

VẬN DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT GẠCH MEN TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH THANH HOÁ

Nguyễn Thị Thanh¹, Trần Thị Lan Hương¹

TÓM TẮT

Kế toán quản trị chi phí môi trường là công cụ có thể cải thiện hoạt động kinh tế và môi trường của một tổ chức bằng cách cung cấp cho các nhà quản lý các giá trị chính xác hơn về chi phí môi trường của họ. Các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá đóng một vai trò hết sức to lớn đối với sự phát triển kinh tế của địa phương. Tuy nhiên cũng có những tác động tiêu cực đến môi trường như: nước thải các nhà máy trong quá trình sản xuất; khí thải, bụi độc hại ảnh hưởng đến môi trường sống, tăng khí thải nhà kính... Vì vậy, vấn đề bảo vệ môi trường trong sản xuất gạch men trở nên bức thiết hơn đối với các doanh nghiệp sản xuất gạch men nhằm phát triển kinh tế bền vững. Vận dụng tốt kế toán quản trị chi phí môi trường sẽ nâng cao được hiệu quả trong việc quản lý chi phí môi trường và hiệu quả về tài chính tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá.

Từ khóa: *Kế toán quản trị chi phí môi trường, doanh nghiệp sản xuất gạch men, tỉnh Thanh Hóa.*

1. ĐẶT VẤN ĐỀ

Ô nhiễm môi trường đang trở thành một vấn đề toàn cầu, và các hoạt động kinh doanh có tác động tiêu cực về môi trường đã tạo ra sự chú ý ngày càng tăng. Điều này dẫn đến sự gia tăng đáng kể chi phí môi trường do các quy định về môi trường và nhu cầu xã hội về phát triển bền vững. Do đó, một tổ chức nên thu thập, phân tích và báo cáo kế toán quản trị chi phí môi trường một cách có hệ thống để quản lý và kiểm soát chi phí môi trường. Kế toán quản trị chi phí môi trường là một trong những công cụ hữu ích để tiếp cận môi trường tốt hơn. Mặc dù kế toán quản trị chi phí môi trường là một lĩnh vực kế toán nhưng ứng dụng của nó trong quản lý môi trường ngày càng rõ nét.

Các nhà sản xuất gạch men đang đóng một vai trò quan trọng trong sự phát triển của công nghiệp hoá và hiện đại hoá. Tuy nhiên với công nghệ sản xuất gạch men hiện nay, các doanh nghiệp đã gây ra tác động tiêu cực đến môi trường. Hệ thống kế toán quản trị chi phí môi trường sẽ được xây dựng thông qua việc sử dụng các phương pháp kế toán hiện đại phù hợp với điều kiện thực tế nhằm giúp các doanh nghiệp sản xuất gạch men đạt được cả lợi ích kinh tế, môi trường và xã hội vì mục tiêu phát triển bền vững.

¹ Khoa Kinh tế - Quản trị Kinh doanh, Trường Đại học Hồng Đức; Email: nguyenthithanhkt@hdu.edu.vn

2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

2.1. Tổng quan cơ sở lý thuyết

Trong những năm gần đây vấn đề môi trường đã trở thành trọng tâm của các vấn đề chung của con người. Làm thế nào để cải thiện lợi ích kinh tế mà không tổn hại đến môi trường đã trở thành mối quan tâm chung. Kế toán môi trường trong doanh nghiệp và vấn đề kiểm soát chi phí ngày càng được coi trọng.

Theo IFAC (2005), khẳng định mục tiêu hàng đầu của các công ty chính là lợi nhuận và họ ít khi chú ý đến sự “tác động môi trường và quản lý chi phí về môi trường”. Tuy nhiên trong giai đoạn về sau thì vấn đề môi trường của các công ty đã trở thành một sự ràng buộc mới giữa công ty và xã hội. Thực tế thì tình trạng ô nhiễm môi trường, biến đổi khí hậu và sự nóng lên của toàn cầu đã tạo sức hút cho xã hội và các công ty quan tâm nhiều hơn đến vấn đề bảo vệ môi trường.

