

**Kế toán trách nhiệm xã hội
tại các doanh nghiệp niêm yết Việt Nam:
Cơ sở pháp lý và thực trạng**

□ TS. Nguyễn Thành Hưng*

TS. Nguyễn Quỳnh Trang*

*Trường Đại học Thương mại

Tóm tắt

Bài viết hệ thống cơ sở pháp lý để thực hiện kế toán trách nhiệm xã hội (TNXH) tại các doanh nghiệp niêm yết (DNNY) Việt Nam. Ngoài ra, chúng tôi đã sử dụng bảng hỏi khảo sát nhà quản lý, kế toán trưởng/phụ trách kế toán và nhân viên kế toán của 100 doanh nghiệp (DN) trong nhóm VN100, để tìm hiểu thực trạng kế toán TNXH tại các đơn vị. Từ kết quả của nghiên cứu, bài viết đưa ra một số khuyến nghị với các cơ quan quản lý Nhà nước và các DNNY, nhằm thúc đẩy việc triển khai có hiệu quả kế toán TNXH hướng đến mục tiêu phát triển bền vững của DN và cộng đồng.

Từ khóa: doanh nghiệp niêm yết, kế toán trách nhiệm xã hội, trách nhiệm xã hội.

Abstract

The article presents the legal basis for the implementation of social responsibility accounting (SRA) in Vietnamese listed companies. In addition, the survey questionnaires were sent to senior executives, chief accountants and accountants of Vietnam's top 100 listed companies (called VN100) to find out the actuality of SRA in these entities. From the results, the authors have given some recommendations for Vietnamese enterprises in order to apply SRA effectively towards the sustainable development goal of firms and community.

Keywords: listed companies, social responsibility accounting, corporate social responsibility.

JEL: G14, M14.

1. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế, các cơ quan quản lý Nhà nước và các DN ngày càng có sự quan tâm đến hoạt động TNXH, hướng đến mục tiêu phát triển bền vững. Theo đó, việc áp dụng kế toán TNXH đang dần trở thành một xu thế tất yếu, nhằm giúp các DN giảm thiểu các rủi ro và trách nhiệm phát sinh về mặt xã hội, môi trường có thể gây thiệt hại đối với hoạt động của DN và sẽ là bắt buộc để phù hợp với thông lệ quốc tế. Kế toán TNXH ngày càng thể hiện rõ vai trò then chốt trong chiến lược sản xuất kinh doanh của các DN, là một công cụ quản lý hữu hiệu giúp các nhà quản trị chủ động xây dựng các kế hoạch sản xuất kinh doanh, xác định và phân bổ các nguồn lực phù hợp để cân bằng mục tiêu lợi nhuận - con người - xã hội. Đồng thời, việc thực hiện hiệu quả kế toán TNXH còn góp phần nâng cao niềm tin của cộng đồng đối với DN. Tuy nhiên, cho đến thời điểm hiện nay, việc áp dụng kế toán TNXH tại các DNNY Việt Nam vẫn còn nhiều hạn chế: nhiều DN chưa chủ động trong việc tiếp cận nội dung kế toán TNXH, do chưa nhận thức rõ tầm quan trọng của việc minh bạch hóa thông tin có liên quan để hướng đến mục tiêu phát triển bền vững (Đặng Ngọc Hùng và cộng sự, 2018); kế toán TNXH chưa tách bạch được các nội dung về thu nhập và chi phí liên quan đến các hoạt động TNXH; việc nhận diện, đo lường và cung cấp thông tin kế toán TNXH không thống nhất; chưa tuân theo một tiêu chuẩn cụ thể nào cũng đã tạo ra những khó khăn nhất định cho chính các DN trong việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin; cũng như khó khăn đối với các bên liên quan trong việc so sánh thông tin kế toán TNXH giữa các DN với nhau (Nguyễn Thành Hưng, 2021).

Trong thời gian qua, các nghiên cứu về kế toán TNXH ở Việt Nam đã nhận được sự quan tâm của nhiều nhà khoa học và đã giải quyết được một số vấn đề liên quan như: nội dung kế toán TNXH (Huỳnh Đức Long, 2016; Nguyễn Hữu Ánh và cộng sự, 2017; ...); phân tích các yếu tố ảnh hưởng đến áp dụng kế toán TNXH (Nguyễn Hữu Hòa, 2017; Trần Minh Phương, 2017; Nguyễn Nhật Thiên Thảo, 2018; Đặng Ngọc Hùng & cộng sự, 2018; Nguyễn Thị Kim Tuyền & Nguyễn Thị Mai Hương, 2020; Đinh Thế Hùng và cộng sự, 2019; ...); mối quan hệ giữa công bố thông tin (CBTT) kế toán TNXH và hiệu quả tài chính, hình thức CBTT trên các báo cáo kế toán TNXH (Đặng Thái Hùng & Tạ Thị Thúy Hằng, 2017; Nguyễn Văn Linh & Đặng Ngọc Hùng, 2019;...)... Tuy nhiên, còn ít các công trình nghiên cứu về thực trạng áp dụng kế toán TNXH tại các DNNY của Việt Nam. Bài viết hướng tới 03 mục tiêu cụ thể: hệ thống cơ sở pháp lý để thực hiện kế toán TNXH tại các DNNY Việt Nam; khảo sát thực trạng kế toán TNXH tại các DNNY với các nội dung về nhận diện, đo lường, ghi nhận, trình bày và CBTT TNXH; và đề xuất các khuyến nghị để triển khai có hiệu quả kế toán TNXH tại các DNNY.

