

Khuôn khổ pháp lý về kế toán môi trường tại Việt Nam: thực trạng và giải pháp

Trần Anh Quang

Trường Đại học Lao động - Xã hội

Trên thực tế kế toán môi trường đã được xuất hiện và phát triển từ những năm của thập niên 90 của thế kỷ trước. Vấn đề bảo vệ môi trường đã và đang là vấn đề được các quốc gia trên thế giới trong đó có Việt nam quan tâm nhất, việc bảo vệ môi trường là điều không thể thiếu của các doanh nghiệp trong phương án kinh doanh của mình góp phần giúp doanh nghiệp phát triển. Vậy kế toán môi trường là gì? Khuôn khổ về kế toán môi trường tại Việt Nam hiện nay như thế nào? Trong khuôn khổ bài viết này, tác giả tìm hiểu thực trạng khuôn khổ pháp lý về kế toán môi trường tại Việt Nam và đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán môi trường góp phần giúp doanh nghiệp phát triển bền vững.

1. Đặt vấn đề

Trong những năm gần đây, môi trường đang trở thành vấn đề thời sự có tính chất toàn cầu. Sự thay đổi trong nhận thức về trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp trước các vấn đề môi trường đã đặt kế toán tại các doanh nghiệp trước thách thức: làm sao và bằng cách nào có thể kế toán các yếu tố môi trường? không chỉ thông qua ghi chép và báo cáo các thông tin tài chính, mà còn phải thể hiện được vai trò của kế toán như là một công cụ trợ giúp hữu hiệu cho các nhà quản lý quản trị các vấn đề môi trường trong phạm vi từng đơn vị kinh tế. Vì vậy, sử dụng công cụ kế toán môi trường để nhận diện và đánh giá các đối tượng kế toán môi trường và tác động của chúng đến sự phát triển kinh tế tài chính của doanh nghiệp là việc làm vô cùng cần thiết. Để làm được điều đó, các doanh nghiệp không chỉ thực hiện công tác kế toán nói chung tại đơn vị, còn cần phải thực hiện công tác kế toán môi trường.

2. Khuôn khổ pháp lý về Kế toán môi trường tại Việt Nam

Việt Nam đã ban hành Luật môi trường lần đầu vào năm 1993 và Luật bảo vệ môi trường sửa đổi vào năm 2005 và được thay thế bằng Luật bảo vệ môi trường 2014 số 55/2014/QH13 có hiệu lực từ ngày 01/01/2015, các nghị định, thông tư hướng dẫn thi hành luật, nghiên cứu và chấp nhận một số tiêu chuẩn của bộ ISO 14001 quốc tế và ban hành thành Tiêu chuẩn Việt Nam bộ ISO 14001 về quản trị chất lượng về môi trường. Tuy nhiên những hướng dẫn về kế toán môi trường vẫn chưa được thể hiện trong chế độ kế toán hiện hành.

2.1. Về mặt công cụ quản lý

i) Công cụ luật pháp và chính sách

- Luật bảo vệ môi trường 2014 số 55/2014/QH13 có hiệu lực từ ngày 01/01/2015 thay thế Luật bảo vệ môi trường 2005

- Nghị định số 19/2015/NĐ-CP Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Bảo vệ môi trường # có hiệu lực từ ngày 01/04/2015.

- Nghị định số 680/2006/NĐ-CP Nghị định qui định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật bảo vệ môi trường

- Thông tư 27/2015/TT-BTNMT hướng dẫn về đánh giá môi trường chiến lược, đánh giá tác động môi trường và kế hoạch bảo vệ môi trường có hiệu lực từ ngày 15/07/2015 thay thế thông tư số 26/2011/TT-BTNMT

Ngoài các văn bản chính về bảo vệ môi trường nêu trên, nhiều khía cạnh của mối quan tâm bảo vệ môi trường chung của Nhà nước cũng được đề cập trong các văn bản pháp luật khác như Luật khoáng sản, Luật Phát triển và bảo vệ rừng, Luật Dầu khí, Luật Tài nguyên nước...

ii) Công cụ kỹ thuật quản lý

Các công cụ kỹ thuật quản lý môi trường có thể bao gồm các đánh giá môi trường, kiểm toán môi trường, các hệ thống quan trắc môi trường, xử lý chất thải, tái chế và tái sử dụng chất thải.

iii) Công cụ kinh tế

Các loại công cụ kinh tế đã được Chính phủ Việt Nam sử dụng là: Thuế, phí môi trường; Ký quỹ hoàn trả; Nhân sinh thái; Chính sách ưu đãi của Chính phủ.

