

MỘT SỐ GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP Ở VIỆT NAM

● NGUYỄN THỊ NHÀN

TÓM TẮT:

Bài viết tổng hợp lý thuyết về kế toán chi phí môi trường, đồng thời đánh giá những kết quả đã đạt được và tồn tại trong thực hiện kế toán chi phí môi trường tại các doanh nghiệp ở Việt Nam. Từ kết quả nghiên cứu, tác giả đề xuất một số định hướng nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí môi trường, bao gồm: (1) cần chú ý nhiều hơn đến các vấn đề xã hội và quản trị; (2) tiếp cận với các tiêu chuẩn mới về kế toán và báo cáo bền vững; (3) phát triển các chỉ số hiệu suất bền vững có liên quan cho các bên liên quan.

Từ khóa: kế toán môi trường, chi phí môi trường, phát triển bền vững, trách nhiệm xã hội.

1. Đặt vấn đề

Kế toán môi trường là một phần trong công tác kế toán của doanh nghiệp. Lĩnh vực này đã trở thành mối quan tâm của các doanh nghiệp, nhằm sử dụng thông tin môi trường trong việc đưa ra quyết định quản lý. Các vấn đề môi trường được quan tâm và đánh giá như ô nhiễm, phá hủy môi trường sống của các loài động, thực vật có nguy cơ tuyệt chủng và bị đe dọa. Các yếu tố này làm ảnh hưởng đến toàn thế giới, nhưng hầu hết là ở các nước đang phát triển (Kayode, 2011).

Ở các nước đang phát triển nói chung và Việt Nam nói riêng, những nghiên cứu được thực hiện trước đây đã chỉ ra rằng kế toán môi trường là tự nguyện tại các doanh nghiệp chứ không có bất cứ quy định hay điều luật nào ràng buộc. Các công ty có xu hướng đưa ra các báo cáo thông tin về

môi trường phù hợp với thực tiễn ngành, nhằm giảm áp lực từ các nhà hoạt động và ủng hộ môi trường, xây dựng mối quan hệ với công ty mẹ (các tập đoàn đa quốc gia). Các báo cáo về kế toán môi trường đang được mô tả một cách mơ hồ, khó hiểu. Thực trạng này xuất phát từ việc, chúng ta chưa thiết lập các tiêu chuẩn của báo cáo. Trong khi nghề kế toán trên toàn cầu đã nhận ra tầm quan trọng và ý nghĩa tài chính của môi trường (Hassan & Hakan, 2012).

Hơn nữa, các khoản đầu tư vào kế toán môi trường có liên quan tích cực đến hiệu quả tài chính của công ty. Như vậy, kế toán môi trường giúp xây dựng thương hiệu, vị trí của công ty trong thị trường và lòng trung thành của khách hàng. Do đó, việc nghiên cứu và định hướng hoàn thiện kế toán môi trường tại Việt Nam là cần thiết.

2. Tổng quan về kế toán môi trường

2.1. Khái niệm về kế toán môi trường?

Theo Liên đoàn Kế toán Quốc tế -IFAC (2005), kế toán môi trường là một thuật ngữ rộng, được sử dụng trong một số bối cảnh khác nhau, bao gồm: đánh giá và công khai thông tin tài chính liên quan đến môi trường trong kế toán và báo cáo tài chính; đánh giá và sử dụng thông tin vật chất và tiền tệ liên quan đến môi trường trong bối cảnh kế toán quản lý môi trường (EMA); ước tính tác động và chi phí môi trường bên ngoài, thường được gọi là kế toán chi phí đầy đủ (FCA); kế toán nguồn vốn và kế toán tài nguyên thiên nhiên theo cả thuật ngữ vật chất và tiền tệ, đó là kế toán tài nguyên thiên nhiên (NRA); Tổng hợp và báo cáo kế toán cấp tổ chức, thông tin kế toán tài nguyên thiên nhiên và các thông tin khác cho mục đích kế toán môi trường; xem xét thông tin vật chất và tiền tệ liên quan đến môi trường trong bối cảnh rộng lớn hơn của kế toán môi trường.

