

Pháp lý kế toán môi trường tại Việt Nam: Thực trạng và khuyến nghị

Phạm Thanh Trung
Nguyễn Khắc Hùng
Trưởng Đại học Sài Gòn

Mục tiêu của nghiên cứu này đánh giá thực trạng pháp lý kế toán môi trường tại Việt Nam nhằm đề xuất một số khuyến nghị xây dựng và phát triển khung pháp lý về kế toán môi trường. Dữ liệu trong nghiên cứu được thu thập từ các văn bản pháp lý về kế toán, môi trường và 302 báo cáo thường niên, báo cáo tài chính của các doanh nghiệp niêm yết trên sàn chứng khoán Việt Nam.

1. Đặt vấn đề

Trong nền kinh tế thị trường và đặc biệt là tác động của cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đến nền kinh tế Việt Nam nói chung và lĩnh vực Kế toán — Kiểm toán nói riêng, việc công bố các thông tin tài chính luôn giữ vai trò quan trọng để ra các quyết định kinh doanh. Tính minh bạch, trung thực của thông tin tài chính đóng vai trò to lớn trong việc ổn định thị trường chứng khoán và ổn định xã hội. Các doanh nghiệp muốn tồn tại và phát triển cần phải thu hút được nguồn vốn từ các nhà đầu tư trong và ngoài nước. Để làm được điều đó, các doanh nghiệp phải xây dựng hệ thống thông tin kế toán và báo cáo tài chính minh bạch, cung cấp thông tin hữu ích cho việc ra quyết định của nhà đầu tư, bên cạnh cần phải quan tâm hơn các thông tin phi tài chính, đặc biệt thông tin về môi trường hiện nay. Chủ đề kế toán môi trường là một chủ đề mới đối với Việt Nam và chỉ mới bắt đầu được nghiên cứu trên thế giới từ năm 1971. Ở Việt Nam đã bắt đầu có những nghiên cứu liên quan đến ứng dụng Kế toán quản trị môi trường (Environmental Management Accounting — EMA) trong một số doanh nghiệp sản xuất. Do vậy, chủ đề áp dụng công bố thông tin môi trường trên báo cáo tài chính vẫn được xem là một chủ đề mới. Nghiên cứu này được thực hiện nhằm mục đích đánh giá thực trạng pháp lý kế toán môi trường hiện nay và đề xuất một số khuyến nghị định hướng xây dựng cơ sở pháp lý về kế toán môi trường ở Việt Nam.

2. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu được thực hiện bởi phương pháp nghiên cứu định tính: tác giả sẽ thực hiện phỏng vấn, thảo luận chuyên gia (là những chuyên gia trong lĩnh vực Kế toán tài chính, là giảng viên của các trường Đại học, Cao đẳng; giám đốc, các kế toán trưởng chuyên về lĩnh vực hành nghề Kế toán kiểm toán...) trên cơ sở các tài liệu các nghiên cứu và các ý kiến liên quan tới

đề tài, mục đích tổng hợp các quan điểm của các nhà nghiên cứu đánh giá pháp lý kế toán môi trường tại Việt Nam hiện nay như thế nào, bên cạnh nhóm nghiên cứu tiến hành khảo sát thông tin liên quan đến kế toán môi trường được trình bày trên thuyết minh BCTC và báo cáo thường niên của các công ty niêm yết là cơ sở để tác giả đánh giá mức độ công bố thông tin môi trường hiện nay ở các DN. Ngoài ra nhóm tác giả còn tổng hợp thống kê tất các văn bản pháp lý quy định về kế toán, môi trường nhằm đánh giá tình hình thực trạng kế toán môi trường ở Việt Nam nhằm định hướng xây dựng khung pháp lý cho kế toán môi trường tại Việt Nam.

3. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

Thực trạng kế toán môi trường tại Việt Nam và các quy định pháp lý về kế toán môi trường ở Việt Nam.

3.1. Các quy định pháp lý về kế toán và kế toán môi trường ở Việt Nam

Theo kết quả khảo sát của nhóm tác giả phù hợp với nghiên cứu của Vũ Quốc Việt (2015) cho thấy Nhà nước ta đã quan tâm đến xây dựng hoàn thiện bộ phận pháp luật về kế toán, cụ thể: Ngày 20/05/1988, Hội đồng Nhà nước đã ban hành Pháp lệnh về kế toán và thống kê; Ngày 26/06/2003 Quốc hội khóa XI đã thông qua Luật kế toán, Luật này có hiệu lực từ ngày 01/01/2004 để thay thế cho Pháp lệnh về kế toán và thống kê năm 1988. Luật Kế toán năm 2003 là văn bản pháp luật cao nhất về kế toán, đã được chuẩn hóa nhiều nguyên tắc, nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán.