2.2. Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam có liên quan đến kế toán môi trường

Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) được

xây dựng dựa trên chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) vì thế có những điểm tương đồng giữa hai hệ thống chuẩn mực này:

Bảng 1: Chuẩn mực kế toán quốc tế liên quan kế toán môi trường và chuẩn mực kế toán Việt Nam tương ứng

Chuẩn mực kế toán quốc tế	Chuẩn mực Kế toán Việt Nam
Khuôn mẫu lý thuyết cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính	VAS 01 – Chuẩn mực chung
IAS 10 – Sự kiện sau ngày kết thúc kỳ báo cáo	VAS 23 – Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm
IAS 16 – Nhà xưởng, máy móc, thiết bị	VAS 03 – Tài sản cố định
IAS 20 – Kế toán tài trợ Chính phủ	Chưa có chuẩn mực tương ứng
IAS 36 – Sự suy giảm tài sản	Chưa có chuẩn mực tương ứng
IAS 37 – Dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng, tài sản tiềm tàng	VAS 18 – Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng
IAS 38 – Tài sản vô hình	VAS 04 – Tài sản cố định vô hình
IFRS 6 – Thăm dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản	Chưa có chuẩn mực tương ứng
IFRIC 5 – Quyền đối với lợi phát sinh từ phức hội, chấm dứt hoạt động và quy phục hồi môi trường	Chưa có hướng dẫn tương ứng

(Nguồn: so sánh danh sách IAS và danh sách VAS)

Đối với các chuẩn mực tương ứng giữa Chuẩn mực Việt Nam và Chuẩn mực quốc tế, ví dụ VAS 23 tương ứng IAS 10 thì nội dung của Chuẩn mực Việt Nam gần như tương tự với Chuẩn mực quốc tế.

Các chuẩn mực quốc tế liên quan đến môi trường mà chưa có chuẩn mực Việt Nam tương ứng, bao gồm các Chuẩn mực về các vấn đề sau:

Khoản tài trợ từ Chính phủ

Sự tổn thất tài sản

Thăm dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản

Quy phục hồi môi trường

2.3. Thực trạng quy định về kế toán môi trường tại Việt Nam

Trong chế độ kế toán chưa có hướng dẫn riêng về kế toán môi trường, chế độ kế toán hướng dẫn chung các khoản tài sản, doanh thu, chi phí, nợ phải trả khi phát sinh thỏa mãn điều kiện ghi nhận thì các doanh nghiệp vào các đối tượng (tài khoản) phù hợp và trình bày thông tin trên báo cáo tài chính theo quy định chung.

- Chi phí môi trường: Theo VAS 01 - Chuẩn mực chung Chi phí là tổng các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu.

- Tài sản môi trường: Theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam, các tài sản cố định được ghi nhận lần đầu theo nguyên giá và có hướng dẫn cách xác định nguyên giá trong các trường hợp hình thành như mua sắm, tự xây dựng, thuê tài chính...

Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu được ghi tăng nguyên giá tài sản nếu các chi phí này chắc chắn làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai do sử dụng tài sản đó. Các chi phí phát sinh không thỏa mãn

điều kiện trên phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ

- Nợ phải trả môi trường: Theo VAS 01 - Chuẩn mực chung, Nợ phải trả là nghĩa vụ hiện tại của doanh nghiệp phát sinh từ các giao dịch và sự kiện đã qua mà doanh nghiệp phải thanh toán từ các nguồn lực của mình. Định nghĩa nợ phải trả này cũng với chuẩn mực VAS 18 — Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng tương tự IAS 37. Các định nghĩa về Nợ tiềm tàng và Dự phòng nợ phải trả, phân biệt Dự phòng và Nợ phải trả tương tự Chuẩn mực kế toán quốc tế.

