

Ngô Tiến Dũng, Mai Thị Hoa, Nguyễn Thị Dung, Nguyễn Thị Phương Thanh, Đỗ Ngọc Phương Anh, Đỗ Thị Anh (2024). Giải pháp áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp FDI. *Tạp chí nghiên cứu Chính sách và Phát triển*, 02(2024), 53-59

Tạp chí Nghiên cứu Chính sách và Phát triển

© Học viện Chính sách và Phát triển 2024
© CSR, 2024

Bài báo khoa học

Giải pháp áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp FDI

Ngô Tiến Dũng (TS)

Mai Thị Hoa (TS)

Nguyễn Thị Dung (ThS)

Nguyễn Thị Phương Thanh (ThS)

Đỗ Ngọc Phương Anh(ThS)

Đỗ Thị Anh (ThS)

Khoa Kế toán Kiểm toán, Học viện Chính sách và Phát triển

Email: ngotindung@apd.edu.vn

Tóm tắt:

Kế toán quản trị môi trường được hình thành ở các nước phát triển trên thế giới từ những năm 70 của thế kỷ XX. Ở Việt Nam Kế toán quản trị môi trường cũng dần hình thành và phát triển. Thông qua việc khảo sát 200 doanh nghiệp có nguồn vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) vào Việt Nam với quy mô và các ngành nghề khác nhau nhưng có điểm chung là tác động mạnh đến môi trường. Tác giả nhận thấy các doanh nghiệp hiện nay vẫn chưa thực sự quan tâm đến việc áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường trong quá trình sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp mình. Qua đó, tác giả đề ra một số giải pháp áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp FDI của Việt Nam.

Ngày nhận bài:
28/7/2024

Bản sửa lại lần 1:
05/9/2024

Ngày duyệt bài:
15/9/2024

Mã số: TC050224

Từ Khóa: Kế toán quản trị môi trường; Doanh nghiệp đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI)

Abstract:

Environmental management accounting was formed in developed countries around the world since the 70s of the twentieth century. In Vietnam, environmental management accounting also gradually increase and develop. Through a survey of 200 foreign direct investment (FDI) enterprises in Vietnam with different

scales and industries, and a strong impact on the environment; the author finds that enterprises are not really interested in applying cost environmental management accounting in the production and business process of their enterprises. Thereby, the author proposes some solutions to apply environmental cost management accounting in Vietnamese FDI enterprises.

Keywords: Environmental management accounting; Foreign direct investment (FDI)

1. Đặt vấn đề

Kế toán quản trị môi trường được hình thành ở các nước phát triển trên thế giới từ những năm 70 của thế kỷ XX, đầu tiên là ở Mỹ năm 1972 sau Hội nghị Thượng đỉnh về môi trường tại Stockholm (Thụy Điển). Các nhà nghiên cứu đã nghiên cứu về kế toán môi trường, các tác giả này đã tập trung nghiên cứu việc tính toán riêng rẽ chi phí và lợi nhuận gắn với các biện pháp chống ô nhiễm môi trường. Nhiều công ty của Mỹ đầu năm 1980 đã đánh giá cao các dự án đầu tư công nghệ môi trường. Tại thời điểm này, các tổ chức chính phủ và các đơn vị hoạt động phi lợi nhuận thường chú ý đến kế toán môi trường, trong khi rất nhiều doanh nghiệp không chú ý đến loại kế toán này. Kế toán quản trị môi trường đã có sự lan tỏa sang một số nước như Đức (năm 1980), Nhật Bản (năm 1999). Trong những năm gần đây, các nhà khoa học, nhà quản lý doanh nghiệp đã bắt đầu có sự quan tâm nghiên cứu về kế toán môi trường; nhiều cuộc hội thảo khoa học liên quan đến Kế toán quản trị môi trường được tổ chức tại các diễn đàn trong nước

và quốc tế; nhiều quốc gia đã áp dụng thành công Kế toán quản trị môi trường như Canada, Đan Mạch, Argentina, Singapore, Hàn Quốc, Indonesia, Nam Phi. Sau khi xảy ra cuộc khủng hoảng dầu mỏ vào năm 1973, Đan Mạch đã xây dựng kế toán về năng lượng để đáp ứng sự quan tâm đến sử dụng năng lượng hiệu quả và tiết kiệm năng lượng vào năm 1975. Năm 1978, Na Uy đề cập đến Kế toán quản trị môi trường làm công cụ quản lý các vấn đề liên quan đến nguồn tài nguyên như: năng lượng, thủy sản, đất đai...do mở rộng thủy điện, khai thác quá mức trữ lượng cá (Eden, 2013). Tuy nhiên, giai đoạn này chỉ có ít các nghiên cứu liên quan đến kế toán môi trường, giữa kiểm toán môi trường và kế toán quản trị môi trường cũng như giữa Kế toán quản trị môi trường và kế toán xã hội chưa có sự tách biệt. Đến những năm 80, các cuộc điều tra cho thấy có sự phân tách Kế toán quản trị môi trường và kế toán xã hội, gia tăng sự quan tâm đến báo cáo môi trường hơn so với báo cáo xã hội.