Sau khi Luật Kế toán được ban hành và có hiệu lực từ năm 2004, Chính phủ, Bộ Tài chính đã ban hành các văn bản hướng dẫn, cụ thể là: Nghị định số 128/2004/NĐ-CP ngày 31/05/2004 của Chính phủ về việc quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số

điều của Luật Kế toán áp dụng trong lĩnh vực kế toán nhà nước; Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31/05/2004 của Chính phủ về việc quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh; Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 04/11/2001 quy định về xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán; Nghị định này được bổ sung và sửa đổi tại Nghị định số 39/2011/NĐ-CP ngày 26/05/2011 của Chính phủ. Khi Luật xử lý vi phạm hành chính năm 2012 được ban hành, Bộ Tài chính đã phối hợp với các Bộ ngành có liên quan để ban hành Thông tư liên tịch như: Bộ Tài chính đã phối hợp với Bộ Nội vụ ban hành Thông tư liên tịch số 50/2005/TTLT/BTC-BNV ngày 15/06/2005 về hướng dẫn tiêu chuẩn, điều kiện, thủ tục bổ nhiệm, bãi miễn, thay thế và xếp phụ cấp kế toán trưởng, phụ trách kế toán trong các đơn vị kế toán thuộc lĩnh vực kế toán nhà nước; Trong quá trình thực hiện, để tháo gỡ khó khăn vướng mắc, hai Bộ đã ban hành Thông tư liên tịch số 163/2013/TTLT-BTC-BNV ngày 15/11/2013 thay thế Thông tư nói trên và áp dụng từ 01/01/2014. Đồng thời Bộ Tài chính cũng đã phối hợp với Bộ Lao động — Thương binh - Xã hội ban hành Thông tư liên tịch số 13/2005/TTLT-BTC-BLĐTBXH ngày 07/02/2005 của Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội về hướng dẫn tiêu chuẩn, điều kiện, thủ tục bổ nhiệm, bãi miễn và xếp lương kế toán trưởng, phụ trách kế toán trong các tổ chức hoạt động kinh doanh.

Bên cạnh Bộ Tài chính còn các hành các văn bản về Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán áp dụng cho các cơ quan tổ chức đoàn thể và khối doanh nghiệp đầy đủ đa dạng và chi tiết. Có thể nói, hệ thống pháp luật kế toán Việt Nam đã được xây dựng tương đối đầy đủ, toàn diện, thống nhất trên cơ sở có tiếp cận với các tiêu chuẩn quốc tế và phù hợp với yêu cầu của nền kinh tế thị trường ở Việt Nam hiện nay.

Tuy nhiên đến hiện tại mặc dù các quy định pháp lý về kế toán ở Việt Nam hiện nay tương đối đầy đủ, toàn diện và hài hòa với quy định quốc tế nhưng chưa có một quy định nào cụ thể được ban hành liên quan đến kế toán môi trường ở Việt Nam. Trong khi các quy định về kế toán trên thế giới và các nước phát triển đã có đề cập đến. Thông qua tìm hiểu Chuẩn mực kế toán quốc tế và Chuẩn mực kế toán Việt Nam nhóm tác giả thấy rằng một số quy định liên quan kế toán môi trường mà CMKT Việt Nam chưa ban hành như: IAS 20 — Kế toán tài trợ Chính phủ; IAS 36 — Su suy giảm tài sản; IFRS 6 — Thăm dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản; IFRIC 5 — Quyền đối với lãi phát sinh từ thuế, chấm dứt hoạt động và quý phục hồi môi trường.

3.2. Thực trạng kế toán môi trường tại Việt Nam

Trước bối cảnh hội nhập và phát triển kinh tế quốc tế sâu rộng, vấn đề bảo vệ môi trường và phát triển bền vững cũng đã được Việt Nam quan tâm và chú trọng triển khai. Cụ thể, Quốc hội đã ban hành Luật

Môi trường lần đầu vào năm 1993 và Luật Bảo vệ môi trường sửa đổi vào năm 2005. Tiếp đó, ngày 15/11/2010, Luật Thuế bảo vệ môi trường (Luật số 57/2010/QH12) đã được Quốc hội thông qua tại Kỳ họp thứ 8 Quốc hội khóa XII. Trên cơ sở đó, ngày 08/08/2011, Chính phủ ban hành Nghị định 67/2011/NĐ-CP quy định về đối tượng chịu thuế, căn cứ tính thuế, khai thuế, tính thuế, nộp thuế và hoàn thuế bảo vệ môi trường; Bộ Tài chính ban hành các thông tư: Thông tư 152/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011 hướng dẫn thi hành Nghị định 67/2011/NĐ-CP; Thông tư 159/2012/TT-BTC ngày 28/09/2012, sửa đổi, bổ sung Thông tư 152/2011/TT-BTC; Thông tư 156/2013/TT-BTC ngày 6/11/2013 hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế và Nghị định 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ.