Theo Ban Phát triển bền vững của Liên hiệp quốc - UNDSO (2006), kế toán môi trường là việc thu thập, phân tích dữ liệu, hiệu quả tài chính và môi trường thu được từ việc quản lý kinh doanh và hệ thống kế toán tài chính. Kế toán môi trường là sự kết hợp của chi phí môi trường và thông tin về nhiều phương pháp kế toán khác nhau (Graff, Reiskin, White, & Bidwell, 1998). Theo Daferighe (2010), kế toán môi trường liên quan đến việc xác định, tổng hợp, phân tích, sử dụng và báo cáo các khoản nợ môi trường và tài liệu tài chính. Kế toán môi trường có thể được sử dụng trong mọi ngành công nghiệp, bất kể quy mô của công ty, nhỏ hay lớn. Theo Cơ quan Bảo vệ môi trường EPA Hoa Kỳ (1995), kế toán môi trường được hiểu là xác định và đo lường chi phí của các vật liệu và hoạt động môi trường và sử dụng thông tin cho các quyết định quản lý môi trường. Mục đích của kế toán môi trường là để nhận ra và tìm cách giảm thiểu các tác động tiêu cực đến môi trường của các hoạt động và hệ thống.

Kế toán môi trường cũng cho phép xác định các vấn đề môi trường trong tổ chức bằng cách

cung cấp một bức tranh chính xác và chi tiết về các mối quan tâm đến môi trường. Kế toán môi trường là một thuật ngữ chung được sử dụng để tích hợp các vấn đề môi trường ở cấp độ vĩ mô hoặc vi mô. Mohamed (2002) cho rằng, kế toán môi trường ở cấp độ vi mô có nghĩa là toàn bộ lĩnh vực kế toán cho môi trường bao gồm kế toán tài chính, báo cáo và kiểm toán, kế toán quản lý môi trường. Theo Kayode (2011), kế toán môi trường là báo cáo của các giám đốc của một tổ chức cố gắng định lượng chi phí và lợi ích của các hoạt động của tổ chức đó liên quan đến môi trường. Kế toán môi trường không chỉ là tính toán lợi ích và chi phí môi trường, nó còn đang tính đến bất kỳ chi phí và lợi ích nào phát sinh từ những thay đổi đối với các sản phẩm hoặc quy trình của công ty, trong đó sự thay đổi cũng liên quan đến sự thay đổi trong các tác động môi trường.

Hiện nay, kế toán môi trường vẫn đang là một hoạt động không bắt buộc đối với các doanh nghiệp. Tuy nhiên, các doanh nghiệp cũng đang ngày càng quan tâm hơn tới trách nhiệm xã hội, trong đó bao gồm việc ảnh hưởng tới môi trường.

2.2. Chi phí môi trường

Chi phí môi trường là chi phí các tổ chức phải chi ra để ngăn chặn, kiểm tra và báo cáo các tác động môi trường. EPA Hoa Kỳ (1995) xác định 5 cấp chi phí môi trường, bao gồm:

Chi phí thông thường: là chi phí vốn thiết bị, nguyên liệu và vật tư. Chi phí sử dụng nguyên liệu thô, tiện ích và vật tư thường được liệt kê, tính toán trong kế toán chi phí và ngân sách vốn nhưng thường không được coi là chi phí môi trường. Tuy nhiên, việc tránh lãng phí nguyên liệu thô và sử dụng vật tư thân thiện hơn với môi trường có thể làm giảm suy thoái môi trường và tiêu thụ tài nguyên thiên nhiên.

Chi phí ẩn: là các khoản chi phí phân bổ trong chi phí môi trường để bị bỏ qua. Ví dụ chi phí môi trường trả trước. Loại chi phí này phát sinh trước khi vận hành một quy trình, hệ thống hoặc cơ sở. Chúng có thể bao gồm các chi phí liên quan đến việc thiết kế các sản phẩm hoặc quy trình thích hợp để tránh gây tác động đến môi trường....

Cho dù được phân loại là chi phí chung hay riêng, những chi phí này có thể dễ dàng bị lãng quên khi các nhà quản lý và nhà phân tích tập trung vào chi phí vận hành của các quy trình, hệ thống và cơ sở vật chất.

Chi phí dự phòng là chi phí môi trường không chắc chắn sẽ xảy ra trong tương lai, loại chi phí này phụ thuộc vào các sự kiện có thể xảy ra trong tương lai. Chúng là một chi phí có thể phát sinh hoặc không phát sinh vào một thời điểm nào đó trong tương lai.

Chi phí hình ảnh là những chi phí ít nhìn thấy rõ ràng vì chúng phát sinh do ảnh hưởng đến nhận thức chủ quan của các nhà quản lý, khách hàng, nhân viên, cộng đồng và cơ quan quản lý.

Chi phí xã hội là chi phí doanh nghiệp bồi thường cho những người dân chịu tác động xấu của môi trường từ việc kinh doanh của doanh nghiệp.

2.3. Công cụ của kế toán chi phí môi trường

Nhu cầu thông tin về tác động kinh tế của các hoạt động môi trường và xã hội đã dẫn đến sự phát triển của các công cụ kế toán môi trường để sử dụng trong các tập đoàn (Schaltegger và Burritt, 2010). Một số công cụ kế toán môi trường, bao gồm:

- Báo cáo bền vững doanh nghiệp (CSR).

