

THỰC TRẠNG CUNG CẤP THÔNG TIN MÔI TRƯỜNG TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM

Ths.Trần Thị Thùy*

Trong những năm trở lại đây, Việt Nam đã quan tâm và chú trọng đến vấn đề bảo vệ môi trường và cụ thể là trách nhiệm của doanh nghiệp đối với bảo vệ môi trường. Từ đó dẫn đến những đòi hỏi tất yếu cần phải có thông tin về môi trường trên báo cáo tài chính của các doanh nghiệp. Đáp ứng điều đó, Bộ Tài chính cùng với Bộ Tài nguyên và Môi trường đã xây dựng và hoàn thiện một số thông tư, văn bản pháp quy về lĩnh vực môi trường nhằm hướng dẫn cho các doanh nghiệp có thể áp dụng vào quá trình tổ chức kế toán tại đơn vị mình. Vậy, các thông tin môi trường được trình bày trên báo cáo tài chính như thế nào theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam. Bài viết đánh giá thông tin môi trường trên báo cáo tài chính theo yêu cầu của UNCTAD và từ đó đánh giá thực trạng cung cấp thông tin môi trường trên báo cáo tài chính theo chuẩn mực kế toán Việt Nam.

• Từ khóa: kế toán môi trường, chuẩn mực kế toán Việt Nam, thông tin môi trường trên báo cáo tài chính.

Recently, Vietnam has paid attention to environment protection and, in particular, the responsibility of the enterprises for environmental protection. It is inevitable that they need to have environmental information on the financial statements. In response, the Ministry of Finance, together with the Ministry of Natural Resources and Environment has built and completed a number of circulars and legal documents about environment in order to apply this into process of accounting activities. So, how environmental information is presented on the financial statements as prescribed by Vietnam accounting standards. Review articles about environmental information on financial reports are requested by United Nation Conference on Trade and Development, which assess the status of supplying environmental information on Financial statements in accordance with Vietnamese Accounting Standards.

• Keywords: *environmental accounting, Vietnamese accounting standards, environmental information on financial statements.*

Ngày nhận bài: 2/5/2019

Ngày chuyển phân biên: 10/5/2019

Ngày nhận phân biên: 15/5/2019

Ngày chấp nhận đăng: 20/5/2019

Kế toán môi trường tại Việt Nam

Qua nghiên cứu và tìm hiểu thực tế, ở Việt Nam đã ban hành luật môi trường lần đầu vào năm 1993 và được sửa đổi năm 2005. Mới đây nhất là luật bảo vệ môi trường năm 2014 được ban hành thay thế luật môi trường năm 2005 với những quy định, chính sách, biện pháp và nguồn lực để bảo vệ môi trường, quyền, nghĩa vụ, trách nhiệm của cơ quan, tổ chức trong bảo vệ môi trường. Thế nhưng, chưa có một chế độ kế toán nào được ban hành có liên quan đến tổ chức kế toán môi trường trong doanh nghiệp. Chế độ hiện hành chưa có văn bản hướng dẫn trong việc bóc tách, theo dõi chi phí, thu nhập môi trường trong sản xuất kinh doanh và chưa có tài khoản cụ thể để phản ánh. Đồng thời các khoản thu nhập, chi phí chưa thể hiện trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và chưa được giải trình cụ thể trên thuyết minh báo cáo tài chính. Do đó, việc đánh giá hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp là chưa đầy đủ và chưa phản ánh được trách nhiệm của doanh nghiệp với môi trường. Bộ Tài chính mới chỉ xây dựng và phát hành một số thông tư liên quan đến thuế môi trường như TT152/2011/TT-BTC và được sửa đổi, bổ sung một số điều tại TT159/2012/

* **Đại học Đại Nam**

TT-BTC. Và gần đây là TT66/2016/TT-BTC “Hướng dẫn Nghị định 12/2016/NĐ-CP về phí bảo vệ môi trường đối với khai thác khoáng sản” và TT08/2017/TT-BTC “Hướng dẫn quản lý và sử dụng tiền ký quỹ, cải tạo phục hồi môi trường đối với hoạt động khai thác khoáng sản tại Quỹ bảo vệ môi trường”. Như vậy, với những thông tư được ban hành rời rạc, chế độ kế toán chưa cụ thể, cho nên khi nói đến kế toán môi trường vẫn là một vấn đề còn mới mẻ và khá xa lạ đối với các doanh nghiệp Việt Nam.