Mặc dù đã có những chính sách bảo vệ môi trường nhưng vẫn còn thiếu vắng những văn bản pháp quy về KTMT và nhiều DN vẫn còn khá xa lạ với khái niệm KTMT. Thực tế hiện nay cho thấy, Việt Nam chưa ban hành các văn bản quy định, hướng dẫn về công tác KTMT cũng như hệ thống tài khoản, báo cáo kế toán về chi phí, thủ nhập do công tác bảo vệ môi trường của DN đem lại. Các chi phí liên quan đến môi trường đang phản ánh chung trong các tài khoản chi phí quản lý và các nhà quản lý kinh tế không thể phát hiện, không thể thấy được quy mô và tính chất của chi phí môi trường nói chung và từng khoản chi phí môi trường nói riêng. Theo các chuyên gia kế toán, Việt Nam hiện chưa ban hành chế độ kế toán có liên quan đến việc tổ chức kế toán môi trường trong DN. Chế độ hiện hành chưa có các văn bản hướng dẫn DN trong việc bóc tách và theo dõi 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 thủ nhập trong trường hợp DN có hệ thống xử lý chất thải bán quyền thải ra môi trường cho các DN cùng ngành (nếu có).

Ngoài ra, hiện nay trên các tài khoản kế toán chưa ghi nhận các chi phí đáng kể liên quan đến môi trường như chi phí sửa chữa, đền bù, chi phí khắc phục sự cố và chi phí dọn dẹp, xử lý trong các vụ tai nạn, hủy hoại môi trường sinh thái, môi trường sống. Hiện có rất nhiều DN, tổ chức đang hướng tới một quy trình sản xuất kinh doanh hoặc cung ứng dịch vụ theo tiêu chuẩn "xanh, sạch", thân thiện với môi trường và phù hợp với chiến lược phát triển bền vững cũng như hội nhập với kinh tế quốc tế. Tuy nhiên, việc áp dụng KTMT ở Việt Nam gặp phải nhiều khó khăn vì xuất phát từ nhiều nguyên nhân.

Nhóm nghiên cứu sử dụng thuật phỏng vấn sáu các chuyên gia để xác định các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường ở VN. Các chuyên gia được chia thành 3 nhóm: Kế toán tại các DNNY; Các nhà QLĐN; Các chuyên gia là GV khối

ngành Kế toán, kiểm toán. Hầu hết các chuyên gia đều cho rằng nhóm nhân tố ảnh hưởng lớn đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường bao gồm: Nhà quản lý; Kinh tế; Tinh thần tranh và yếu tố hương dân trong các quy định pháp lý.

Bên cạnh thông qua việc khảo sát thông tin kế toán liên quan đến môi trường trên BCTC và BCTN của 302 DNNY có các ngành nghề chủ yếu là sản xuất và có yếu tố sản xuất bao gồm các ngành nghề như: Thép-Sàn xuất-Kinh doanh; Cao su; Dầu khí; Dược y tế-Hóa chất; Dịch vụ-Du lịch; Khoáng sản; Năng lượng Điện-Khí; Nhựa-Bao bì; Phân bón; Thực phẩm; Thủy sản và Vật liệu xây dựng. Kết quả cho thấy:

Bảng 1: Kết quả khảo sát sơ bộ BCTC và BCTN

Loại Báo cáo	Không đề cập đến môi trường	Chưa gọn thêu về môi trường	Ghi chép, báo cáo chi tiết
BCTN	22	127	253
BCTC	254	33	15

Như vậy thông qua kết quả khảo sát sơ bộ tại BCTC và BCTN của các DNNY cho thấy rằng thông tin kế toán môi trường chủ yếu được công bố trên BCTN và ngày càng được nhiều DN quan tâm và công bố như một tiêu chí không thể thiếu (hàng năm các đoàn thể tổ chức khối DNNY tham gia cuộc thi chất lượng BCTN thi tiêu chí môi trường là một tiêu chí chủ yếu trong thang đo của cuộc thi). Còn thông tin kế toán trên BCTC cụ thể là thuyết minh BCTC thì hầu hết các DN ít quan tâm hơn có thể xuất phát từ yếu tố không bắt buộc hoặc thiếu hướng dẫn.