- Báo cáo Triple-P, còn được gọi là báo cáo về con người, hành tinh và lợi nhuận. Đây còn được gọi là báo cáo 3 điểm mấu chốt của Triple (Elkington, 1999). Báo cáo 3 điểm mấu chốt là việc tiết lộ thông tin về cách hiệu quả kinh doanh ảnh hưởng đến “con người”, “lợi nhuận” và “hành tinh” (Slaper and Hall, 2011).

- Sáng kiến Báo cáo Toàn cầu (GRI). Mục tiêu của GRI là đảm bảo báo cáo môi trường và xã hội có thể so sánh với báo cáo tài chính. Mục tiêu này đạt được bằng cách phát triển các nguyên tắc báo cáo và chất lượng thông tin tương tự như các nguyên tắc được sử dụng trong báo cáo tài chính doanh nghiệp (Roberts và Koeplin, 2007).

Ngoài ra, một số các công cụ đang được các doanh nghiệp sử dụng trong quá trình hạch toán kế toán như:

- *Chứng từ kế toán*: đối với các chứng từ thu thập thông tin các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan sử dụng cho kế toán môi trường. Các loại chứng từ sử dụng và chỉ tiêu trên chứng từ không có gì khác so với các chứng từ hiện đang sử dụng trong kế toán tài chính hiện nay. Đối với chứng từ sử dụng cho việc thu thập thông tin kế toán môi trường, được bổ sung chỉ tiêu mã hóa chi phí cho từng bộ phận hoặc trung tâm để làm cơ sở nhận diện chi phí cho từng đối tượng.

- *Tài khoản kế toán*: Tài khoản kế toán môi trường cần được mở tương ứng với các nội dung chi phí môi trường. Kết hợp giữa yếu tố khoản mục và chi phí, và được mở chi tiết cho từng đối tượng.

- *Sổ kế toán*: Đối với mẫu sổ kế toán ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến kế toán môi trường, về cơ bản không có sự khác biệt với các loại sổ hiện nay, tuy nhiên cần bổ sung một số chỉ tiêu liên quan đến chi phí đặc thù như chi phí ẩn, chi phí tạo dựng hình ảnh và mối quan hệ... nhằm phục vụ cho việc lập các báo cáo môi trường.

3. Thực trạng báo cáo chi phí môi trường tại các doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay

Trong bối cảnh đất nước ta đang đẩy mạnh chuyển đổi mô hình tăng trưởng, hướng đến phát triển nền kinh tế xanh, việc áp dụng KTMT trong các doanh nghiệp rất cần thiết, có vai trò quan trọng trong sự phát triển bền vững đối với các DN nói riêng và nền kinh tế nói chung.

Tuy nhiên, chúng ta chưa có một công cụ cụ thể, hữu hiệu trong kế toán môi trường. Rất khó khăn để làm kế toán môi trường trong hoàn cảnh chúng ta chưa xây dựng được một ngân hàng dữ liệu về môi trường quốc gia để làm cơ sở hạch toán. Các DN cũng chưa có sổ theo dõi chi tiết hay lập dự toán. Bên cạnh đó, chúng ta chưa có hướng dẫn thực hiện kế toán môi trường và chuẩn mực kế toán môi trường khiến những thông tin môi trường thiếu tính đầy đủ, minh bạch. Phương pháp thực hiện kế toán môi trường hiện nay chủ yếu theo các văn bản pháp lý môi trường và quy định kế toán truyền thống nên việc ghi nhận, đo lường và cung cấp thông tin môi trường của các DN này chưa chuẩn xác, đầy đủ. Từ đó dẫn đến

việc xác định và phân tích chỉ số hiệu quả môi trường còn hạn chế. Vì vậy, DN chưa thể đánh giá đúng đắn hiệu quả sinh thái, kinh tế. Báo cáo môi trường chưa được lập tại các DN ở Việt Nam. Thông tin môi trường cung cấp ra bên ngoài chưa được trình bày tập trung, thiếu tính chính xác, nên gây khó khăn cho người sử dụng thông tin (Lê Thị Tâm, 2017).

Ngoài ra, về vấn đề nhận diện, đo lường, đánh giá kế toán môi trường, mặc dù đã được nhận diện là một phần của kế toán, nhưng việc nhận diện các chi phí môi trường trong các doanh nghiệp tại Việt Nam vẫn còn nhiều lúng túng, bất cập và dựa vào chủ quan của doanh nghiệp, dẫn đến việc đo lường chi phí môi trường chưa đầy đủ, ảnh hưởng đến việc ra quyết định trong các vấn đề cải tiến công nghệ, cải tiến sản xuất, giảm thiểu ô nhiễm môi trường trong DN.