Năm 1995, USEPA đã công bố “Hướng dẫn Kế toán quản trị môi trường như một công cụ quản lý kinh doanh: các khái niệm và thuật ngữ chính”. Tài liệu này đã làm rõ các khái niệm và thuật ngữ chính về Kế toán quản trị môi trường và trở thành điểm khởi đầu, tạo điều kiện thúc đẩy Kế toán quản trị môi trường được áp dụng rộng rãi hơn. giá trị của kế toán quản trị môi trường trong việc thiết lập văn hóa phòng ngừa ô nhiễm và giảm thiểu chất thải ngày càng trở nên rõ ràng.

Vì vậy, United Nations Division for Sustainable Development (UN DSD) (2001) đã xuất bản ấn phẩm với tên gọi “Các nguyên tắc và thủ tục kế toán quản trị môi trường”. Tài liệu này thiết lập sự hiểu biết chung về các khái niệm cơ bản của kế toán quản trị môi trường và cung cấp một bộ các nguyên tắc và thủ tục cho những người quan tâm đến ứng dụng kế toán quản trị môi trường dựa trên phương pháp kế toán thường được sử dụng và được quốc tế chấp nhận. Trong giai đoạn hiện nay trên thế giới, nhất là ở các quốc gia phát triển, các hướng dẫn về báo cáo môi trường và các quy định Kế toán quản trị môi trường được ban hành và đi vào thực tiễn cuộc sống. môi trường là một nguồn tài nguyên có ý nghĩa quan trọng đối với các nền kinh tế nói chung và đối với nhiều doanh nghiệp. Sự kiện môi trường có khả năng ảnh hưởng đến tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của mọi doanh nghiệp. Vì vậy, vấn đề môi trường cần được tích hợp vào kế toán quản trị, phục vụ cho đối tượng sử dụng thông tin khi đưa ra quyết định kinh tế.

2. Cơ sở lý thuyết

Cơ quan Bảo vệ Môi trường Hoa kỳ - USEPA (1995), UN DSD (2001), JMOE (2005) và IFAC (2005) đã trình bày khái niệm chi phí môi trường và phân loại chi phí môi trường, thu nhập môi trường. Tuy nhiên, về phân loại chi phí môi trường chưa có sự thống nhất giữa các tổ chức vì theo USEPA (1995) thì chi phí môi trường được phân thành 4 loại, theo IFAC (2005)

thì được phân thành 6 loại, trong khi đó JMOE (2005) lại phân thành 7 loại. Theo Schaltegger và Burritt (2000), Burritt và cộng sự (2002) thì cho rằng thông tin kế toán quản trị môi trường, bao gồm thông tin vật lý môi trường và thông tin tiền tệ môi trường nhằm giúp doanh nghiệp xác định thông tin môi trường toàn diện về quy mô và mức độ tác động môi trường.

Theo tác giả Lê Thị Tâm (2017), Hoàng Thị Bích Ngọc (2017), Nguyễn Thị Nga (2017), Ngô Thị Hoài Nam (2017), các doanh nghiệp sản xuất Việt Nam chưa lập báo cáo chi phí môi trường nội bộ. Tác giả Hoàng Thị Bích Ngọc, đã phân tích, tổng hợp, đánh giá, làm sáng tỏ những vấn đề lý luận về kế toán quản trị chi phí môi trường để hình thành khung lý thuyết về kế toán quản trị chi phí môi trường trong doanh nghiệp sản xuất. Sử dụng các lý thuyết kế toán có liên quan để giải thích cơ sở vận dụng kế toán quản trị chi phí môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất. Đồng thời khảo sát, phân tích và đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp chế biến dầu khí thuộc Tập đoàn Dầu khí quốc gia Việt Nam. Qua nghiên cứu tổng các nhà khoa học đã tập trung làm rõ thông tin vật lý môi trường, thông tin tiền tệ môi trường, khái niệm và phân loại chi phí môi trường, các phương pháp phân bổ chi phí môi trường, phân tích hiệu quả môi trường và báo cáo môi trường nội bộ nhằm ghi nhận, xử lý, hệ thống hoá và cung cấp thông tin kế toán quản trị môi trường cho nhà quản trị trong doanh nghiệp. Tuy

nhiên, chưa có nghiên cứu nào thể hiện một khuôn khổ kế toán môi trường toàn diện và tập trung.

