**TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU CÓ LIÊN QUAN ĐẾN MỨC ĐỘ CÔNG BỐ THÔNG TIN KẾ TOÁN MÔI TRƯỜNG CỦA TÁC TÁC GIẢ TRÊN THẾ GIỚI**

**Lê Thị Huyền Trâm**

**1. Giới thiệu**

Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường là một yêu cầu cần thiết, giúp các DN có những đánh giá về hiệu quả của thông tin kế toán môi trường và những biện pháp nhằm nâng cao công tác bảo vệ môi trường. Ngoài ra, việc công bố các thông tin về môi trường của DN cũng là một cách thức truyền tải thông điệp về vấn đề môi trường đối với người tiếp nhận thông tin. Do đó, nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường được nhiều tác giả trong và ngoài nước thực hiện trên nhiều lĩnh vực. Trên thế giới đã có nhiều nghiên cứu về mức độ công bố thông tin kế toán môi trường. Nhóm tác giả nghiên cứu, tập hợp, phân tích và tổng hợp được một số công trình nghiên cứu và bài báo tiêu biểu có tính chất, nội dung về cơ bản có liên quan đến vấn đề kế toán môi trường.

**2. Kế toán môi trường**

Theo liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC), kế toán môi trường là thuật ngữ có nghĩa rộng mang nhiều hàm ý như: việc đánh giá và công bố thông tin môi trường, kết hợp thông tin tài chính trong kế toán và báo cáo tài chính, đánh giá và sử dụng thông tin môi trường dưới hình thức đơn vị tiền tệ và đơn vị vật chất trong kế toán môi trường. Việc ước tính chi phí và tác động môi trường bên ngoài doanh nghiệp thường liên quan đến chi phí đầy đủ, kế toán nguồn nhân lực và dòng luân chuyển của các tài nguyên thiên nhiên dưới dạng đơn vị tiền tệ và đơn vị vật chất.

Theo USEPA (1995) KTMT trong DN là quá trình kế toán và lập báo cáo liên quan đến các khoản nợ hay chi phí môi trường (CPMT) dựa trên các nguyên tắc kế toán được thừa nhận

**3. Các nghiên cứu về kế toán môi trường trên thế giới**

**3.1 Các nghiên cứu về kế toán môi trường**

Trên thế giới, KTMT xuất hiện từ đầu những năm 1970, giai đoạn đầu được gọi là kế toán xã hội và môi trường. Kế toán xã hội và môi trường là việc tự nguyện công bố thông tin, cả định tính và định lượng được thực hiện bởi các công ty để thông báo đến các đối tượng có liên quan những ảnh hưởng môi trường từ hoạt động của họ. Công bố định lượng có thể là các khoản mục tài chính hoặc phi tài chính (*Mathews,1993*)

*Nghiên cứu của Benianu (2008)* cho rằng trong giới kinh doanh hiện đại, thực hiện hạch toán kế toán xanh (kế toán môi trường) được coi là một yếu tố quan trọng góp phần hạn chế ảnh hưởng đến môi trường và phát triển kinh tế tại các nước đang phát triển.

*Nghiên cứu của Heba YM Yousuf (2010)* đã kiểm tra các khái niệm về kế toán môi trường bằng cách khám phá các kỹ thuận để phát triển báo cáo môi trường cho phép chính phủ sử dụng và làm cho nhiều doanh nghiệp chịu trách nhiệm về các yếu tố bên ngoài của họ. Nghiên cứu này cũng khẳng định trong những năm sắp tới các doanh nghiệp sẽ phải đối mặt với những thách thức liến quan để thiết lập và thực hiện các chiến lược kinh doanh có liên quan với hạch toán môi trường

# *Nghiên cứu của Cornier & Gordon (2001)* đã điều tra sự quan tâm của nhà đầu tư qua giai đoạn 1986-1991 trong một mẫu của 154 công ty được rút ra từ ba công ty lớn thuộc các ngành công nghiệp Canada để tìm hiểu cách họ đánh giá hiệu quả tài chính liên quan đến hiệu suất môi trường. Theo quan điểm của nhà đầu tư, tiềm ẩn các khoản nợ phải trả phản ánh các chi phí liên quan đến môi trường và tổn thất dự kiến xảy ra chưa được hạch toán trong báo cáo tài chính. Đối với ngành có tác động đến môi trường thì có tương quan giữa đánh giá của nhà đầu tư với thông tin môi trường công bố về các khoản nợ phải trả tiềm tàng, tổn thất dự kiến xảy ra và ngược lại có sự tương quan yếu đối với ngành ít ô nhiễm.