Có rất nhiều quan điểm khác nhau về kế toán môi trường, theo tài liệu hướng dẫn của Bộ Môi trường Nhật Bản 2005 “Kế toán môi trường nhằm mục tiêu đạt được sự phát triển bền vững, duy trì mối quan hệ tốt đẹp với cộng đồng và theo đuổi các hoạt động bảo vệ môi trường một cách hiệu quả. Các quy trình kế toán cho phép một công ty xác định được chi phí môi trường, lợi ích thu được trong quá trình hoạt động kinh doanh bình thường. Từ đó, cung cấp một cách tốt nhất về phương pháp đo lường giá trị tiền tệ của doanh nghiệp” (Ministry of the environment Japan 2005, trang 3). Theo quan điểm của viện quản trị “Kế toán môi trường là việc xác định, đo lường và phân bổ chi phí môi trường, kết hợp chi phí môi trường trong quyết định kinh tế, công bố các thông tin cho các bên liên quan”. Hay trong tác phẩm Corporate environment accounting (1996) “Kế toán môi trường là bộ phận của kế toán nghiên cứu về phạm vi, phương pháp ghi nhận, phân tích và báo cáo tác động môi trường của đơn vị kinh tế cụ thể. Tác động của môi trường được công bố dưới dạng thông tin tài chính (tiền tệ) hay thông tin vật chất (Schaltegger et al, 1996, trang 5).

Như vậy, chưa có một định nghĩa thống nhất về kế toán môi trường, các tổ chức và các nhà nghiên cứu đưa ra định nghĩa theo mục tiêu của tài liệu hướng dẫn.

Thông tin kế toán môi trường theo yêu cầu của United Nation Conference on Trade and Development (UNCTAD) 2002

Thực tế cho thấy, chưa có một hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế hướng dẫn về vấn đề kế toán tài chính môi trường hay công bố thông tin về môi trường trên báo cáo tài chính. Tuy nhiên, Theo hội nghị liên hợp quốc về thương mại và phát triển (UNCTAD) 2002 công bố “Hướng dẫn kế toán và báo cáo tài chính đối với chi phí môi trường” là một văn bản tổng hợp, vận dụng các chuẩn mực kế toán hiện hành để thực hiện kế toán và cung cấp thông tin môi trường trên báo cáo tài chính. Cụ thể như sau:

Thứ nhất, chi phí môi trường gồm các chi phí mà doanh nghiệp tự nguyện hoặc bắt buộc chi ra để quản lý tác động của môi trường từ hoạt động của doanh nghiệp gây ra, cũng như các chi phí khác phát sinh để thực hiện mục tiêu và yêu cầu bảo vệ môi trường của doanh nghiệp.

Thứ hai, tài sản môi trường là những chi phí môi trường thoả mãn điều kiện ghi nhận tài sản được vốn hoá. Tài sản môi trường bao gồm: tài sản dùng vào mục đích xử lý và kiểm soát chất thải nhằm đảm bảo sự tuân thủ các quy định của môi trường, tài sản dùng vào mục đích nghiên cứu và phát triển môi trường, tài sản môi trường vô hình.

Thứ ba, nợ phải trả môi trường là nghĩa vụ liên quan đến chi phí môi trường phát sinh đáp ứng tiêu chuẩn ghi nhận nợ phải trả. Nghĩa vụ này phải thực hiện do quy định của pháp luật hoặc là trường hợp doanh nghiệp có nghĩa vụ liên đới.

Ngoài các thông tin trên còn có khoản thu nhập về môi trường, tuy nhiên có rất ít trường hợp ghi nhận về thu nhập môi trường hiện tại chỉ có trường hợp các khoản tài trợ của chính phủ để khuyến khích các doanh nghiệp thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường được ghi nhận theo IAS 20 - Kế toán các khoản tài trợ chính phủ.

Thực trạng cung cấp thông tin về môi trường trên báo cáo tài chính tại Việt Nam

Thứ nhất, thông tin về chi phí môi trường được tìm thấy trên báo cáo tài chính của một số

công ty là các khoản phạt vi phạm hành chính về bảo vệ môi trường, và chi phí này được nằm trong phần chi phí khác trong thuyết minh báo cáo tài chính.