Đối với các khoản nợ phải trả môi trường đã chắc chắn về giá trị phải thanh toán thì doanh nghiệp sẽ ghi nhận khoản nợ phải trả theo giá trị đó. Đối với trường hợp dự phòng nợ phải trả có các yếu tố không chắc chắn, chuẩn mực VAS 18 cho rằng cần "ghi nhận một khoản dự phòng là giá trị ước tính hợp lý nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm" (VAS 18, Điều 32), cách ước tính cần thông qua đánh giá của Ban giám đốc, kinh nghiệm từ hoạt động tương tự và tham khảo các chuyên gia độc lập, có thể dựa vào các sự kiện xảy ra sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Các quy định nêu trên về đo lường nợ phải trả môi trường tương tự như Chuẩn mực kế toán quốc tế.

- Thu nhập môi trường: Vấn đề thu nhập môi trường trong chuẩn mực kế toán quốc tế liên quan đến IAS 20 — Các khoản tài trợ của Chính phủ, hiện tại ở Việt Nam chưa có chuẩn mực kế toán có nội dung tương ứng với chuẩn mực này.

2.4. Giải pháp hoàn thiện khoản khổ pháp lý về kế toán môi trường tại Việt Nam

Trên cơ sở nghiên cứu, phân tích, đánh giá các tài liệu liên quan đến khuôn khổ pháp lý về kế toán môi trường, có thể thấy rằng hiện nay Việt Nam đã bắt đầu quan tâm đến các vấn đề liên quan đến môi trường, cũng đã ban hành một số văn bản hướng dẫn quy định về luật bảo vệ môi trường. Tuy nhiên trong lĩnh vực kế toán chưa ban hành chế độ kế toán có liên quan đến việc tổ chức kế toán môi trường trong doanh nghiệp.

Trước hết, Bộ tài chính cần hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán nhằm tạo điều kiện vận dụng kế toán môi trường cụ thể cần ban hành các hướng dẫn chi tiết liên quan đến kế toán môi trường:

- Hoàn thiện, bổ sung các quy định hiện hành liên quan đến thông tin môi trường

Luật hóa việc công bố các thông tin về môi trường là rất quan trọng. Các văn bản pháp lý liên quan đến kế toán cần có yêu cầu công bố các thông tin về chi phí, doanh thu, thu nhập liên quan đến môi trường như chi phí xử lý chất thải, bảo vệ môi trường, thu nhập liên quan đến bán chất thải, doanh thu thu được từ bán các sản phẩm sản xuất từ chất thải của qui trình sản xuất chính... Việc công bố thông tin về kế toán môi trường cho các bên liên quan sẽ trở thành

một yêu cầu cần được luật định mà các doanh nghiệp cần tìm mọi cách để thực hiện đòi hỏi đó một cách tự nguyện. Những người sử dụng thông tin về kế toán môi trường bao gồm: Cổ đông, nhà quản trị doanh nghiệp, các nhân viên, nhà đầu tư, người cho vay, chính phủ, các cơ quan chức năng, cơ quan truyền thông... Nhà nước nên xem xét các qui định về hoàn thiện hệ thống thông tin thông về môi trường tại Tổng cục Thống kê để các doanh nghiệp, tổ chức có điều kiện truy cập, nắm bắt được các thông tin về môi trường giúp cho việc xây dựng các định mức, chỉ tiêu đánh giá trong doanh nghiệp, nhất là các loại hình doanh nghiệp về thủy sản, nông nghiệp, khoáng sản, dầu khí, chế biến, sản xuất xi măng...