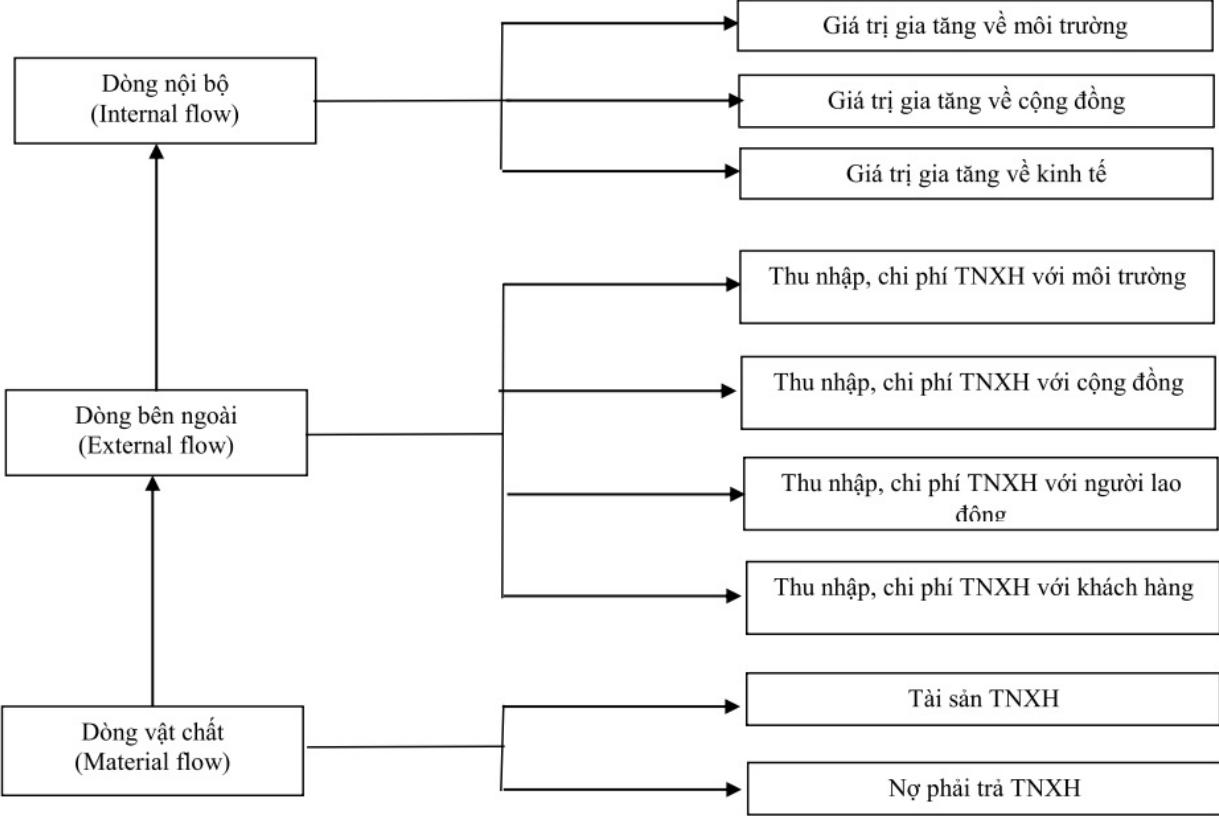
2. Tổng quan về kế toán TNXH

Kế toán TNXH (Social Responsibility Accounting - SRA) được đề cập đầu tiên ở những quốc gia phát triển như Mỹ (1969), Anh (1970) dưới góc độ kế toán xã hội (Social Accounting - SA). Với mục tiêu thúc đẩy các DN thực hiện và công khai các hoạt động TNXH của mình, trong bối cảnh thế giới phải đối mặt với rất nhiều vấn đề về môi trường, biến đổi khí hậu, dịch bệnh, sức khỏe cộng đồng và quyền con người... mà nguyên nhân chính là các hoạt động kinh tế do các tập đoàn lớn gây lên (Sadeghzadeh, 1995). Trải qua quá trình hình thành phát triển, kế toán TNXH được biết đến với nhiều tên gọi khác nhau để phù hợp với tiến trình phát triển lý luận về TNXH của DN, phù hợp với điều kiện phát triển kinh tế xã hội của từng quốc gia và quan điểm của các nhà nghiên cứu như: Kế toán xã hội và môi trường (Social and Environmental Accounting - SEA), Kế toán phát triển bền vững (Sustainability Accounting), kế toán xanh (Green Accounting)... Tuy có những cách gọi khác nhau, nhưng xét về mặt bản chất, kế toán TNXH phản ánh, lượng hoá thông tin về TNXH của DN tập trung vào 4 lĩnh vực chính là: môi trường, người lao động, người tiêu dùng và cộng đồng địa phương (Gray, 2002). Từ đó, kế toán TNXH sẽ cung cấp thông tin cho các nhà quản trị, chủ sở hữu, người lao động, khách hàng, nhà cung cấp, nhà tài trợ, cộng đồng, cơ quan Chính phủ, tổ chức chính trị, hiệp hội thương mại... Dựa vào thông tin kế toán TNXH cung cấp, nhà quản trị DN có cơ sở để đánh giá tác động xã hội và tính hữu hiệu của các hoạt động xã hội cụ thể. Từ đó, ra các quyết định nội bộ về hoạt động xã hội và phân bổ các nguồn lực để ưu tiên thực hiện hoạt động xã hội đó. Trong khi đó, các đối tượng liên quan có các dữ liệu thích hợp để đánh giá mức độ đóng góp của DN vào việc đạt được các mục tiêu xã hội trong bối cảnh phát triển bền vững (Gray & cộng sự, 2014).

