng cách kỹ năng số (*digital skills gap*) là một trong những thách thức lớn đối với nghề kiểm toán hiện nay. Nếu không được đào tạo thường xuyên, kiểm toán viên khó có thể theo kịp sự phát triển nhanh chóng của công nghệ, từ đó ảnh hưởng tiêu cực đến chất lượng kiểm toán.

Ngược lại, khảo sát cho thấy các kiểm toán viên nhận thức rằng thiếu kỹ năng công nghệ có thể làm gia tăng rủi ro sai sót trong báo cáo kiểm toán (Điểm trung bình 1.98). Đây là một nhận thức tích cực, phản ánh ý thức trách nhiệm của

kiểm toán viên về vai trò quan trọng của năng lực công nghệ trong việc duy trì độ chính xác và độ tin cậy của kiểm toán số. PwC (2023) cũng nhấn mạnh rằng trong môi trường số hóa, sai sót không chỉ phát sinh từ dữ liệu tài chính mà còn từ hệ thống công nghệ; do đó, kiểm toán viên cần có kiến thức đồng thời về kế toán và công nghệ thông tin để giảm thiểu rủi ro.

Tổng hợp các kết quả trên, có thể kết luận rằng nguyên tắc năng lực chuyên môn và tính thận trọng trong kiểm toán số

hóa tại Việt Nam vẫn chưa được đảm bảo ở mức mong đợi. Nguyên nhân chính bao gồm thiếu đào tạo bài bản về công nghệ số, hạn chế trong đầu tư của các doanh nghiệp kiểm toán, cũng như sự chưa hoàn thiện của các chuẩn mực và hướng dẫn nghề nghiệp liên quan đến ứng dụng công nghệ. Nếu không được khắc phục, những hạn chế này có thể dẫn đến suy giảm chất lượng kiểm toán, gia tăng rủi ro sai sót và ảnh hưởng tiêu cực đến uy tín nghề nghiệp trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

4.4. Thực trạng Nguyên tắc Bảo mật trong của kiểm toán viên trong môi trường kiểm toán số hóa

Bảng 4. Kết quả khảo sát của kiểm toán viên về nguyên tắc bảo mật

Chỉ tiêu khảo sát	Mức độ đồng ý					Điểm TB
	1	2	3	4	5	
4. Nguyên tắc Bảo mật - Nhóm câu hỏi thuận						
10. Tôi luôn tuân thủ nguyên tắc bảo mật dữ liệu khách hàng khi làm việc trên nền tảng số.	0	0	3	20	29	4.5
11. Công ty tôi có quy định rõ ràng và chặt chẽ về bảo mật dữ liệu trong kiểm toán số hóa.	0	0	4	22	26	4.4
12. Tôi tin rằng các chuẩn mực và pháp luật Việt Nam hiện nay đủ mạnh để bảo vệ dữ liệu khách hàng trong môi trường số hóa.	15	15	5	8	9	2.6

Ghi chú: 1 = Rất không đồng ý; 2 = Không đồng ý; 3 = Bình thường; 4 = Đồng ý; 5 = Rất đồng ý, Điểm của câu hỏi ngược được quy đổi lại 1↔5, 2↔4, 3 giữ nguyên)

(Nguồn: Tổng hợp từ phiếu khảo sát)

Kết quả khảo sát cho thấy đa số kiểm toán viên có ý thức cao trong việc tuân thủ nguyên tắc bảo mật khi làm việc trên nền tảng số. Câu hỏi về việc cá nhân luôn tuân thủ nguyên tắc bảo mật dữ liệu khách hàng ghi nhận điểm trung bình 4,5, trong đó 49/52 người tham gia lựa chọn mức 4 và 5. Điều này phản ánh sự nhận thức sâu sắc của kiểm toán viên rằng bảo mật thông tin khách hàng là trách nhiệm nghề nghiệp cốt lõi, đặc biệt trong bối cảnh dữ liệu ngày càng được lưu trữ và xử lý trên môi trường số. Nhận thức này phù hợp với yêu cầu tại Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp IFAC (IESBA Code of Ethics) và Chuẩn

mực kiểm toán Việt Nam (VSA), vốn coi bảo mật là nguyên tắc nền tảng của nghề kiểm toán (IESBA, 2021; VSA, 2015).