Theo Staniskis & Stasiskiene (2006), nghiên cứu 38 công ty tại Lithuania khi tiến hành kế toán quản trị chi phí môi trường. Các công ty này đã sử dụng phương pháp đánh giá chi phí toàn bộ, chi phí dòng vật liệu và các phương pháp khác để phân tích tài chính dài hạn, đảm bảo sản xuất sạch hơn từ đó xác định chỉ số tài chính của đầu tư sản phẩm sạch. Kết quả cho thấy sau khi vận dụng kế toán quản trị chi phí môi trường đã hỗ trợ các công ty trong việc giảm chi phí hoạt động, tiết kiệm tài nguyên và đưa ra được mức giá tốt hơn cho các sản phẩm. Từ đó, các công ty đưa ra kết luận kế toán quản trị chi phí môi trường giúp các công ty nhận diện được đầy đủ các chi phí môi trường phát sinh không được các cán bộ quản lý chú ý đến.

Theo Jing & SongQing (2011), xác định chi phí môi trường như sau: Chi phí môi trường của doanh nghiệp là chi phí doanh nghiệp bỏ ra nhằm thực hiện trách nhiệm bảo vệ môi trường, thực hiện các luật, quy định và chính sách bảo vệ môi trường quốc gia, các hoạt động nhằm ngăn ngừa tác động xấu đến môi trường tự nhiên và thực hiện các biện pháp thích hợp để đạt được các mục tiêu môi trường. Nó bao gồm giảm phát thải chất ô nhiễm, tái chế và xử lý chất thải, môi trường hoạt động quản lý, bảo vệ môi trường nhằm hỗ trợ chi phí bồi thường thiệt hại về xã hội và môi trường.

Liping Yan (2014), đưa ra khái niệm chi phí môi trường là chi phí cho các biện pháp quản lý mà doanh nghiệp đã thực hiện hoặc bắt buộc phải thực hiện liên quan đến tác động môi trường do các hoạt động của doanh nghiệp gây ra và các chi phí khác do doanh nghiệp thực hiện các mục tiêu, yêu cầu về môi trường dựa trên nguyên tắc trách nhiệm đối với môi trường. Tác giả cho rằng, chi phí môi trường của doanh nghiệp không chỉ trong giai đoạn nội bộ, mà còn mở rộng cho toàn bộ chuỗi cung ứng, bao gồm các chi phí khai thác tài nguyên thiên nhiên, chi phí quản lý môi trường, chi phí vận hành môi trường.

2.2. Nội dung của Kế toán quản trị chi phí môi trường

Về nhận diện và phân loại chi phí môi trường

Theo IFAC (2005), xác định rằng chi phí môi trường trong doanh nghiệp gồm 2 loại chính là: chi phí bên trong và chi phí bên ngoài.

Về xây dựng định mức và lập dự toán chi phí môi trường

Thực tế hiện nay trong doanh nghiệp cũng tồn tại khá nhiều loại chi phí môi trường và cũng có những loại chi phí rất khó để đo lường được nó (như chi phí phòng ngừa ô nhiễm, chi phí quản lý ô nhiễm, chi phí bồi thường về môi trường...). Hiện nay chủ yếu định mức và dự toán chi phí môi trường được xây dựng đối với loại chi phí xử lý chất thải.

Về phương pháp xác định chi phí môi trường

Để xác định chi phí môi trường các doanh nghiệp có thể áp dụng nhiều phương pháp, như: Xác định chi phí môi trường theo phương pháp truyền thống; Xác định chi phí môi trường dựa trên chi phí hoạt động (ABC); Xác định chi phí môi trường theo vòng đời của sản phẩm (LCA); Xác định chi phí môi trường theo dòng vật liệu (MFCA).

Về xây dựng báo cáo kế toán quản trị chi phí môi trường

Báo cáo môi trường có thể được coi là “một cánh cửa mở của các tổ chức và công cụ quan trọng cho truyền thông môi trường”. Các bên quan tâm bên ngoài các tổ chức có thể “xem” các ý tưởng và biện pháp của tổ chức dự kiến đối với các vấn đề môi trường thông qua “cửa sổ” này. Các tổ chức cũng có thể hiểu nhu cầu và ý tưởng của các bên quan tâm thông qua “cửa sổ” này.

2.3. Phương pháp nghiên cứu

Bài báo sử dụng kết hợp các phương pháp nghiên cứu để thu thập thông tin phục vụ quá trình nghiên cứu. Cụ thể:

Về tài liệu sơ cấp: Tác giả đã thực hiện phỏng vấn sâu các cấp quản lý như Hội đồng quản trị, Ban giám đốc, Trưởng Phòng... và nhân viên kế toán, nhân viên các bộ phận môi trường của các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa. (Cụ thể ở đây gồm: Công ty cổ phần đầu tư phát triển Vicenza, Công ty cổ phần Vĩnh hoà, Công ty cổ phần Vigracera Bim Sơn). Trước khi tiến hành phỏng vấn, một lá thư mời và câu hỏi phỏng vấn sẽ được chuyển tới các đối tượng phỏng vấn để tạo điều kiện thuận lợi cho quá trình phỏng vấn. Kết quả phỏng vấn được tác giả phân tích và tổng hợp ở phần kết quả nghiên cứu; Tiến hành phỏng vấn sâu 10 nhà quản lý và 16 nhân viên kế toán, nhân viên thuộc bộ phận môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa.