Trải qua hơn nửa thế kỷ, kể từ khi hình thành về phương pháp luận, kế toán TNXH đã trở thành chủ đề thu hút sự quan tâm của nhiều nhà nghiên cứu trong và ngoài nước. Theo Gray và cộng sự (1996), kế toán TNXH trong DN cần ghi nhận và trình bày các hoạt động liên quan đến môi trường, xã hội, nhân viên, cộng đồng, khách hàng và các đối tượng khác, đồng thời trình bày và phản ánh những hậu quả từ những tương tác trong các hoạt động đó mang lại. Nghiên cứu của Mathews (1997) cho rằng, kế toán TNXH đặt trọng tâm cho CBTT TNXH thông qua các báo cáo về lao động (LR), báo cáo về nguồn lực (HRA) báo cáo về môi trường (ER). Năm 1998, Elkington với lý thuyết nổi tiếng Triple Bottom Line (TBL) đã đề xuất đo lường kế toán TNXH trên 03 khía cạnh: kinh tế, xã hội và môi trường. Tiếp cận này, làm cơ sở cho hàng loạt các đề xuất về các bộ tiêu chuẩn, tiêu chí CBTT về TNXH và phát triển bền vững của các quốc gia và các tổ chức

quốc tế như: Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (OECD); Tổ chức Sáng kiến Báo cáo toàn cầu (GRI)... Các nghiên cứu sau này cũng đưa ra những hướng dẫn kế toán TNXH theo mô hình TBL, với các nội dung cơ bản gồm: (1) kế toán tài sản và nguồn vốn; (2) kế toán doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động; (3) kế toán dòng tiền liên quan đến 03 khía cạnh kinh tế, môi trường và xã hội ở phạm vi tác động bên trong và bên ngoài DN (SIGMA Project, 2003; Henriques & Richardson, 2004; Tilt, 2009; Gray, Adams, Owen, 2014).

Hình 1: Đối tượng kế toán TNXH trong DN



(Nguồn: SIGMA Project, 2003)

Mặc dù, có nhiều quan điểm và cách tiếp cận khác nhau nhưng tựu chung lại, kế toán TNXH là một nội dung của hệ thống thông tin kế toán nhằm cung cấp thông tin tài chính và thông tin phi tài chính liên quan đến hoạt động TNXH của đơn vị cho các đối tượng liên quan. Với cách tiếp cận này, nội dung cơ bản của kế toán TNXH, bao gồm: Nhận diện và thu thập thông tin; Xử lý, đo lường và ghi nhận thông tin; và CBTT. Các thông tin liên quan đến đối tượng của kế toán TNXH, bao gồm: Tài sản TNXH; Nợ phải trả TNXH; Thu nhập và chi phí liên quan đến hoạt động TNXH.

Chúng tôi cho rằng, đây là cách tiếp cận cơ bản và toàn diện nhất, vừa thể hiện được đối tượng vừa tập trung vào dòng thông tin kế toán TNXH cung cấp.

3. DNNY và cơ sở pháp lý để thực hiện kế toán TNXH

Theo Luật Chứng khoán số 54/2019/QH14, tổ chức niêm yết, tổ chức đăng ký giao dịch là tổ chức có chứng khoán phát hành được niêm yết hoặc đăng ký giao dịch trên hệ thống giao dịch chứng khoán. Số liệu công bố từ Ủy ban Chứng khoán Nhà Nước tính đến thời điểm 30/9/2022: trên Sàn Giao dịch Chứng khoán TP. Hồ Chí Minh – HOSE có 400 DNNY; trên Sàn Giao dịch Chứng khoán Hà Nội – HNX số lượng công ty niêm yết là 341; và trên Sàn UPCOM có 857 DN đăng ký giao dịch. Các DNNY đều là các DN có

quy mô lớn, có địa bàn hoạt động kinh doanh rộng, sử dụng nhiều lao động, có nhiều hoạt động tác động đến môi trường và cộng đồng địa phương. Vì vậy, các DN này được kỳ vọng thực hiện và công bố nhiều hơn thông tin về các hoạt động TNXH với môi trường, người lao động, với khách hàng và địa phương, nơi DN thực hiện hoạt động SXKD.