Không chỉ dừng lại ở nhận thức cá nhân, khảo sát cũng cho thấy các doanh nghiệp kiểm toán đã ban hành và thực hiện các chính sách nội bộ khá chặt chẽ liên quan đến bảo mật dữ liệu. Câu hỏi về sự tồn tại của quy định bảo mật trong doanh nghiệp ghi nhận điểm trung bình 4,4, với 48/52 người đồng ý hoặc hoàn toàn đồng ý. Điều này chứng tỏ các công ty kiểm toán tại Việt Nam, đặc biệt là những công ty có hợp tác quốc tế hoặc khách hàng FDI, đã nhận thức rõ yêu cầu bảo mật và bước

đầu xây dựng hệ thống quản trị dữ liệu an toàn. Nhiều doanh nghiệp đã áp dụng các công cụ quản trị dữ liệu, hệ thống tường lửa, phân quyền truy cập và mã hóa thông tin trong quá trình kiểm toán số (ACCA, 2021; PwC, 2023).

Tuy nhiên, thách thức lớn nhất được thể hiện rõ ở chỉ tiêu đánh giá niềm tin vào khung pháp lý hiện hành. Câu hỏi về việc “chuẩn mực và pháp luật Việt Nam đủ mạnh để bảo vệ dữ liệu khách hàng trong môi trường số hóa” chỉ đạt điểm trung bình 2,6, với 30/52 kiểm toán viên lựa chọn mức 1 hoặc 2 (không đồng ý hoặc hoàn toàn không đồng ý). Điều này cảnh báo rằng mặc dù cá nhân và tổ chức đã có ý thức và chính sách nội bộ, khung pháp lý bên ngoài vẫn bị đánh giá là thiếu đồng bộ và chưa đủ sức bảo vệ dữ liệu khách hàng trong môi trường số. Báo cáo Chỉ số an toàn thông tin toàn cầu của ITU (2022)

chỉ ra rằng Việt Nam mặc dù đã có tiến bộ trong xây dựng hành lang pháp lý, nhưng vẫn còn khoảng cách so với chuẩn quốc tế về bảo vệ dữ liệu cá nhân và xử lý vi phạm trong không gian mạng.

Sự chênh lệch rõ ràng giữa ý thức nghề nghiệp cao (điểm trung bình 4,5) và niềm tin pháp lý thấp (điểm trung bình 2,6) cho thấy tính bảo mật trong kiểm toán số hóa tại Việt Nam hiện nay chủ yếu dựa vào tự giác nghề nghiệp và quy định nội bộ, thay vì được bảo đảm bởi một hệ thống luật pháp mạnh mẽ. Điều này đặt ra yêu cầu cấp thiết đối với các cơ quan quản lý trong việc hoàn thiện hành lang pháp lý về bảo vệ dữ liệu cá nhân, quy định rõ trách nhiệm của kiểm toán viên và doanh nghiệp kiểm toán trong xử lý vi phạm, đồng thời tăng cường thanh tra, giám sát để đảm bảo sự tuân thủ (IFAC, 2022; ITU, 2022).

4.5. Thực trạng Nguyên tắc Tư cách nghề nghiệp của Kiểm toán viên trong môi trường kiểm toán số hóa

Bảng 5. Kết quả khảo sát của kiểm toán viên về nguyên tắc tư cách nghề nghiệp

Chỉ tiêu khảo sát	Mức độ đồng ý					Điểm TB
	1	2	3	4	5	
5. Nguyên tắc Tư cách nghề nghiệp - Nhóm câu hỏi thuận						
13. Tôi nhận thức rõ trách nhiệm pháp lý của mình khi sử dụng công nghệ số trong kiểm toán.	0	0	15	20	17	4.0
15. Tôi cho rằng chuẩn mực kiểm toán Việt Nam cần được cập nhật để bao quát các tình huống đạo đức phát sinh trong môi trường số hóa.	1	1	5	15	30	4.4
5. Nguyên tắc Tư cách nghề nghiệp - Nhóm câu hỏi ngược						
14. Tôi lo ngại rằng việc sử dụng AI trong kiểm toán có thể gây khó khăn trong việc xác định trách nhiệm khi xảy ra sai sót	1	2	10	18	21	1.92

Ghi chú: 1 = Rất không đồng ý; 2 = Không đồng ý; 3 = Bình thường; 4 = Đồng ý; 5 = Rất đồng ý, Điểm của câu hỏi ngược được quy đổi lại 1↔5, 2↔4, 3 giữ nguyên)

(Nguồn: Tổng hợp từ phiếu khảo sát)