Nguyên nhân là do các văn bản pháp lý và các tiêu chuẩn về môi trường hoạt động trong các doanh nghiệp còn thiếu và chưa đồng bộ. Hệ thống văn bản pháp quy còn chưa hoàn thiện. Ngoài ra, chúng ta có quá ít chuyên gia, cũng như tài liệu nghiên cứu tổng quan về vấn đề này (Trần Anh Quang, 2019).

4. Giải pháp định hướng tương lai cho kế toán chi phí môi trường

Qua nghiên cứu, tác giả đề xuất một số giải pháp định hướng tương lai cho kế toán chi phí môi trường như sau:

Một là, chú ý nhiều hơn đến các vấn đề xã hội và quản trị

Diễn ngôn kế toán môi trường cần chú ý nhiều hơn đến các vấn đề xã hội và quản trị mà không chỉ là các vấn đề môi trường. Hiện nay, nhiều ưu tiên được dành cho tác động môi trường. Các tổ chức đang cao đặt tầm quan trọng cao việc trung hòa carbon và giảm thiểu chất thải trong chuỗi cung ứng của họ. Các tổ chức cũng cần phải trả nhiều tiền cho các vấn đề xã hội và quản trị như bất bình đẳng tiền lương, đại diện nữ trong hội đồng quản trị, các vấn đề đa dạng sắc tộc của nhân viên, sự hài lòng của khách hàng, tiết lộ

chất lượng vốn nhân lực và sự chấp nhận của cộng đồng. Các nghiên cứu trong tương lai cần tiến hành nghiên cứu sâu hơn về các vấn đề xã hội và quản trị cơ bản của kế toán môi trường.

Hai là, khám phá sự cần thiết của các tiêu chuẩn mới về kế toán và báo cáo bền vững.

Chúng ta có cần một tiêu chuẩn báo cáo duy trì độc lập riêng biệt hay liệu các chuẩn mực kế toán hiện có nên được mở rộng để kết hợp các yêu cầu kế toán môi trường. Rất khó để xác định cách tiếp cận nào phù hợp hơn do chi phí, xung đột lợi ích, kinh tế chính trị và các vấn đề cụ thể của quốc gia. Cần nghiên cứu thêm để khám phá khả năng thiết lập một tiêu chuẩn mới cho kế toán và báo cáo bền vững. Những nghiên cứu như vậy nên tính đến lợi ích của việc tạo ra một tiêu chuẩn độc lập về tính bền vững và những thách thức có thể gặp phải.

Ba là, khám phá những hạn chế của kế toán môi trường.

Kế toán môi trường, thường được coi là phản ứng của nghề kế toán đối với phát triển bền vững và rủi ro biến đổi khí hậu, có những giới hạn của nó. Hạn chế lớn nhất là kế toán môi trường chỉ tập trung vào việc tiết lộ và báo cáo về các vấn đề môi trường, xã hội và quản trị (ESG); không cung cấp cho các tổ chức các nguồn tài chính mà họ cần để đóng góp có ý nghĩa cho môi trường hoặc xã hội. Một tổ chức thiếu tiền mặt hoặc bị hạn chế về tài chính, có thể không thể đóng góp đáng kể cho ESG và có khả năng tiết lộ rằng các nhà phân tích coi là ESG dưới điểm chuẩn hiệu suất, do đó làm cho tổ chức trông tồi tệ cả trong các tiết lộ ESG của mình. Vì vậy, điều quan trọng là ngành kế toán phải nhận ra hạn chế này của kế toán môi trường và những hạn chế khác. Những nghiên cứu trong tương lai nên xem xét các hạn chế khác của kế toán bền vững liên quan đến Chương trình nghị sự phát triển bền vững.

Bốn là, phát triển các chỉ số hiệu suất bền vững có liên quan cho các bên liên quan

Một số chỉ số hiệu suất sẽ phù hợp hơn với các bên liên quan trong khi các chỉ số hiệu suất khác sẽ ít liên quan hơn. Vì vậy, trong tương lai,

các nghiên cứu nên dựa trên các tiêu chí nhất định, các chỉ số hiệu suất chính và quan trọng nhất đối với các bên liên quan để phát triển các chỉ số hiệu suất bền vững có liên quan cho các bên liên quan.