Trong những năm gần đây, khung pháp lý để thực hiện kế toán TNXH tại các DNNY đang từng bước được hoàn thiện và được quy định tại các luật và văn bản pháp lý liên quan. Trước hết, là các văn bản quy phạm pháp luật tạo hành lang pháp lý để các DN thực hiện các TNXH bắt buộc, từ đó gián tiếp tác động đến kế toán các hoạt động TNXH. Các quy định mang tính pháp lý cao nhất được quy định trong Hiến pháp 2013 và các văn bản luật chung như: Bộ Luật Dân sự 2015, Bộ Luật Lao động 2019, Luật DN 2020, Luật Đầu tư 2020, Luật phí và lệ phí 2015... Bên cạnh đó, các khía cạnh thực hiện TNXH của DN với môi trường, với người lao động, với khách hàng và cộng đồng cũng được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật chuyên ngành như: Luật Bảo vệ môi trường 2020, Luật Thuế bảo vệ môi trường 2010, Luật An toàn vệ sinh lao động 2015, Luật Công đoàn 2012, Luật Bảo vệ quyền lợi người tiêu dùng 2010, Luật Xử lý vi phạm hành chính 2012, Luật Quảng cáo 2012... Đi kèm với các luật còn có các nghị định và thông tư hướng dẫn thi hành. Các quy định này dẫn đến khi DN thực hiện các hoạt động TNXH sẽ phát sinh các tài sản TNXH, các khoản nợ phải trả TNXH, chi phí và thu nhập tăng lên. Các DN cần xác định đo lường, ghi nhận và CBTT liên quan đến những yếu tố trên cho các bên liên quan. Đây là yêu cầu bắt buộc, góp phần nâng cao hình ảnh toàn diện của các DN trong bối cảnh hướng đến sự phát triển bền vững.

Về phương diện kế toán: hiện tại, các cơ quan quản lý Nhà nước chưa có văn bản hướng dẫn chung về kế toán TNXH. Các quy định còn ở trong tình trạng rời rạc, chưa có sự liên kết, đồng bộ, gây không ít khó khăn cho các DN trong quá trình triển khai cụ thể.

Về nhận diện, đo lường, ghi nhận các thông tin kế toán về hoạt động TNXH: chưa có hướng dẫn cụ thể, các DNNY thực hiện kế toán theo các quy định của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán DN hiện hành.

Về CBTT TNXH: đã được quy định tại Thông tư 96/2020/TT-BTC ngày 16/11/2020 của Bộ Tài chính. Theo đó, các công ty đại chúng ở Việt Nam, trong đó có các DNNY phải CBTT về tác động liên quan đến môi trường, xã hội hướng đến sự phát triển bền vững, với 8 vấn đề: (1) Tác động lên môi trường; (2) Quản lý nguồn nguyên liệu; (3) Tiêu thụ năng lượng; (4) Tiêu thụ nước; (5) Tuân thủ pháp luật về bảo vệ môi trường; (6) Chính sách liên quan đến người lao động; (7) Báo cáo liên quan đến trách nhiệm với cộng đồng địa phương; (8) Báo cáo liên quan đến thị trường vốn xanh. Thông tin có thể được trình bày riêng biệt trên báo cáo môi trường, xã hội và quản trị (ESG), báo cáo phát triển bền vững hoặc trình bày tích hợp trong báo cáo thường niên của DN. Đây là cơ sở giúp các DNNY có thể CBTT đầy đủ, thể hiện sự cam kết tốt hơn về vấn đề minh bạch thông tin tới các bên liên quan.

4. Phương pháp nghiên cứu và thực trạng kế toán TNXH tại các DNNY Việt Nam

4.1. Phương pháp nghiên cứu

Tính đến hết Quý III/2022, Việt Nam có tổng số 1.598 DNNY, đăng ký giao dịch trên 03 sàn giao dịch chứng khoán. Việc khảo sát tất cả các DN này vượt quá khả năng của các tác giả, do quy mô khảo sát quá lớn. Vì vậy, để đảm bảo quá trình khảo sát khả thi, dữ liệu có thể thu thập minh bạch, đáng tin cậy, nghiên cứu tập trung khảo sát 100 DN thuộc nhóm VN100 - nhóm các DN có quy mô và tính thanh khoản lớn nhất trên thị trường, chiếm khoảng 90% giá trị vốn hóa và đại diện khoảng 80% giá trị giao dịch của toàn bộ

thị trường. Các DN khảo sát đảm bảo tính đại diện cho các nhóm ngành. Mặt khác, các DN lớn thường đầu tư nguồn lực cho các hoạt động TNXH, nên chúng tôi kỳ vọng các DN này sẽ cung cấp đầy đủ thông tin kế toán TNXH hơn.