Về tài liệu thứ cấp: thông tin tổng hợp thông qua việc thu thập các tài liệu như giáo trình, bài giảng, các công trình nghiên cứu, số liệu của tổng cục thuế, website của đơn vị,... sử dụng việc phân tích để đưa ra kết luận.

3. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ THẢO LUẬN**3.1. Thực trạng triển khai kế toán quản trị chi phí môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá***Về nhận diện chi phí môi trường*

Thông qua kết quả phỏng vấn tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá tại các vị trí là bộ phận quản lý môi trường, bộ phận kế toán quản trị thì về

cơ bản việc nhận diện chi phí môi trường tại các doanh nghiệp này là tương đối giống nhau do quy trình sản xuất tương tự. Chi phí môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá chủ yếu bao gồm các loại sau:

Chi phí xử lý các chất phát thải phát sinh: Tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá phát sinh các loại phát thải chủ yếu như: Khí thải, bụi, nước thải sinh hoạt, nước thải trong sản xuất, tiếng ồn, chất thải rắn và chất thải nguy hại.

Chi phí quan trắc môi trường: Theo quy định chung thì tất cả các doanh nghiệp sản xuất đều phải lập báo cáo đánh giá tác động môi trường theo định kỳ để nộp lại cho Sở Tài nguyên và Môi trường. Tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá tiến hành tổ chức quan trắc môi trường theo quý, như vậy trong năm có 4 lần thực hiện. Khi đó các chi phí phát sinh có liên quan là: chi phí thực hành lấy mẫu xét nghiệm, chi phí phân tích quan trắc, chi phí lập báo cáo đánh giá tác động môi trường...

Các loại thuế, phí, lệ phí môi trường: theo quy định của pháp luật các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá đều phải chịu các loại thuế, phí, lệ phí môi trường.

Một số loại chi phí khác: Chi phí dọn dẹp vệ sinh; Chi phí phòng cháy chữa cháy; Chi phí phục vụ đoàn thanh tra; Chi phí nghiên cứu các giải pháp sản xuất sạch hơn; Chi phí báo cáo và truyền thông về môi trường; Chi phí trồng cây xanh, làm đẹp cảnh quan; Chi phí bồi thường, các khoản tiền phạt...

Cụ thể tổng chi phí giám sát môi trường phát sinh tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá như sau:

Tên công ty	Chi phí phát sinh (đồng)
Công ty cổ phần đầu tư phát triển Vicenza	90.091.592
Công ty cổ phần Vĩnh Hoà	23.808.000
Công ty cổ phần Vigracera Bim Sơn	24.840.000

Nguồn: số liệu tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá

Về phân loại chi phí môi trường

Kết quả phỏng vấn cho thấy các doanh nghiệp chỉ dừng lại ở việc phân loại chi phí theo phương pháp truyền thống. Chưa có doanh nghiệp nào thực hiện việc phân loại chi phí môi trường.

Về xây dựng định mức và lập dự toán chi phí môi trường

Kết quả phỏng vấn cho thấy các doanh nghiệp này không tiến hành việc xây dựng định mức và lập dự toán chi phí môi trường mà chỉ tiến hành xây dựng định mức, lập dự toán đối với các khoản mục chi phí truyền thống, cụ thể là: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

Về phương pháp xác định chi phí môi trường

Theo kết quả phỏng vấn tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá đang thực hiện việc xác định chi phí môi trường theo phương pháp truyền thống. Theo đó, bộ phận kế toán mới chỉ ghi nhận, phản ánh và cung cấp thông tin dưới hình thái tiền tệ, không thực hiện cung cấp thông tin dưới hình thái hiện vật. Tuy nhiên trên thực tế

định kỳ các doanh nghiệp kết hợp với trung tâm quan trắc và bảo vệ môi trường tiến hành lập các báo cáo quan trắc định kỳ. Trong báo cáo này sẽ cung cấp các thông tin về hiện vật như khối lượng phát thải, các loại phát thải. Trong hệ thống kế toán của các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá chưa xây dựng chi tiết tài khoản thể hiện chi phí môi trường mà toàn bộ đều tập hợp vào chi phí sản xuất chung 627.