3. Phương pháp nghiên cứu

Nhóm tác giả sử dụng phương pháp định tính để giải quyết những mục tiêu mà nghiên cứu đặt ra; bao gồm tham khảo các tài liệu, các văn bản có liên quan, quan sát thực tế, nghiên cứu trường hợp điển hình hệ thống dự toán và phỏng vấn một số cá nhân nhà quản lý, nhà chuyên môn. Kết quả nghiên cứu giúp cho: (1). Thu thập thông tin cơ bản để định hướng nghiên cứu; (2). Thu thập thông tin để thiết kế bảng câu hỏi phục vụ nghiên cứu; (3). Xác định phương hướng đề xuất các giải pháp hoàn thiện theo mục tiêu đã đề ra.

Quá trình nghiên cứu tác giả đã tiến hành khảo sát thông qua phiếu khảo sát tại 200 doanh nghiệp FDI thuộc lĩnh vực nhạy cảm với môi trường niêm yết trên thị trường chứng khoán, bao gồm 25 doanh nghiệp FDI thuộc ngành khai thác khoáng

sản; 10 doanh nghiệp FDI sản xuất phân bón; 20 doanh nghiệp FDI chế biến thủy sản; 20 doanh nghiệp FDI sản xuất nhựa bao bì; 20 doanh nghiệp FDI sản xuất xi măng; 20 doanh nghiệp FDI sản xuất thép; 20 doanh nghiệp FDI chế biến thực phẩm; 20 doanh nghiệp FDI chế biến gỗ; 20 doanh nghiệp FDI sản xuất thép; 20 doanh nghiệp sản xuất dược phẩm và 20 doanh nghiệp FDI thuộc các ngành khác. Kết quả nhóm tác giả thu về được 172 phiếu hợp lệ (chiếm tỷ lệ 86%) đáp ứng được mục tiêu nghiên cứu.

4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

Thông qua quá trình khảo sát và làm sạch kết quả mẫu nghiên cứu nhóm tác giả đã thống kê được số doanh nghiệp FDI tham gia vào quá trình khảo sát của nhóm tác giả. Qua đó nhóm tác giả đã thống kê mô tả lại nhóm ngành tiến hành khảo sát và thực trạng tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp FDI tại Việt Nam qua bảng 1.

Bảng 1: Nhóm ngành tác giả tiến hành khảo sát

Nhóm ngành	Số phiếu gửi đến doanh nghiệp FDI		Số phiếu thu về	
	Số doanh nghiệp FDI gửi phiếu khảo sát	Tỷ lệ (%)	Số doanh nghiệp FDI trả lời phiếu khảo sát	Tỷ lệ (%)
Khai thác khoáng sản	25	12,50	22	12,78
Sản xuất phân bón	10	5,00	8	4,65
Chế biến thủy sản	20	10,00	18	10,46
Sản xuất nhựa, bao bì	20	10,00	17	9,89
Sản xuất xi măng	20	10,00	15	8,72
Sản xuất thép	20	10,00	17	9,89

Chế biến thực phẩm	25	12,50	23	13,37
Chế biến gỗ	15	10,00	12	9,89
Sản xuất dược phẩm	20	10,00	18	10,46
Nhóm ngành khác	25	10,00	22	9,89
Cộng	200	100,00	172	100,00

(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

Kết quả tổng hợp các câu hỏi của phiếu khảo sát cho thấy, trình độ đào tạo của những người tham gia khảo cụ thể là có 147/172 người, chiếm 83,72%) người có trình độ đại học và trên đại học, số người có trình độ trung học chuyên nghiệp rất thấp, chỉ có 6/172 người chiếm 3,48%. Điều này cho thấy, trình độ đào tạo của những người tham gia khảo sát là tốt, có khả năng am hiểu các câu hỏi nên chất lượng khảo sát đạt yêu cầu cao.

Tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp FDI này, gồm 106/172 doanh nghiệp FDI, chiếm 61,63% doanh nghiệp FDI được tác giả tiến hành khảo sát áp dụng hình thức vừa tập trung, vừa phân tán; 51/172 doanh nghiệp FDI, chiếm 29,65%) áp dụng hình thức tập trung và 15/172 phiếu, chiếm 8,72% áp dụng hình thức phân tán.

Có 155/172 doanh nghiệp FDI (chiếm 90,11%) cho rằng, doanh nghiệp FDI áp dụng Thông tư số 200/2014/TT-BTC và 17 phiếu (chiếm 9,89%) cho rằng, doanh nghiệp FDI áp dụng Thông tư số 133/2016/TT-BTC. Tất cả các doanh nghiệp FDI (100%) trong mẫu nghiên cứu đều tổ chức kế toán tài chính và kế toán quản trị theo mô hình kết hợp. Đây là mô hình thuận lợi nhất hiện nay đối với tất cả

các loại hình doanh nghiệp FDI ở Việt Nam. Mức độ hiểu biết về kế toán quản trị môi trường trong các doanh nghiệp FDI, qua khảo sát thấy rằng, số doanh nghiệp FDI hiểu rõ và rất rõ về kế toán quản trị môi trường có 23 doanh nghiệp FDI, chiếm 13,37%, 134 doanh nghiệp FDI, chiếm 77,91% hiểu ở mức bình thường và vẫn có 15/172 doanh nghiệp FDI, chiếm 8,72% chưa hiểu kế toán quản trị môi trường là như thế nào.

Mức độ quan tâm và rất quan tâm đến kế toán quản trị môi trường có 44 doanh nghiệp FDI trả lời, chiếm 25,47%, 107 doanh nghiệp FDI, chiếm 62,33% quan tâm ở mức bình thường và số không quan tâm đến kế toán quản trị môi trường vẫn còn khá cao: 21 doanh nghiệp FDI, chiếm 12,2%. Trong mẫu nghiên cứu có đến 134 doanh nghiệp FDI trả lời, chiếm 77,91% cho rằng doanh nghiệp FDI chưa áp dụng kế toán quản trị môi trường, chỉ có 38 doanh nghiệp FDI, chiếm 22,09% cho rằng doanh nghiệp FDI đã áp dụng kế toán quản trị môi trường, tỷ lệ áp dụng còn chưa cao. Các câu hỏi khảo sát về nội dung kế toán quản trị môi trường trong các doanh nghiệp FDI thuộc mẫu nghiên cứu được tổng hợp cụ thể như sau: có 123 doanh nghiệp FDI, chiếm 71,51% cho

ràng, tài sản môi trường hình thành với mục đích phục hồi môi trường, 46 doanh nghiệp FDI, chiếm 26,75% cho rằng đó là những tài sản dưới dạng các khoản chi phí trả trước để ký quỹ phục hồi môi trường và chỉ có 3 doanh nghiệp FDI, chiếm 1,74% cho rằng với lý do khác.

5. Kết luận và gợi ý nghiên cứu tiếp theo

Từ thực trạng áp dụng Kế toán quản trị môi trường tại các đơn vị tác giả đã tiến hành khảo sát. Tác giả đưa ra một số kết luận liên quan đến việc áp dụng kế toán quản trị môi trường tại các doanh nghiệp FDI như sau:

Thông tin trên báo cáo kế toán quản trị môi trường thường được lập trên cơ sở thông tin của kế toán quản trị môi trường cung cấp và lập theo yêu cầu, mục đích quản trị của các cấp quản trị trong doanh nghiệp để ra được quyết định kinh tế phù hợp. Vì vậy, thông tin kế toán quản trị môi trường được cung cấp bởi báo cáo này phải phù hợp với nhu cầu và mục tiêu của công tác quản trị cũng như từng quyết định kinh doanh cụ thể của nhà quản trị. Quá trình thực hiện công tác kế toán quản trị chi phí môi trường trong doanh nghiệp FDI hiện nay được thực hiện theo yêu cầu quản trị gồm các chức năng cơ bản như: lập kế hoạch, dự toán, tổ chức thực hiện, kiểm tra đánh giá và ra quyết định. Theo đó, với vai trò cung cấp thông tin cần thiết cho các nhà quản trị, báo cáo kế toán quản trị môi trường phải cung cấp được các thông tin về định mức, dự toán, thông tin về tình hình thực hiện và các thông tin

phân tích, dự báo và tư vấn để có giải pháp giảm chi phí và tăng lợi nhuận. Song, thực tế tại các doanh nghiệp FDI hiện nay, kế toán quản trị môi trường và lập báo cáo kế toán quản trị môi trường nói chung chưa được chú trọng đúng mức, làm ảnh hưởng không ít đến hiệu quả của công tác quản trị doanh nghiệp và công tác xác định chi phí tính giá thành sản phẩm tại các đơn vị.