Để thu thập thông tin phục vụ mục đích nghiên cứu, chúng tôi đã thiết kế bảng câu hỏi khảo sát đối tượng kế toán TNXH và các nội dung về xác định giá trị, ghi nhận, trình bày và CBTT TNXH tại các DN. Bảng câu hỏi đã được gửi đến 100 DN thuộc nhóm VN100 bằng công cụ GoogleDocs. Trung bình, mỗi DN chúng tôi gửi từ 6 đến 8 phiếu cho các đối tượng là các nhà quản lý, kế toán trưởng/phụ trách kế toán và nhân viên kế toán. Trong tổng số 750 bảng hỏi đã được gửi đi, chúng tôi nhận về là 620 phản hồi và qua sàng lọc có 94 bảng không sử dụng được do bị thiếu những dữ liệu cần thiết, ảnh hưởng đến quá trình xử lý dữ liệu. Còn lại, 526 bảng (70.1%) đạt yêu cầu đã được đưa vào tổng hợp trên phần mềm Microsoft Office Excel, sau đó sử dụng các công cụ phân tích thống kê đơn giản, kết hợp với mô tả số liệu bằng số tuyệt đối, số tương đối để phân tích dữ liệu theo mục tiêu nghiên cứu.

4.2. Kết quả nghiên cứu

Kết quả phân tích cho thấy, có 36.3% số phiếu phản hồi cho biết các DNNY đã thực hiện kế toán TNXH với môi trường, tỷ lệ DN thực hiện kế toán TNXH với người lao động và TNXH với cộng đồng địa phương lần lượt là 80.4% và 89.00%. Trong khi đó, chỉ 5.9% nhận diện nội dung TNXH với khách hàng trong kế toán TNXH.

Khảo sát các nội dung nhận diện, đo lường, ghi nhận, trình bày và CBTT TNXH cho kết quả, như sau:

4.2.1. Thực trạng nhận diện kế toán liên quan đến TNXH

- Thứ nhất, về nhận diện tài sản TNXH: tài sản TNXH trong các DN khảo sát chủ yếu là các tài sản liên quan đến thực hiện trách nhiệm với môi trường và với người lao động. Cụ thể, có 64.4% phản hồi cho rằng DN có tài sản thực hiện trách nhiệm với môi trường. Thuộc nhóm này phần lớn là các tài sản cố định (TSCĐ) sử dụng cho hoạt động bảo vệ môi trường như: hệ thống thu gom, xử lý nước thải, khí thải, chất thải; phương tiện và thiết bị thu gom, lưu giữ chất thải; thiết bị phòng ngừa và ứng phó sự cố môi trường... Bên cạnh đó, các DN khai thác tài nguyên khoáng sản đã ghi nhận tài sản TNXH liên quan đến tiền ký quỹ môi trường, nhằm đảm bảo hoạt động phục hồi môi trường sau khai thác. Ngoài các tài sản thực hiện trách nhiệm với môi trường, 44.5% đối tượng khảo sát cho rằng các DNNY có các TSCĐ thực hiện TNXH với người lao động như: nhà ăn trưa và nghỉ trưa cho người lao động; bếp ăn tập thể; hồ bơi, sân bóng; hệ thống chống ồn và bụi mịn; hệ thống lọc và xử lý bụi; thiết bị đo lường chất lượng môi trường làm việc như đo vi khí hậu, đo bụi hô hấp, đo hơi khí độc, đo ánh sáng, đo tiếng ồn... Những TSCĐ này có thể được đầu tư từ Quỹ Khen thưởng phúc lợi hoặc từ nguồn vốn SXKD. Tài sản TNXH với khách hàng chỉ chiếm 2.9% ý kiến của các đáp viên trả lời, gồm: hệ thống tổng đài chăm sóc khách hàng và văn phòng giải đáp khiếu nại của khách hàng. Tài sản TNXH với cộng đồng địa phương không được nhận diện trong các DN khảo sát, với tỷ lệ 0%.

- Thứ hai, về nhận diện nợ phải trả TNXH: nợ phải trả TNXH trong các DNNY được nhận diện, gồm 02 loại: 26.8% ý kiến khảo sát cho rằng DN phát sinh các khoản nợ phải trả TNXH với môi trường và 54.6% nhận diện nợ phải trả TNXH với người lao động trong đơn vị. Trong đó, nợ phải trả TNXH với môi trường gồm các khoản nợ phải trả về thuế tài nguyên, nợ phải trả dịch vụ mua ngoài (xử lý chất thải, thuê dọn vệ sinh môi trường, tư vấn về môi trường, thực hiện quan trắc môi trường, khắc phục sự cố môi trường,...), các khoản nợ phải trả nộp phạt môi trường, nợ phải trả bồi thường các khoản thiệt hại môi trường, phí bảo vệ môi trường, dự phòng phải trả phục hồi môi trường... Nợ phải trả TNXH với người lao động gồm nợ phải trả bảo hiểm của người lao động

(BHXH, BHYT, BHTN, bảo hiểm tai nạn nghề nghiệp...), nợ phải trả phụ cấp cho người lao động (tiền ăn trưa, đi lại, điện thoại, xăng xe...), nợ phải trả chăm sóc sức khỏe người lao động (bảo hiểm chăm sóc sức khỏe, khám sức khỏe định kỳ...).