**3.2 Các nghiên cứu công bố thông tin kế toán môi trường**

Bước quan trọng trong thực hiện KTMT là việc công bố thông tin môi trường. Ở các nghiên cứu trên thế giới, thông tin môi trường công bố chủ yếu qua báo cáo thường niên, việc công bố có thể là tự nguyện hay bắt buộc. Công bố tự nguyện là cách mà các tổ chức sử dụng để truyền tải thông điệp cụ thể về các hoạt động và biện pháp bảo vệ môi trường (*O'Donovan, 2002*).

Thông tin môi trường có thể được cung cấp dưới nhiều hình thức như các tuyên bố định tính, số liệu định lượng, báo cáo tài chính, đồ họa hoặc hình ảnh, khai báo của CEO. Thông tin này có thể được trình bày qua báo cáo thường niên hay báo cáo độc lập hoặc báo cáo phát triển bền vững theo GRI, qua thông cáo báo chí, trang web của công ty và các phương tiện khác (*Mata & cộng sự, 2018*).

*Theo Senn, 2018:* Các thông tin môi trường phải công bố gồm chi phí môi trường, tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường trên bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và thuyết minh báo cáo tài chính

*Theo Mehenna Yakhou & Vernon P. Dorweiler, 2004*: Thông tin trên báo cáo môi trường gồm: (1) Chi phí hiện tại và tương lai cho các sản phẩm cũng như quy trình thiết kế lại (2) Chi phí vốn hiện tại và tương lai cho tình trạng ô nhiễm và kiểm soát ô nhiễm (3) Dữ liệu vật lý liên quan đến việc giảm độc tính và chất thải (4) Ước tính chi phí môi trường trong tương lai và lợi ích mang lại (5) Lũy kế các chi phí môi trường hiện tại từ hiện tại cũng như các hoạt động trong quá khứ và các sản phẩm

# *Nghiên cứu của Schaltegger (2008), Zandbergen (1995)* đã nghiên cứu về mức độ công bố thông tin kế toán môi trường xác định rằng, nhân tố quy định công bố thông tin của chính phủ có ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường. Các nghiên cứu này cho rằng, sự khuyến khích của chính phủ có tác động lớn đến việc doanh nghiệp công bố thông tin môi trường. Ngoài ra việc giảm liên tục mức độ rườm rà của các thủ tục công bố thông tin và khó khăn trong việc cải thiện hoạt động môi trường về cơ bản, có thể thúc đẩy các công ty chủ động lựa chọn các chiến lược công bố hợp pháp. Điều này sẽ giúp cải thiện chất lượng công bố thông tin kế toán môi trường, tăng cường niềm tin của nhà đầu tư và nâng cáo năng lực giám sát của Chính phủ.

*Theo nghiên cứu của Jerry (2015),* đã tiến hành phân tích thực hành công bố thông tin về KTMT của công ty Nigeria liệu có khác nhau khi không có hướng dẫn bát buộc công bố. Dữ liệu thu thập từ báo cáo thường niên năm 2013, kiểm định giả thuyết bằng phân tích, phương sai để xem xét chuẩn mực kế toán có ảnh hưởng đến công bố thông tin KTMT. Kết quả nghiên cứu cho rằng thiếu chuẩn mực kTMT nên các bên liên quan chỉ dựa vào thông tin mà doanh nghiệp tự nguyện công bố, thông tin này không đồng nhất giữa các công ty, các quốc gia. Vì vậy tác giả đề nghị cần xây dựng chuẩn mực công bố thông tin KTMT để tạo sự đồng nhất trong việc công bố.