Báo cáo kế toán quản trị môi trường được thiết kế, lập và trình bày mang tính linh hoạt, không mang tính thống nhất và tuân thủ như báo cáo tài chính. Số lượng và mẫu biểu báo cáo kế toán quản trị môi trường không chỉ khác nhau giữa các doanh nghiệp mà còn có thể khác nhau giữa các bộ phận và giai đoạn của một doanh nghiệp. Song, dựa trên những yêu cầu và nguyên tắc cơ bản của việc hoàn thiện và chức năng cơ bản của doanh nghiệp, báo cáo kế toán quản trị môi trường của các doanh nghiệp này cần được hoàn thiện và ban hành những quy định cụ thể đối với bộ phận làm công tác kế toán nói chung và kế toán quản trị chi phí môi trường nói riêng như sau:

Các thông tin trên báo cáo kế toán quản trị môi trường phải được phân chia thành các chỉ tiêu phù hợp với các tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi tình huống kinh tế khác nhau.

Các chỉ tiêu trong báo cáo kế toán quản trị chi phí môi trường phải quan hệ chặt chẽ và đảm bảo tính logic trong quá trình cung cấp thông tin cho nhà quản trị.

Các số liệu thực tế, dự toán, định mức hoặc các mục tiêu định trước trong báo cáo

phải đảm bảo tính so sánh được để giúp các nhà quản trị sử dụng thông tin cho việc thực hiện chức năng kiểm soát hoạt động một cách có căn cứ và tin cậy.

Hình thức kết cấu báo cáo cần đa dạng, linh hoạt tùy thuộc vào tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi báo cáo phục vụ cho từng tình huống kinh tế cụ thể trong các doanh nghiệp FDI với ngành nghề và lĩnh vực kinh doanh cụ thể.

Các chỉ tiêu trong báo cáo thực hiện nên được phân bổ theo khu vực, địa điểm, thời gian, bộ phận... mà doanh nghiệp FDI tham gia quá trình kinh doanh tại Việt Nam.

Đối với thời gian lập báo cáo kế toán quản trị môi trường, các doanh nghiệp nên lập hàng tuần, hàng tháng, hàng quý và hàng năm tùy theo mục đích, yêu cầu của nhà quản trị nhằm đảm bảo cung cấp được

những thông tin về chi phí môi trường và thu nhập môi trường kịp thời và phù hợp.

Tóm lại, việc áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp FDI cần phải có sự vào cuộc của tất cả các cấp quản trị trong doanh nghiệp. Để việc thực hiện công tác nói chung và kế toán quản trị chi phí môi trường nói riêng được quan tâm đúng mức giúp cho doanh nghiệp có nhiều biện pháp quản trị hiệu quả trong quá trình kinh doanh tại Việt Nam.

Gợi ý thông qua nghiên cứu giải pháp áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp FDI nhóm tác giả đề xuất hướng nghiên cứu tiếp theo xây chuẩn mực về báo cáo kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp FDI tại Việt Nam.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. PGS.TS Phạm Đức Hiếu - PGS.TS Nguyễn Thị Kim Thái (2012) kế toán môi trường trong doanh nghiệp, NXB Giáo dục.
2. Trần Phước Hiền, Định (2014) hướng xây dựng kế toán quản lý môi trường ở Việt Nam, Luận Văn thạc sĩ, TP.Hồ Chí Minh.
3. Lê Thị Tâm (2017), Hoàng Thị Bích Ngọc (2017), Nguyễn Thị Nga (2017), Ngô Thị Hoài Nam (2017) kế toán quản trị môi trường – bài học kinh nghiệm cho Việt Nam, Tạp chí Kế toán & Kiểm toán.
4. Kỷ yếu hội thảo khoa học (2024), Kế toán quản trị trong môi trường kinh doanh hiện nay, Đại học Kinh tế TP. Hồ chí Minh
5. USEPA (1995), UN DSD (2001), JMOE (2005) và IFAC (2005) concept of environmental costs and classification of environmental costs and environmental incomes, USA.
6. International Federation of Accountants (2022), Environmental Management Accounting, International
7. Guidance Document, USA.