- Thứ ba, về nhận diện chi phí TNXH: chi phí TNXH được các DN khảo sát nhận diện tương đối đầy đủ, liên quan đến cả 4 trách nhiệm:

+ Chi phí trách nhiệm với môi trường gồm: chi phí thu gom, vận chuyển, xử lý chất thải và rác thải, chi phí quan trắc định kỳ về môi trường không khí và nước ngầm, chi phí khắc phục ô nhiễm môi trường, chi phí trồng cây xanh trong khuôn viên DN, phí bảo vệ môi trường với nước thải, khấu hao TSCĐ xử lý chất thải...

+ Chi phí trách nhiệm với người lao động gồm: chi phí trách nhiệm tự nguyện/bắt buộc với người lao động và chi phí phúc lợi theo quy định như BHXH, BHYT, BHTN, bảo hiểm tai nạn nghề nghiệp; chi phí khám sức khỏe định kỳ; chi phí huấn luyện nội dung an toàn – vệ sinh – môi trường định kỳ; chi phí huấn luyện công tác phòng cháy chữa cháy; chi phí trang bị phương tiện bảo hộ lao động như khẩu trang chống bụi, kính mắt, ủng, găng tay; chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị để hạn chế bụi và tiếng ồn; chi phúc lợi; chi đào tạo bồi dưỡng...

+ Chi phí trách nhiệm với cộng đồng, địa phương nơi DN mở trụ sở, nhà máy gồm các chi phí như: chi phí từ thiện, ủng hộ cộng đồng, địa phương; chi phí đầu tư, xây dựng cầu, đường phục vụ dự án và sẽ chuyển giao cho địa phương sau khi dự án hoàn thành; chi phí sửa chữa cơ sở hạ tầng địa phương định kỳ...

+ Chi phí trách nhiệm với khách hàng bao gồm các khoản chi phí như: chi phí giải quyết khiếu nại khách hàng; chi phí thu hồi sản phẩm không đảm bảo chất lượng; chi phí hội thảo, hội nghị khách hàng hàng năm...

Thứ tư, về nhận diện thu nhập TNXH: kết quả khảo sát cho thấy, các khoản thu nhập TNXH của các DNNY không nhiều và không chia theo các loại trách nhiệm, chủ yếu gồm: các khoản thu nhập phát sinh từ các hoạt động bán phế liệu, phế phẩm thu được từ hoạt động sản xuất; các khoản chi phí tiết kiệm do sử dụng các sáng kiến tiết kiệm nước, năng lượng, vật liệu trong quá trình sản xuất; các khoản tài trợ của Chính phủ nhằm khuyến khích DN thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường; thu nhập từ bán chứng chỉ giảm phát thải khí nhà kính (CERs)...

Việc nhận diện các khoản thu nhập, chi phí, tài sản, nợ phải trả TNXH giúp các DNNY tuân thủ các quy định pháp luật về các trách nhiệm với các bên có liên quan. Đồng thời, cung cấp các thông tin chi tiết để lập báo cáo thường niên, báo cáo phát triển bền vững theo yêu cầu cơ quan quản lý Nhà nước.

4.2.2. *Thực trạng đo lường và ghi nhận kế toán liên quan đến TNXH*

100% ý kiến cho rằng, hiện tại các DNNY đo lường và ghi nhận các tài sản TNXH, nợ phải trả TNXH, thu nhập và chi phí TNXH tương tự như các tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí khác. Kế toán sử dụng các chứng từ, tài khoản và sổ kế toán theo quy định tại Thông tư 200/2014/TT-BTC, để phản ánh và ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến TNXH của DN.

Tài sản TNXH trong các DNNY chưa được tách biệt thành một loại riêng mà được xếp chung vào các loại TSCĐ của DN và được phân loại theo hình thái biểu hiện như: nhà cửa, vật kiến trúc; máy móc, thiết bị; phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn; thiết bị, dụng cụ quản lý... Việc xác định nguyên giá của các tài sản này tương tự như các TSCĐ khác của DN. Sau ghi nhận ban đầu, tài sản vẫn được xác định theo nguyên tắc giá phí, giá trị còn lại của TSCĐ được tính bằng phần chênh lệch giữa nguyên giá và khấu hao lũy kế. Tương tự như vậy, các khoản nợ phải trả TNXH chưa được phân thành một loại nợ phải trả riêng biệt mà được phân loại và ghi nhận vào các khoản nợ phải trả nhà cung

cấp, phải trả người lao động, phải trả Nhà nước hoặc khoản nợ phải trả, phải nộp khác. Các khoản nợ này, được đo lường là số tiền thực tế mà DN phải thanh toán cho các đối tượng tại thời điểm hiện tại hoặc tương lai trên cơ sở các bằng chứng ghi nhận nợ. 98,3% ý kiến khảo sát cho biết các khoản chi phí TNXH được ghi nhận tương tự các khoản chi phí SXKD khác, được tính vào chi phí sản xuất chung, chi phí quản lý DN hoặc chi phí khác mà chưa được phân loại thành chi phí TNXH riêng. Hiện tại, thu nhập TNXH cũng chưa được nhận diện riêng, tách biệt với thu nhập từ hoạt động bán hàng, cung cấp dịch vụ thông thường và được đo lường giống như các khoản thu nhập khác theo quy định trong VAS 01 và VAS 14.