Kaya (2016) đã có nghiên cứu thông tin về môi trường và xã hội được bắt buộc theo Đạo luật Code Grenelle II của Pháp. Quy định này bắt buộc công ty có số nhân viên hơn 500 phải lập báo cáo môi trường và xã hội, báo cáo này phải được kiểm toán xác nhận. Quy định này có 42 mục thông tin cần báo cáo liên quan đến các vấn đề xã hội, môi trường và họat động cộng đồng. Nghiên cứu này cho rằng, quy định hướng dẫn các công ty lập báo cáo môi trường và xã hội là hướng đến sự phát triển bền vững, từ đó giúp nhà đầu tư, đối tác đánh giá được sự hoạt động bền vững của DN.

*Suttipun & cộng sự (2012)* nghiên cứu về mức độ công bố thông tin kế toán môi trường tại Thái Lan. Nghiên cứu này sử dụng lý thuyết các bên liên quan để giải thích việc công bố thông tin môi trường nên là bắt buộc. Năm 2008 công bố thông tin kế toán là bắt buộc đối với công ty niêm yết tại Thái Lan. Nghiên cứu chỉ ra có 15 lý do công bố thông tin môi trường, lớn nhất là đáp ứng yêu cầu luật pháp, thứ hai là tăng lòng trung thành của khách hàng dẫn đến lợi thế cạnh tranh, kế đến là mối quan tâm của khách hàng, nhu cầu thông tin của nhà đầu tư, tuân thủ hệ thống quản lý môi trường…Ngược lại 18 lý do không công bố là do không có tác động môi trường, không có quy định, chuẩn mực về công bố thông tin môi trường, nguồn lực tài chính, thái độ, chi phí và lợi ích,…Cuối cùng tác giả nhận định rằng các công ty Thái Lan chỉ công bố thông tin môi trường khi đó là yêu cầu bắt buộc, tác giả cũng đưa ra hạn chế là những lý do công bố hoặc không công bố thông tin là kế thừa và phát triển thêm sau đó khảo sát vì vậy người trả lời chỉ lựa chọn mà không nêu ý kiến riêng của họ, thứ hai là chưa nghiên cứu đối với công ty chưa niêm yết.

**3.3 Các nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường**

*Nghiên cứu của Zhijuan và Zhou (2017)* đã thực hiện thực nghiệm về các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường tại các công ty khai khoáng Trung Quốc với số lượng mẫu là 75 công ty niêm yết năm 2015 cho thấy, các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường là: (1) Quy mô, (2) Lợi nhuận, (3) Đòn bẩy tài chính, (4) Tỷ lệ sở hữu nhà nước. Nhóm tác giả nhận định, lợi nhuận và đòn bẩy tài chính sẽ gây áp lực lên các nhà quản lý trong việc tăng lợi nhuận và do đó, không khuyến khích họ tập trung vào việc cải thiện, cũng như đo lường các hoạt động phi tài chính chẳng hạn như hoạt động môi trường. Tình trạng tài chính khả quan cho thấy hoạt động tài chính càng được nâng cao thì thông tin kế toán môi trường càng được quan tâm.

*Theo Hackston & Milne (1996)* nghiên cứu các nhân tố Quy mô công ty, ngành nghề kinh doanh, lợi nhuận công ty, niêm yết nước ngoài có tác động đến việc công bố thông tin về môi trường và xã hội của các công ty New Zealand. Phương pháp bình phương bé nhất được sử dụng, mẫu nghiên cứu gồm 47 công ty với vốn hóa thị trường lớn nhất New Zealand. Kết quả nghiên cứu cho thấy, nhân tố quy mô công ty và niêm yết nước ngoài tác động tích cực còn nhân tố lợi nhuận và ngành nghề kinh doanh không tác động đến biến phụ thuộc.