- Đồng thời cần đưa ra các văn bản hướng dẫn, tiêu chuẩn, quy định có liên quan đến môi trường và quản lý môi trường chặt chẽ và rõ ràng hơn nhằm tạo nền tảng cơ sở và hành lang pháp lý cho việc phát triển hạch toán quản lý môi trường một cách rõ ràng và cụ thể hơn, tránh tình trạng lúng túng không phân biệt được đâu là chi phí môi trường của kế toán môi trường với các hoạt động bảo vệ môi trường. Những thông tin về kế toán môi trường dưới dạng đo lường bằng tiền tệ, hay những báo cáo về kế toán môi trường dạng phi tiền tệ đều được rất nhiều doanh nghiệp hay các tổ chức chính phủ, phi tài chính quan tâm

- Hoàn thiện, bổ sung các thông tin môi trường nhằm đáp ứng nhu cầu sử dụng môi trường, xây dựng chuẩn mực kế toán hay quy định nào ở Việt Nam yêu cầu trình bày chính sách môi trường trên báo cáo tài chính. Trong thực tế, chính sách môi trường tác động đáng kể đến tình hình tài chính và kết quả tài chính của của công ty trong hiện tại cũng như tương lai, thông tin về chính sách môi trường của công ty trên báo cáo tài chính không những giúp người đọc báo cáo đánh giá được ý thức tuân thủ pháp luật, ý thức bảo vệ môi trường của công ty mà còn giúp người đọc báo cáo tài chính hình dung được cách công ty nhìn nhận và ứng phó với các rủi ro trong tương lai vì vấn đề môi trường đôi khi chứa đựng những rủi ro rất lớn ảnh hưởng đến uy tín và kết quả kinh doanh của công ty. Bất kỳ chính sách kế toán cụ thể liên quan đến chi phí và nợ phải trả môi trường cần được công bố để giúp người sử dụng thông tin có cái nhìn tổng quan về tác động tài chính của hoạt động môi trường hiện tại và tương lai của doanh nghiệp, các thông tin sau cần được công bố:

- + Mô tả các loại vấn đề môi trường có thể xuất hiện cho một công ty hoặc ngành công nghiệp. Chính sách môi trường chính thức đã được thông qua, nếu không có chính sách nào được thông qua cũng cần công bố.
- + Những cải tiến chính đã được thực hiện kể từ khi công bố chính sách, hoặc trong vòng năm năm qua, tùy vào khoảng thời gian nào ngắn hơn.
- + Mức độ thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường

theo quy định pháp luật của Chính phủ, và mức độ yêu cầu của Chính phủ.

3. Kết luận

Như vậy Việt Nam cần nghiên cứu và sớm ban hành chế độ kế toán cho việc tổ chức kế toán môi trường trong doanh nghiệp bởi chế độ hiện hành chưa có các văn bản hướng dẫn doanh nghiệp trong việc bóc tách và theo dõi được chi phí môi trường trong chi phí sản xuất kinh doanh, chưa có các tài khoản cần thiết để hạch toán các khoản chi phí môi trường cũng như doanh thu hay thu nhập trong trường hợp doanh nghiệp có hệ thống xử lý chất thải bán quyền thải ra môi trường cho các doanh nghiệp cùng ngành: (nếu có). Bên cạnh đó, đưa các khoản chi phí và thu nhập này vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và trình bày cụ thể trên thuyết minh báo cáo tài chính để từ đó có thể đánh giá hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp chính xác nhất./

Tài liệu tham khảo

- Bộ tài chính, 2005c, Thông tư số 23/2005/TT-BTC hướng dẫn kế toán thực hiện sáu chuẩn mực kế toán.
- Phạm Đức Hiếu, Trần Thị Hồng Mai (2012), Kế toán môi trường trong doanh nghiệp, Nxb Giáo dục Việt Nam.
- International Guidance Document IFAC (2005), Environmental Management Accounting.
- Japanese Ministry of the Environment (2005), Environmental Accounting Guidelines.
- United Nations Conference on Trade and Development (2002). Accounting and Financial Reporting for Environmental Costs and Liabilities.
- United Nations Division for Sustainable Development (2001), Environmental management accounting procedures and principles.
- USEPA (1995), An introduction environmental accounting as a business management tool: Key concepts and terms.