4.2.3. Thực trạng CBTT kế toán liên quan đến TNXH

Để đánh giá thực trạng CBTT kế toán liên quan đến TNXH của các DN, nghiên cứu đã phân tích thông tin được các DN công bố trên mục 6 của báo cáo thường niên năm 2021 (Báo cáo tác động liên quan đến môi trường và xã hội của công ty). Chúng tôi cho rằng, việc sử dụng báo cáo thường niên để phân tích và đánh giá thực trạng sẽ đảm bảo tính so sánh giữa các DNNY hơn các kênh truyền thông khác, như thông cáo báo chí hoặc website. Hơn nữa, báo cáo thường niên là một tài liệu theo Luật định và các DNNY phải công bố hàng năm, theo quy định tại Thông tư 96/2020/TT-BTC.

Nghiên cứu xây dựng thang đo cho việc CBTT TNXH gồm 17 chỉ tiêu cần được công bố liên quan đến 03 nội dung TNXH, theo quy định tại Thông tư 96/2020/TT-BTC, như Bảng 1. Để đo lường mức độ CBTT TNXH, nghiên cứu sử dụng phương pháp phân tích nội dung để tính toán chỉ số CBTT (CSR Index). Hình thức phân tích nội dung CBTT TNXH của từng DN được thực hiện bằng cách cho điểm “Có/Không” hoặc (1,0) (Branco và Rodrigues, 2008; Monteiro và Aibar - Guzmán, 2009). Mỗi chỉ tiêu trong Bảng 1 công bố được tính 01 điểm và không công bố sẽ nhận 0 điểm. DN đạt tối đa 17 điểm, nếu công bố đủ 17 chỉ tiêu. Chỉ số CBTT TNXH của mỗi DN được tính toán dưới dạng tỷ lệ % giữa tổng điểm CBTT/số điểm tối đa DN có thể đạt được (17 điểm):

$$\text{CSR Index}_i = \text{CSR}_i / 17 \times 100\%$$

Trong đó:

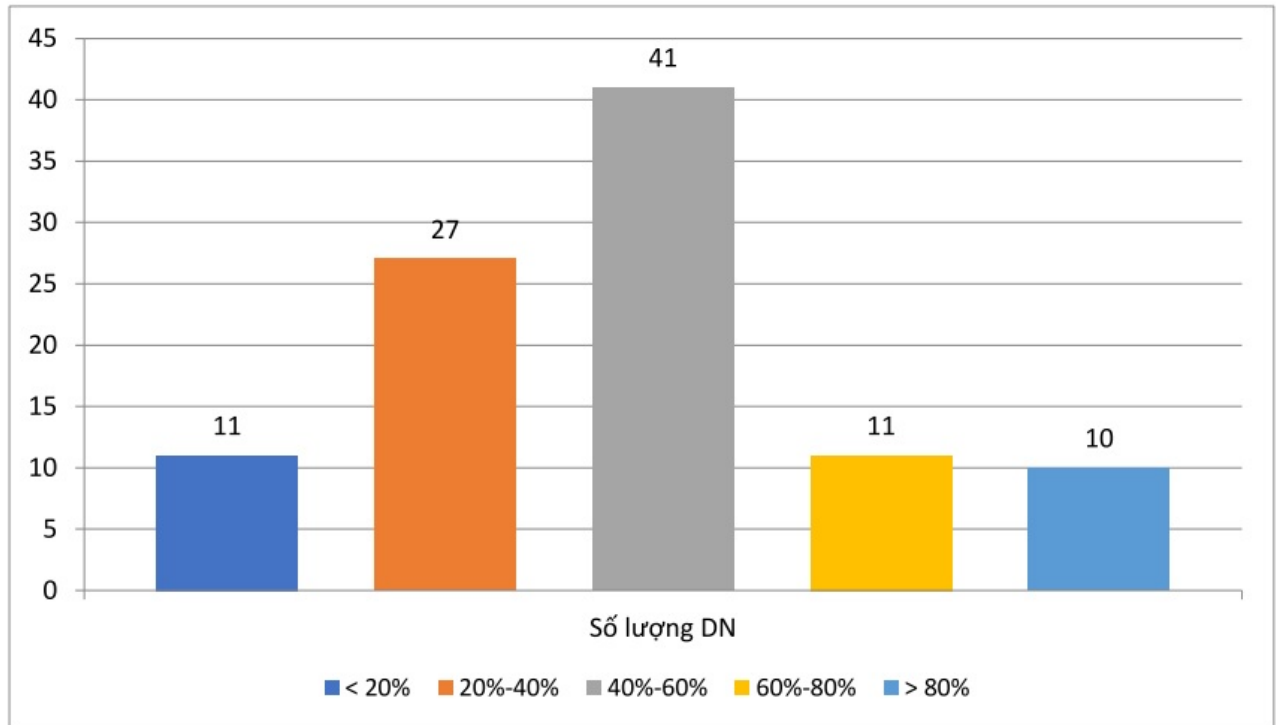
CSR Index_i: Chỉ số CBTT TNXH của DN thứ i.

CSR_i: Tổng số điểm CBTT TNXH của DN thứ i.