Thứ hai, tài sản môi trường được thể hiện là các khoản ký quỹ bảo vệ môi trường. Mới đây Bộ Tài chính ban hành TT08/2017/TT-BTC “Hướng dẫn quản lý và sử dụng tiền ký quỹ, cải tạo phục hồi môi trường đối với hoạt động khai thác khoáng sản tại Quỹ bảo vệ môi trường”. Theo đó, áp dụng đối với các tổ chức tham gia hoạt động khai thác khoáng sản phải ký quỹ một khoản tiền đủ lớn để đảm bảo cho việc thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ về công tác bảo vệ và phục hồi môi trường sau các hoạt động khai thác của đơn vị mình. Trong quá trình hoạt động khai thác, nếu doanh nghiệp có những biện pháp chủ động không để xảy ra ô nhiễm, suy thoái môi trường thì số tiền ký quỹ sẽ trả lại cho doanh nghiệp, nếu doanh nghiệp thực hiện không đúng cam kết, thì phải lấy số tiền ký quỹ để khắc phục hậu quả và đồng thời đóng cửa không cho doanh nghiệp hoạt động. Với một số tiền khá lớn mà doanh nghiệp phải bỏ ra, thế nhưng chưa có tài khoản để phản ánh, mà trên báo cáo tài chính của một số doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực khai thác khoáng sản thì nó nằm trong phần tài sản dài hạn khác.

Thứ ba, nợ phải trả môi trường được thể hiện trên báo cáo tài chính phần lớn là nghĩa vụ nộp thuế đối với Nhà nước. Bao gồm các khoản thuế bảo vệ môi trường được quy định cụ thể bởi TT152/2011/TT-BTC và được sửa đổi, bổ sung tại TT159/2012/TT-BTC, và phí bảo vệ môi trường đối với hoạt động khai thác khoáng sản được quy định cụ thể tại TT66/2016/TT-BTC. Các khoản thuế bảo vệ môi trường được tìm thấy tại mục thuế và các khoản phải nộp nhà nước, hầu hết các doanh nghiệp chỉ cung cấp thông tin về số dư các khoản thuế phải nộp mà rất ít doanh nghiệp cung cấp về số phát sinh trong năm. Ngoài các khoản phải nộp nhà nước, còn có các khoản trích trước để mua sắm tài sản

cố định bảo vệ môi trường, hay các khoản trích trước phí dịch vụ môi trường được trình bày trong mục Chi phí phải trả.

Thu nhập môi trường được thể hiện trên báo cáo tài chính là các khoản viện trợ từ chính phủ cho doanh nghiệp để bảo vệ môi trường và các khoản tiền liên quan đến việc bán chứng chỉ giảm phát thải. Tại Việt Nam không có chuẩn mực kế toán tương ứng theo IAS 20 - Kế toán tài trợ chính phủ, tất cả các khoản tài trợ của chính phủ dưới dạng tiền hoặc tài sản đang được các doanh nghiệp ghi nhận vào thu nhập khác. Ngoài ra, một trường hợp khác liên quan đến thu nhập môi trường đó là thu nhập từ bán chứng chỉ giảm phát thải (CERs - Certified emission reductions). Theo nghị định thư Kyoto, thiết lập 3 cơ chế để giảm thiểu lượng phát thải khí nhà kính, trong đó có cơ chế CDM - The clean development mechanism là cơ chế duy nhất có liên quan đến các nước phát triển như Việt Nam. Cơ chế đó thể hiện trong bối cảnh chưa thể giảm lượng khí thải như đã cam kết, các nước phát triển được phép mua lại chứng chỉ giảm phát thải (CERs) từ các nước đang phát triển như Việt Nam. Do vậy, một số các doanh nghiệp Việt Nam nếu bán được chứng chỉ giảm phát thải sẽ ghi nhận trong mục thu nhập khác.

Một số đề xuất nhằm áp dụng kế toán môi trường tại Việt Nam

Để có thể áp dụng và công bố thông tin môi trường trên báo cáo tài chính của các doanh nghiệp Việt Nam cần có một lộ trình cụ thể có sự tham gia của nhiều cơ quan chức năng và sự hợp tác từ phía doanh nghiệp.

Một là, hoàn thiện và bổ sung các quy định liên quan đến thông tin môi trường trên báo cáo tài chính.

Thông tin về chi phí môi trường bao gồm các khoản tiền phạt vi phạm luật bảo vệ môi trường và tiền đền bù thiệt hại cho việc gây ra ô nhiễm môi trường. Các khoản chi phí này chiếm một phần không nhỏ trong tổng chi phí của công

ty, do vậy cần được phân loại các chi phí môi trường một cách cụ thể như chi phí xử lý và kiểm soát chất thải, chi phí nghiên cứu và phát triển về môi trường, chi phí môi trường vô hình để việc cung cấp thông tin về chi phí môi trường được đầy đủ hơn.