Về xây dựng báo cáo kế toán quản trị chi phí môi trường

Tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá có sự nhận diện và phân tích về chi phí môi trường phát sinh trong mỗi doanh nghiệp theo phương pháp truyền thống nhưng báo cáo về chi phí môi trường lại quá ít dù là các báo cáo sử dụng cho nội bộ. Cụ thể các doanh nghiệp cũng chỉ lập báo cáo về chi phí giám sát môi trường, báo cáo quan trắc môi trường, Báo cáo an toàn sức khoẻ đối với lao động. Điều này cũng là phù hợp với tình hình thực tế là hiện nay các nhà quản lý doanh nghiệp cũng chỉ quan tâm đến lĩnh vực môi trường thông qua các thông số về công nghệ xử lý, quy trình xử lý các chất phát thải để đảm bảo không bị các cơ quan chức năng xử phạt, không làm ảnh hưởng đến hình ảnh của doanh nghiệp mà chưa có sự quan tâm sâu sắc tới các chi phí môi trường phát sinh.

3.2. Điều kiện vận dụng kế toán quản trị chi phí môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá

Về phía Chính phủ

Để hỗ trợ tốt cho các doanh nghiệp vượt qua rào cản liên quan đến thực hành kế toán quản trị chi phí môi trường thì về phía chính quyền các chương trình hành động của chính phủ có thể coi là một điểm khởi đầu tốt. Cụ thể:

Một là, hỗ trợ tối đa cho các nghiên cứu có liên quan đến kế toán quản trị chi phí môi trường và báo cáo môi trường, hệ thống quản lý về môi trường và kế toán môi trường quốc gia; xây dựng các đề tài nghiên cứu khoa học liên quan đến môi trường theo hướng tiết kiệm nguồn tài nguyên, tận dụng phế thải, nâng cao hiệu quả kinh tế và bảo vệ môi trường...

Hai là, tăng cường các yêu cầu về công bố thông tin môi trường của doanh nghiệp, khuyến khích các doanh nghiệp thực hiện xếp hạng xanh trong quá trình hoạt động và phát triển.

Về phía các ban ngành chức năng

Để góp phần thúc đẩy kế toán quản trị chi phí môi trường được vận dụng tốt trong các doanh nghiệp cần có sự hỗ trợ, phối hợp giữa các bộ, ngành có liên quan như: Bộ Tài nguyên và Môi trường, Bộ Tài chính, Bộ Khoa học và Công nghệ... để có thể hình thành một cơ sở lý luận về kế toán quản trị chi phí môi trường cho các doanh nghiệp vận dụng; nghiên cứu và ban hành Bộ tiêu chuẩn về Kế toán quản trị môi trường phù hợp với yêu cầu phát triển của các doanh nghiệp và đất nước; tạo ra một khung lý thuyết cho Kế toán quản trị chi phí môi trường, tạo ra một số các chuẩn mực bắt buộc về chi phí môi trường; thống nhất tài khoản kế toán sử dụng về chi phí môi trường, các biểu mẫu liên quan đến chi phí môi trường, các báo cáo về môi trường cho các doanh nghiệp có thể vận dụng. Đây có thể được xem là một khởi đầu tốt cho các doanh nghiệp hướng tới nền “Sản xuất Xanh”.

Về phía UBND tỉnh Thanh Hoá

Để nâng cao hơn nữa ý thức trách nhiệm của các doanh nghiệp trong địa bàn tỉnh và đặc biệt là với các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá thì Ủy ban nhân dân tỉnh cần tiếp tục phối hợp để tiến hành đồng bộ nhiều giải pháp. Cụ thể, đưa ra nhiều chế tài nghiêm khắc hơn nữa đối với những doanh nghiệp vi phạm về ô nhiễm môi trường. Tích cực triển khai nhiều biện pháp nhằm phòng ngừa, đấu tranh và giải quyết các vấn đề liên quan đến môi trường. Đồng thời phối hợp với các ngành chức năng tích cực tuyên truyền, vận động nâng cao nhận thức của nhân dân, cán bộ, các doanh nghiệp đối với công tác bảo vệ môi trường.