4. Kết luận

Tinh thần học trong hoạt động xây dựng pháp luật đòi hỏi phải nhận thức được qui luật khách quan của xã hội, biết sử dụng những thành tựu của các ngành khoa học, đặc biệt là khoa học pháp lý, biết phân tích dự đoán đúng đắn các số liệu về kinh tế, kỹ thuật... phục vụ công tác xây dựng pháp luật. Mỗi một quy phạm phải được sắp xếp logic, hợp lý, mang tính hệ thống trong văn bản. Nội dung văn bản phải chính xác, biểu đạt rõ ràng, dễ hiểu. Tinh thần khoa học còn được biểu hiện ở kế hoạch xây dựng pháp luật chặt chẽ và có tính khả thi, các hình thức thu thập tin tức, xử lý thông tin, tiếp thu ý kiến của nhân dân, ở việc thông qua, công bố văn bản pháp luật. Hoàn thiện pháp luật kế toán mà trước hết là việc bổ sung, sửa đổi một số điều của Luật Kế toán bổ sung điều khoản về kế toán môi trường tạo điều kiện tăng cường quản lý, giám sát của Nhà nước, giám sát của công đồng doanh nghiệp, nhà đầu tư, người dân trong lĩnh vực này; góp phần tăng cường nâng cao chất lượng thông tin kế toán. Xác định kế toán là công cụ để phản ánh biến động nguồn vốn, tài sản của quốc gia, của mỗi doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức một cách đầy đủ, chính xác, trung thực, đồng thời tăng cường tính công khai, minh bạch và giám sát việc thực thi pháp luật.

Các cơ quan cần nghiên cứu có chọn lọc kinh nghiệm quốc tế, đặc biệt là nguyên tắc, chuẩn mực kế toán và thông lệ quốc tế vào điều kiện và hoàn cảnh Việt Nam cho phù hợp với bối cảnh kinh tế - xã hội của Việt Nam, nhất là trong điều kiện đang trong quá trình xây dựng phát triển kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước. Xem xét các chuẩn mực quốc tế có liên quan đến vấn đề môi trường để có thể áp dụng ban hành như:

- IAS 20 — Kế toán tài trợ Chính phủ
- IAS 36 — Sự suy giảm tài sản
- IFRS 6 — Tham dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản
- IFRIC 5 — Quyền đòi với lãi phát sinh từ phục hồi, chấm dứt hoạt động và quý phục hồi môi trường

Đôi với chế độ kế toán cân bổ sung các hướng dẫn cụ thể về việc theo dõi phát sinh, ghi chép, tài khoản chi tiết và báo cáo liên quan đến thông tin môi trường. Phân loại cụ thể theo từng khoản mục như:

- Chi phí môi trường
- Thu nhập môi trường
- Tài sản môi trường
- Nợ phải trả môi trường

Giải thích và trình bày thông tin trên liên quan đến môi trường trên BCTC và các loại báo cáo liên quan khác (Báo cáo thường niên, tích hợp) nên mang tính chất bắt buộc, hiện nay chi mới dừng lại ở việc khuyến khích công bố thông tin. Bên cạnh Bộ Tài Chính cần liên hệ chặt chẽ với các Bộ, cơ quan ban ngành có liên quan để quản lý vấn đề môi trường nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển của doanh nghiệp. Hướng dẫn các văn bản pháp luật tranh tương hợp chồng lấn văn bản luật, quy định khác nhau cùng một vấn đề giữa các văn bản luật./.

Tài liệu tham khảo

- Bộ Tài chính (2016), Thông tư số 86/2016/TT-BTC ngày 20/6/2016 hướng dẫn một số nội dung về quý dự phòng rủi ro, bồi thường thiệt hại về môi trường theo quy định tại nghị định số 19/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của chính phủ quy định chi tiết thi hành luật bảo vệ môi trường.
- Trần Anh Quang (2019), kế toán môi trường trong doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam hiện nay, Tạp chí Tài chính online- ngày 30/04/2019.
- Bennett, M. and James, P. (1998), The Green Bottom Line: Management accounting for Environmental improvement, Management Accounting New York, 76(10), pp. 20-23.
- Burnitt, R.L. and Saka, C. (2006). Environmental management accounting applications and eco-efficiency: Case studies from Japan, Journal of Cleaner Production, Vol. 14, No.14, pp. 1262-1275.