# *Nghiên cứu của Rowe &Wehrneyer (2001)* nghiên cứu về khoảng cách giữa thái độ về môi tường của các nhà lãnh đạo doanh nghiệp Trung Quốc và thực hành công bố thông tin môi trường. Các cuộc phỏng vấn năm 1999 được tiến hành với các giám đốc điều hành và kế toán tại Thượng Hải. Kết quả nghiên cứu cho thấy rằng lãnh đạo doanh nghiệp Trung Quốc giữ tin tưởng vào giá trị tích cực về thực hành công bố môi trường nhưng họ không thể thực hiện do ràng buộc về thể chế. Nghiên cứu chỉ ra 6 rào cản hạn chế việc công bố thông tin môi trường là; (1) sự vắng mặt của yêu cầu pháp lý, (2) Chi phí lớn hơn lợi ích, (3) Nghi ngờ về những lợi thế mà công ty có thể đạt khi công bố thông tin môi trường, (4) Đối thủ cạnh tranh không công bố thông tin, (5) Danh tiếng hiện có, (6) Bí mật.

*Theo Jamil & cộng sự, 2015*: Nghiên cứu về yếu tố rào cản ảnh hưởng đến việc công bố thông tin kế toán môi trường đã chỉ ra rằng tính cưỡng chế là nhân tố chủ đạo dẫn đến việc thực hành kế toán môi trường. Hạn chế về tài chính và thiếu hướng dẫn cũng ảnh hưởng đến mức độ thực hiện kế toán môi trường tại doanh nghiệp.

**4. Kết luận**

# Bài viết đã hệ thống hóa những nghiên cứu đã thực hiện có liên quan đến các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường của các tác giả trên thế giới, qua đó phân tích, đánh giá những gì các nhà nghiên cứu đã thực hiện nhằm xác định khoảng trống lý thuyết và các vấn đề cần được tiếp tục nghiên cứu sâu hơn trong lĩnh vực này. Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin kế toán môi trường trong các DN là một yêu cầu có ý nghĩa chiến lược, giúp các DN có những đánh giá cụ thể về các yếu tố tác động đến môi trường từ đó đưa ra các giải pháp phù hợp để kiểm soát và cải thiện mức độ tác động tiêu cực đến môi trường nhằm hướng đến tiêu xây dựng và phát triển doanh nghiệp bền vững.

**TÀI LIỆU THAM KHẢO**

1. Mathews, M.R., 1993. *Socially Responsible Accounting*. London: Chapman and Hall.
2. Senn, 2018. ‘*Comply or Explain’ If You Do Not Disclose Environmental Accounting Information: Does New French Regulation Work*?
3. *Gary O’donovan, 2002.* Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of Legitimacy
4. Mata, C; Ana Fialho b, Teresa Eugénio, 2018. A Decade of Environmental Accounting Reporting: What we know? *Journal of Cleaner Production* (2018).
5. Mehenna yakhou and vernon p. Dorweiler, 2004. Environmental accounting: an essential component of business strategy.*Business strategy and the environment*
6. Eltaib, Eltaib Elzarrouk, 2012. Environmental accounting disclosures of Australian oil and gas companies, Master of Accounting – Research thesis, School of Accounting and Finance, University of Wollongong
7. Schaltegger, S. và Burritt, R.L., 2000.*Contemporary Environmental Accounting –Issues, Concepts and Practice*, Greenleaf Publishing, Sheffield, UK Scavone, G.M., 2006. Challenges in internal environmental management reporting in Argentina. *Journal of Cleaner Production*
8. Jerry & cộng sự, 2015. *“*Environmental management accounting practices in small medium manufacturing firms” *Global Conference on Business and Social Science-2014, GCBSS-2014, 15th và 16th December, Kuala Lumpur*
9. Lewis, G.J., Harvey, B (2001), Perceived Environmental Uncertainty: The Extension of Miller's Scale to the Natural Environment, *J. Manag. Stud*
10. Zhijuan, L., C. Zhou (2017), *An empirical study on the influencing factors of environmental information disclosure of Chinese mining listed companies,* International Conference on Economics, Finance and Statistics
11. Hackston, D. and Milne, M. J, 1996. Some Determinants of Social and Environmental Disclosures in New Zealand Companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*
12. Liu, Xianbing, and V. Anbumozhi, 2009. Determinant Factors of Corporate Environmental Information Disclosure: An Empitical Study of Chinese Listed Companies. *Journal of Cleaner Production*
13. Jamil, C.Z.M., Mohamed, R., Muhammad, F. & Ali, A. (2015), ‘Environmental management accounting practices in small medium manufacturing firms’, Procedia - Social and Behavioral Sciences