Kết quả khảo sát với 52 kiểm toán viên cho thấy nguyên tắc tư cách nghề nghiệp được duy trì ở mức cao, phản ánh ý thức rõ ràng của kiểm toán viên về trách nhiệm và chuẩn mực đạo đức trong môi trường kiểm toán số hóa. Cụ thể, câu hỏi số 13 ghi nhận điểm trung bình 4,0, với 37/52 người chọn mức 4 hoặc 5. Điều này cho thấy trách nhiệm nghề nghiệp - một nguyên tắc cốt lõi trong chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kiểm toán viên - đang được duy trì ngay cả khi công nghệ số ngày càng thâm nhập sâu vào hoạt động kiểm toán. Kết quả này phù hợp với yêu cầu tại Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán (ban hành kèm theo Thông tư 70/2015/TT-BTC), trong đó nhấn mạnh kiểm toán viên cần tuân thủ các quy định pháp luật hiện hành, kể cả trong môi trường làm việc số hóa (Bộ Tài chính, 2015).

Tuy nhiên, khi công nghệ mới như AI được đưa vào kiểm toán, nhiều kiểm toán viên vẫn bày tỏ lo ngại về việc phân định trách nhiệm pháp lý khi xảy ra sai sót. Câu hỏi số 14 là phát biểu đảo chiều và ghi nhận điểm trung bình sau khi chuẩn hóa là 1.92, cho thấy đa số người được khảo sát không đồng tình với nhận định rằng “AI không gây khó khăn trong việc xác định trách nhiệm”. Nói cách khác, họ thừa nhận rằng việc ứng dụng AI có thể làm phức tạp quá trình xác định trách nhiệm nghề nghiệp khi có sai phạm xảy ra. Đây là thách thức thực tiễn đã được nhiều nghiên cứu quốc tế chỉ ra, khi AI vừa đóng vai trò hỗ trợ nhưng cũng có thể dẫn đến hiện tượng “chia sẻ trách nhiệm” (*shared accountability*), khiến khó quy trách nhiệm rõ ràng giữa kiểm toán viên và hệ thống (IESBA, 2021; PwC, 2023). Tại Việt Nam, khung pháp lý hiện nay chưa có quy định cụ thể về trách nhiệm

nghề nghiệp trong trường hợp sử dụng công nghệ số, đặc biệt là AI, khiến lo ngại này càng trở nên có cơ sở.

Một điểm đáng chú ý là đa số kiểm toán viên cho rằng chuẩn mực kiểm toán Việt Nam cần được cập nhật để bao quát những tình huống đạo đức phát sinh trong bối cảnh số hóa. Câu hỏi số 15 ghi nhận điểm trung bình 4,4, cao nhất trong nhóm này, với 45/52 kiểm toán viên lựa chọn mức 4 và 5. Kết quả này phản ánh nhu cầu cấp thiết trong việc hiện đại hóa hệ thống chuẩn mực nhằm phù hợp với sự phát triển nhanh chóng của công nghệ. Thực tế, nhiều quốc gia đã tiến hành cập nhật chuẩn mực nghề nghiệp và hướng dẫn đạo đức liên quan đến công nghệ; ví dụ, IESBA (2021) đã ban hành hướng dẫn về đạo đức và công nghệ, nhấn mạnh trách nhiệm của kiểm toán viên trong việc sử dụng AI, Big Data và các công cụ phân tích nâng cao.

Tóm lại, khảo sát cho thấy các kiểm toán viên Việt Nam đã có ý thức rõ ràng về trách nhiệm nghề nghiệp khi sử dụng công nghệ số, nhưng đồng thời cũng lo ngại về rủi ro pháp lý và thiếu khung chuẩn mực phù hợp. Điều này đặt ra yêu cầu cấp thiết đối với cơ quan quản lý, bao gồm Bộ Tài chính và VACPA, trong việc cập nhật chuẩn mực kiểm toán Việt Nam, bổ sung hướng dẫn liên quan đến ứng dụng công nghệ và trách nhiệm đạo đức trong môi trường số hóa, nhằm bảo đảm tính minh bạch, khách quan và trách nhiệm nghề nghiệp của kiểm toán viên (Bộ Tài chính, 2015; IESBA, 2021).