Tài sản môi trường mua về tại doanh nghiệp dùng cho mục đích xử lý và kiểm soát chất thải phải được theo dõi theo ba chỉ tiêu về nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại. Trên thuyết minh báo cáo tài chính cần cho biết lý do doanh nghiệp mua tài sản về, giải thích mục đích sử dụng tài sản vào vấn đề bảo vệ môi trường của doanh nghiệp. Về các khoản ký quỹ bảo vệ môi trường nêu giá trị cụ thể các khoản ký quỹ, thời hạn ký quỹ, và các biện pháp xử lý các khoản ký quỹ sau khi hết thời hạn trên thuyết minh báo cáo tài chính.

Nợ phải trả môi trường phân loại thành nợ phải trả môi trường và dự phòng phải trả môi trường. Về dự phòng phải trả giải thích cách xác định giá trị dự phòng đầu năm và cuối năm, cho biết trong năm nếu có phát sinh các khoản dự phòng thì đã sử dụng nhằm bù đắp các chi phí gì. Các thông tin này cần được ghi cụ thể trên thuyết minh báo cáo tài chính.

Thu nhập môi trường được trình bày trên thuyết minh là các khoản tài trợ của chính phủ, ghi rõ giá trị được chính phủ tài trợ, trình bày lý do tại sao được chính phủ tài trợ, thời hạn tài trợ, và sự tài trợ này được phục vụ cho mục đích gì để bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp. Về các khoản thu nhập môi trường có được do bán CERs, trình bày cơ chế mua bán chứng chỉ giảm phát thải, lý do doanh nghiệp nhận được các CERs, giá trị nhận được từ việc bán chứng chỉ như đơn giá, nơi bán.

Hai là, ban hành chuẩn mực về kế toán môi trường cho phù hợp với thông lệ quốc tế, và phù hợp với đặc điểm của Việt Nam.

Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam được ban hành khá chi tiết và đầy đủ, tuy nhiên khi

so sánh với chuẩn mực kế toán quốc tế vẫn có những khoảng trống còn thiếu sót thể hiện hệ thống chuẩn mực hiện hành vẫn chưa có chuẩn mực tương ứng với IAS20 - Khoản tài trợ từ chính phủ. Do vậy, để có thể hướng dẫn doanh nghiệp cung cấp thông tin về các khoản tài trợ chính phủ thì cần xây dựng chuẩn mực kế toán tương ứng.

Kết luận

Phần lớn các thông tin môi trường được cung cấp trên báo cáo tài chính là các khoản chi phí để đóng các loại thuế môi trường, phí môi trường, hay các khoản phải ký quỹ bảo vệ môi trường, các khoản phạt do vi phạm luật bảo vệ môi trường. Rõ ràng các doanh nghiệp đang thực hiện theo quy định của pháp luật, mà chưa có tổ chức nào tự nguyện chi ra để hướng tới mục tiêu bảo vệ môi trường. Các thông tin về môi trường được trình bày một cách rời rạc và xen kẽ vào các tài khoản thu nhập, chi phí khác, chi phí phải trả... mà không được tách rời phản ánh vào một tài khoản cụ thể. Điều này là hoàn toàn hợp lý bởi chưa có chế độ kế toán nào yêu cầu trình bày các thông tin trên trong thuyết minh báo cáo tài chính. Do vậy trong thời gian tới Bộ Tài chính cần có những văn bản hướng dẫn cụ thể tới các doanh nghiệp để đánh giá được tác động của thông tin môi trường đến kết quả tài chính của công ty, hay đánh giá rõ hơn về trách nhiệm của doanh nghiệp trong hoạt động bảo vệ môi trường.

Tài liệu tham khảo:

PGS.TS. Phạm Đức Hiếu, PGS.TS. Nguyễn Thị Kim Thái, Kế toán môi trường trong DN, NXB Giáo dục, 2012.
Hoàng Thị Diệu Linh (2013), Kế toán tài chính môi trường và định hướng áp dụng vào Việt Nam, Luận văn Thạc sĩ kinh tế, Đại học kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
Ministry of the Environment 2005 - Environmental Accounting Guidelines.
UNCTAD, 2002. Guidance manual accounting and financial reporting for environment costs and liabilities.