Về phía các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá

Trước hết cần nâng cao nhận thức của các nhà quản trị doanh nghiệp về vai trò của môi trường và công cụ quản lý kế toán quản trị chi phí môi trường như: các quy định về môi trường, cạnh tranh xanh, công nghệ sản xuất sạch từ các nhà quản lý là một yếu tố thúc đẩy áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường cho các chức năng quản lý nội bộ. Khi các nhà quản lý nâng cao nhận thức về môi trường, họ sẽ tập trung vào sản xuất sạch hơn và ra các quyết định hoặc các biện pháp cải thiện hoạt động ô nhiễm môi trường, từ đó thông tin chi phí môi trường được thu thập, đo lường và xử lý. Nâng cao nhận thức của nhà quản lý thông qua việc tham gia các hội thảo, các chương trình về kế toán nói chung và kế toán quản trị chi phí môi trường nói riêng. Tăng cường giao lưu, học hỏi kinh nghiệm giữa các doanh nghiệp khi vận dụng kế toán quản trị chi phí môi trường.

Các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá cần phát triển chuyên môn cho bộ phận kế toán quản trị và bộ phận quản lý môi trường. Từ đó thu thập, phân tích và cung cấp lượng thông tin đầy đủ nhất về chi phí môi trường. Đội ngũ cán bộ công nhân viên đóng vai trò rất quan trọng quyết định sự thành công của doanh nghiệp.

Để vận dụng tốt kế toán quản trị chi phí môi trường, các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá cần xây dựng một lộ trình để thực hiện. Việc xây dựng này sẽ giúp cho các doanh nghiệp có những bước đi đúng đắn và phù hợp theo từng giai đoạn để vận dụng kế toán quản trị chi phí môi trường một cách hiệu quả nhất. Bên cạnh đó, các doanh nghiệp cần trích ra một khoản kinh phí nhất định để thực hiện tư vấn và triển khai áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường đặc biệt là trong giai đoạn đầu.

4. KẾT LUẬN

Như vậy có thể nhận thấy vai trò to lớn của việc áp dụng kế toán quản trị chi phí môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá. Kế toán quản trị chi phí môi trường được phát triển để khắc phục những hạn chế của kế toán quản trị liên quan đến các hoạt động quản lý và các quyết định về môi trường như chi phí môi trường và các tác động của nó. Đối với các doanh nghiệp sản xuất gạch men trên địa bàn tỉnh Thanh Hoá, kế toán quản trị chi phí môi trường nếu được áp dụng đúng cách sẽ cho phép họ giảm chi phí và tối đa hoá lợi nhuận, tạo được uy tín và nâng cao năng lực cạnh tranh; đồng thời giảm thiểu tác động của môi trường trong hoạt động của các doanh nghiệp.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] International Guidance Document IFAC (2005), *Environmental Management Accounting*.
- [2] Liping Yan (2014), Research on Measurement Methods of Enterprise's Environmental Costs, *3rd International Conference on Science and Social Research (ICSSR 2014)*
- [3] Jing, H. and SongQing, L (2011), The Research of Environmental Costs Based on Activity Based Cost, *Journal of Procedia Environmental Sciences*, Vol. 10, pp. 147-151.
- [4] Staniskis, J.K., Stasiskiene, Z. (2006), *Environmental Management Accounting in Lithuania: Exploratory Study of currnt practices, oppurtunities and strategic intents*, *Journal of cleaner Production*, Vol.14, No.14, PP.1252-1261.

**APPLICATION OF ENVIRONMENTAL COST MANAGEMENT
ACCOUNTING IN CERAMIC TILE MANUFACTURING COMPANY
IN THANH HOA PROVINCE**

Nguyen Thi Thanh, Tran Thi Lan Huong

ABSTRACT

Environmental cost accounting is a tool that improves the economic and environmental performance of an organization by providing more accurate values of environmental costs to managers. Ceramic tile manufacturing enterprises in Thanh Hoa province play a huge role in the economic development. Currently, yeast production technology used raw materials such as sand, cement, coal, stone, etc., causing negative impacts on the environment such as: wastewater from factories during the production process exhaust, greenhouse gas. Therefore, the issue of environmental protection in ceramic tile production becomes more urgent for sustainable economic development. Application of environmental cost management accounting will improve efficiency in environmental cost management and financial efficiency in ceramic tile manufacturing enterprises in Thanh Hoa province.

Keywords: *Environmental cost management accounting; ceramic tile manufacturing enterprises, Thanh Hoa province.*

* Ngày nộp bài: 10/8/2022; Ngày gửi phản biện: 10/10/2022; Ngày duyệt đăng: 31/10/2022

* Bài báo này là kết quả nghiên cứu từ đề tài cấp cơ sở, mã số đề tài ĐT-2021-05 của Trường Đại học Hồng Đức