V. Kết luận và kiến nghị

5.1. Kết luận

Kết quả nghiên cứu dựa trên khảo sát 52 kiểm toán viên cùng với phân tích

tài liệu thứ cấp cho thấy năm nguyên tắc đạo đức nghề nghiệp đều chịu tác động đáng kể từ quá trình số hóa trong kiểm toán. Nguyên tắc chính trực nhìn chung được duy trì ở mức tốt, phản ánh cam kết nghề nghiệp cao, song vẫn tồn tại áp lực từ khách hàng và sự hỗ trợ chưa rõ rệt từ công nghệ. Nguyên tắc khách quan - độc lập được đảm bảo tương đối tốt, nhưng nguy cơ y lại vào hệ thống của khách hàng hoặc trí tuệ nhân tạo có thể ảnh hưởng đến tính phán xét độc lập. Nguyên tắc năng lực chuyên môn và thận trọng bộc lộ nhiều hạn chế, nhất là khoảng cách kỹ năng số và thiếu hụt trong đào tạo, khiến kiểm toán viên chưa khai thác hiệu quả công cụ công nghệ. Nguyên tắc bảo mật được duy trì khá nghiêm túc, nhưng niềm tin vào khung pháp lý Việt Nam còn hạn chế, cho thấy sự thiếu đồng bộ trong bảo vệ dữ liệu. Cuối cùng, nguyên tắc tư cách nghề nghiệp vẫn được đảm bảo, song còn nhiều băn khoăn về xác định trách nhiệm pháp lý khi ứng dụng công nghệ mới.

Trên phương diện lý luận, nghiên cứu bổ sung bằng chứng thực nghiệm về ảnh hưởng của công nghệ số đến đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán. Về thực tiễn, kết quả phản ánh những thách thức lớn đối với cơ quan quản lý, hiệp hội nghề nghiệp, doanh nghiệp kiểm toán và bản thân kiểm toán viên trong việc duy trì chuẩn mực nghề nghiệp trong bối cảnh số hóa.

5.2. Kiến nghị

Để nâng cao chất lượng đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán số, cần có sự phối hợp đồng bộ từ nhiều bên. Cơ quan quản lý cần hoàn thiện hành lang pháp lý liên quan đến bảo mật dữ liệu, ứng dụng trí tuệ nhân tạo và cập nhật Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam để bao quát các tình huống đạo đức mới. Các hiệp hội nghề nghiệp

như VACPA và VAA cần tăng cường đào tạo, tập huấn kỹ năng số kết hợp với đạo đức nghề nghiệp, đồng thời ban hành quy tắc ứng xử cụ thể cho hoạt động kiểm toán số. Các công ty kiểm toán cần chú trọng đầu tư hạ tầng công nghệ, thiết lập cơ chế kiểm soát nội bộ nhằm hạn chế sự phụ thuộc vào hệ thống khách hàng, đồng thời củng cố chính sách bảo mật dữ liệu. Về phía cá nhân, kiểm toán viên cần chủ động trau dồi năng lực số, thành thạo công cụ phân tích dữ liệu lớn, AI và blockchain, đồng thời giữ vững nguyên tắc chính trực, khách quan và thận trọng trong mọi tình huống nghề nghiệp.

Do phạm vi nghiên cứu còn hạn chế về quy mô mẫu và chủ yếu tập trung ở một số công ty kiểm toán tại Việt Nam, các nghiên cứu tiếp theo nên mở rộng khảo sát sang kiểm toán nội bộ và kiểm toán nhà nước, đồng thời áp dụng các phương pháp định lượng nâng cao như SEM hoặc EFA để kiểm định mối quan hệ giữa đạo đức nghề nghiệp và yếu tố công nghệ. Ngoài ra, việc so sánh kết quả giữa Việt Nam và các quốc gia trong khu vực ASEAN cũng sẽ góp phần làm rõ đặc thù và khoảng cách trong ứng dụng công nghệ số vào nghề kiểm toán.

Tài liệu tham khảo

- [1]. ACCA. (2021). *Digital accountants: Digital skills in a transformed world*. Association of Chartered Certified Accountants. <https://www.accaglobal.com>
- [2]. Alles, M. G. (2015). Drivers of the use and facilitators and obstacles of the evolution of big data by the audit profession. *Accounting Horizons*, 29(2), 439-449. <https://doi.org/10.2308/acch-51067>
- [3]. Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M. A., & Yan, Z. (2020). Impact