Năm là, bổ sung các chỉ tiêu liên quan trong chứng từ kế toán, ghi tóm tắt các nội dung phát sinh nghiệp vụ, trên sổ chứng từ có thể ghi thêm ký hiệu trường để làm cơ sở cho việc ghi vào các sổ kế toán môi trường liên quan. Bên cạnh đó, để phục vụ cho việc theo dõi, tổng hợp, báo cáo thông tin về môi trường, doanh nghiệp cần phải bổ sung các sổ chi tiết tài khoản phản ánh chi phí môi trường, sổ chi tiết dòng vật chất.

5. Kết luận

Bài báo này thảo luận về kế toán chi phí môi

trường ở cấp độ khái niệm. Bài báo nhấn mạnh định nghĩa và các công cụ của kế toán môi trường. Theo đó, kế toán bền vững có thể giúp các tổ chức xác định và đánh giá các thách thức về môi trường và xã hội. Những phát hiện này có ý nghĩa ở chỗ chúng cho thấy kế toán môi trường có thể cung cấp một khuôn khổ báo cáo cho phép các tổ chức cam kết các nguồn lực quan trọng để thúc đẩy tính bền vững liên tục vì lợi ích của xã hội và môi trường. Trong hai thập kỷ qua, khái niệm kế toán môi trường vẫn còn tương đối mới ở một số quốc gia. Tuy nhiên, nhiều tổ chức tiếp tục đưa ra các cân nhắc về xã hội và môi trường vào quy trình kinh doanh của họ. Điều này sẽ thúc đẩy sự phát triển của kế toán về tính bền vững ở các quốc gia ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Lê Thị Tâm (2017). Nghiên cứu kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp sản xuất gạch tại Việt Nam. Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
2. Trần Quang Anh (2019). Kế toán chi phí môi trường trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam. Luận án tiến sĩ kinh tế, Học viện Tài chính, Hà Nội.
3. Kayode, S.J. and Adeyeye, O. (2011) A 3-Step Hybrid Method for Direct Solution of Second Order Initial Value Problems. Australian Journal of basic and Applied Sciences.
4. Hassan, S., & Hakan, O. (2012). The importance of environmental accounting in the context of sustainability development and within IFRS evaluation, 3rd International Symposium on Sustainability Development, May 31-June 1, 2012, Sarajevo.
5. Japan business accounting council, (2000). First discussion of seventh round of academic research contributions to the IASB's work.
6. IFAC (2005). International Guidance Document: Environmental management accounting. New York, USA.
7. UNDSO (2006). Improving Government's Role in the Promotion of Environmental Managerial Accounting. United Nations, New York.
8. Graff, R. G., Reiskin, E. D., White, A. L., & Bidwell, K. (1998). Snapshots of environmental cost accounting. A Report to US EPA Environmental Accounting Project, May. Boston: Tellus Institute.
9. Daferighe, E. E. (2010) Environmental accounting and degradation. The Certified National Accountant, Volume 18, No 4.
10. U.S EPA (1995a). Environmental Accounting Case Studies: Green Accounting at AT&T.
11. Mohammad, I., Sutrisno, T., Prihat, A. & Rosidi (2013). Effect of environmental accounting implementation and environmental performance and environmental information Disclosure as mediation on company value. International Journal of Business and Management Invention.

12. Burritt, R. L., & Schaltegger, S. (2010). Sustainability Accounting and Reporting: Fad or Trend? Accounting, Auditing & Accountability Journal.
13. Rahman, M. and Rahman, s. m. (2020). Green reporting as a toll of environmentally sustainability: some observations in the context of Bangladesh. International journal of management and accounting.
14. K.A.K.Gnanaweera and N.Kunori, (2018). Corporate sustainability reporting: Linkage of corporate disclosure information and performance indicators. Cogent Business & Managent.

Ngày nhận bài: 11/5/2023

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 28/5/2023

Ngày chấp nhận đăng bài: 13/6/2023

Thông tin tác giả:

ThS. NGUYỄN THỊ NHÀN

Trường Đại học Tài nguyên và Môi trường Hà Nội

SOME FUTURE-ORIENTED SOLUTIONS FOR ENVIRONMENTAL ACCOUNTING

● Master. **NGUYEN THI NHAN**

Hanoi University of Natural Resources and Environment

ABSTRACT:

This paper presents theoretical research results about current environmental accounting and evaluates the achieved and outstanding points in the implementation of environmental accounting at enterprises in Vietnam. The paper also presents some future-oriented solutions for environmental accounting, including: (1) should pay more attention to social and governance issues, (2) explore the need for new standards for sustainability accounting and reporting, and (3) develop relevant sustainability performance indicators for stakeholders.

Keywords: environmental accounting, environmental cost, sustainable development, social responsibility.