- of business analytics and artificial intelligence on auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 17(1), 43-61. <https://doi.org/10.2308/jeta-52505>
- [4]. Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017). *Auditing and assurance services: An integrated approach* (16th ed.). Pearson.
- [5]. Bộ Tài chính. (2012a). *Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 200 - Mục tiêu tổng thể của kiểm toán viên độc lập và doanh nghiệp kiểm toán khi thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính.
- [6]. Bộ Tài chính. (2012b). *Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 300 - Lập kế hoạch kiểm toán báo cáo tài chính*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính.
- [7]. Bộ Tài chính. (2012c). *Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam số 500 - Bằng chứng kiểm toán*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính.
- [8]. Bộ Tài chính. (2015). *Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán (Ban hành kèm theo Thông tư 70/2015/TT-BTC)*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính.
- [9]. Bộ Tài chính. (2019). *Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, kiểm toán Việt Nam*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính.
- [10]. Hoàng, T. H. (2020). Một số vấn đề đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán số hóa. *Tạp chí Kế toán & Kiểm toán*, (6), 12-18.
- [11]. Hoàng, T. H., Nguyễn, V. C., & Trần, T. T. (2021). Các nhân tố ảnh hưởng đến thái độ hoài nghi nghề nghiệp của kiểm toán viên. *Tạp chí Khoa học Ngân hàng*, (213), 45-55.
- [12]. IFAC. (2021). *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*. International Federation of Accountants. <https://www.ifac.org>
- [13]. IFAC. (2022). *Protecting integrity: Ethical challenges and risks for professional accountants in business*. International Federation of Accountants. <https://www.ifac.org>
- [14]. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). (2020). *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*. International Federation of Accountants. <https://www.ethicsboard.org>
- [15]. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). (2021). *Exploring the IESBA Code: The impact of technology*. International Federation of Accountants. <https://www.ifac.org>
- [16]. International Telecommunication Union (ITU). (2022). *Global cybersecurity index 2022*. International Telecommunication Union. <https://www.itu.int>
- [17]. Kokina, J., & Davenport, T. H. (2017). The emergence of artificial intelligence: How automation is changing auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1), 115-122. <https://doi.org/10.2308/jeta-51730>
- [18]. Moffitt, K. C., Rozario, A. M., & Vasarhelyi, M. A. (2018). Robotic process automation for auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 15(1), 1-10. <https://doi.org/10.2308/jeta-10589>
- [19]. Nguyễn, T. K. V. (2023). *Các nhân tố ảnh hưởng đến xét đoán của kiểm toán viên độc lập trong kiểm toán báo cáo tài chính tại Việt Nam* [Luận án Tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân].
- [20]. Nguyễn, V. C., & Trần, T. T. (2023). Thách thức đạo đức nghề nghiệp trong kiểm toán Việt Nam thời kỳ số hóa. *Tạp chí Khoa học Ngân hàng*, 213, 45-55.
- [21]. PwC. (2023). *The state of digital transformation in audit 2023*.

- PricewaterhouseCoopers. <https://www.pwc.com>
- [22]. Vasarhelyi, M. A., Kogan, A., & Tuttle, B. M. (2015). Big data in accounting: An overview. *Accounting Horizons*, 29(2), 381-396. <https://doi.org/10.2308/acch-51071>
- [23]. VSA. (2015). *Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam*. Hà Nội: Bộ Tài chính.
- [24]. Yermack, D. (2017). Corporate governance and blockchains. *Review of Finance*, 21(1), 7-31. <https://doi.org/10.1093/rof/rfw074>

PROFESSIONAL ETHICS OF AUDITORS IN THE DIGITAL AUDITING ENVIRONMENT

Le Thi Loan¹

Abstracts: *Digital transformation is profoundly reshaping auditing practices and management, bringing new challenges to auditors' professional ethics. This study aims to evaluate the current compliance with ethical principles in the digital auditing environment and to identify potential risks arising from the adoption of emerging technologies. The research employs a mixed-methods approach, combining document analysis (Vietnamese auditing standards, the International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) Code of Ethics, and international reports) with a survey of 52 practicing auditors in Vietnam. Findings indicate that auditors generally uphold fundamental principles such as integrity and independence; however, new challenges have emerged, including data security issues, overreliance on technology, and the potential decline in professional judgment. Moreover, the study highlights both similarities and differences between international and Vietnamese ethical frameworks in the digital era. These insights provide valuable empirical evidence and propose policy implications to strengthen ethical competencies and ensure audit quality in the digital age.*

Keywords: *professional ethics, auditors, digital auditing, auditing standards*

¹ The University of Finance and Business Administration