Kết quả phân tích, như sau:

- Một là, về mức độ CBTT TNXH nói chung: trong 100 DN nhóm VN100 chỉ có 1 DN công bố đầy đủ 17 chỉ tiêu (Công ty Cổ phần Nhựa Bình Minh - BMP); 8 DN công bố 16/17 chỉ tiêu; và có 38 DN (38%) chỉ công bố từ 03 đến 7/17 chỉ tiêu. Nếu chia nhóm mức độ CBTT TNXH của 100 DN khảo sát thành 5 nhóm: dưới 20%; từ 20% đến dưới 40%; từ 40% đến dưới 60%; từ 60% đến dưới 80%; và trên 80% thì 11 DN có CSR Index < 20%; 27 DN với CSR Index từ 20%-40%, số lượng DN có CSR Index từ 40% - 60%, từ 60% - 80% và > 80% lần lượt là 41, 11 và 10. CSR Index trung bình của 100 DN trong nhóm VN100 trong năm 2021, chỉ đạt 46,8%. Điều đó cho thấy, các DNNY chưa có sự quan tâm thỏa đáng đến CBTT TNXH cho các bên có liên quan.

Hình 2: Kết quả khảo sát mức độ CBTT TNXH của các DN nhóm VN100



(Nguồn: tổng hợp từ kết quả phân tích báo cáo thường niên của 100 DN nhóm VN100)
- Hai là, về mức độ CBTT theo từng nội dung của TNXH: để đánh giá mức độ CBTT TNXH của các DNNY trong nhóm VN100 theo 03 nội dung (trách nhiệm với môi trường, người lao động, cộng đồng), nghiên cứu tính toán chỉ số CBTT bình quân của 03 nội dung trên. Kết quả trong Bảng 1, chỉ ra rằng: thông tin trách nhiệm với cộng đồng được công bố nhiều nhất (97%); tiếp theo là thông tin liên quan đến trách nhiệm với người lao động (73,4%); và cuối cùng là thông tin trách nhiệm về môi trường (31,0%).

Bảng 1: Chỉ số CBTT theo từng nội dung của TNXH

Chỉ tiêu công bố	⁽¹⁾ Chỉ số CBTT (%)	⁽²⁾ Chỉ số CBTT bình quân (%)
Tổng phát thải khí nhà kính (GHG) trực tiếp và gián tiếp	13	TNXH với môi trường: 31.0
Các sáng kiến và biện pháp giảm thiểu phát thải khí nhà kính	18	
Tổng lượng NVL được sử dụng để sản xuất và đóng gói các sản phẩm và dịch vụ chính của tổ chức trong năm	20	
Báo cáo tỉ lệ phần trăm NVL được tái chế được sử dụng để sản xuất sản phẩm và dịch vụ chính của tổ chức	17	
Năng lượng tiêu thụ trực tiếp và gián tiếp	36	
Năng lượng tiết kiệm được thông qua các sáng kiến sử dụng năng lượng hiệu quả	29	
Các báo cáo sáng kiến tiết kiệm năng lượng (cung cấp các sản phẩm và dịch vụ tiết kiệm năng lượng hoặc sử dụng năng lượng tái tạo); báo cáo kết quả của các sáng kiến này	35	
Nguồn cung cấp nước và lượng nước sử dụng	37	
Tỷ lệ phần trăm và tổng lượng nước tái chế và tái sử dụng	17	
Số lần bị xử phạt vi phạm do không tuân thủ luật pháp và các quy định về môi trường	58	
Tổng số tiền do bị xử phạt vi phạm do không tuân thủ luật pháp và các quy định về môi trường	51	
Số lượng lao động	93	TNXH với người lao động: 73.4
Mức lương trung bình đối với người lao động	60	
Chính sách lao động nhằm đảm bảo sức khỏe, an toàn và phúc lợi của người lao động	68	
Số giờ đào tạo trung bình mỗi năm, theo nhân viên và theo phân loại nhân viên	40	
Các chương trình phát triển kỹ năng và học tập liên tục để hỗ trợ người lao động đảm bảo có việc làm và phát triển sự nghiệp	85	
Các hoạt động đầu tư cộng đồng và hoạt động phát triển cộng đồng khác bao gồm hỗ trợ tài chính nhằm phục vụ cộng đồng	97	TNXH với cộng đồng: 97

⁽¹⁾ được tính trên tổng số điểm của chỉ tiêu đó chia cho số điểm tối đa của 100 DN (100 điểm)

⁽²⁾ được tính bằng trung bình cộng chỉ số CBTT của các chỉ tiêu đối với 03 nội dung liên quan đến trách nhiệm với môi trường, với người lao động, với cộng đồng.

Thông tin về TNXH với cộng đồng đã công bố chủ yếu là chi phí cho hoạt động an sinh xã hội, chi phí đầu tư, xây dựng cầu đường và chi phí sửa chữa cơ sở hạ tầng, nơi các DN có trụ sở nhà máy; đối với thông tin về trách nhiệm với người lao động, kết quả cho thấy, các công ty CBTT về số lượng nhân viên là phổ biến nhất (93%); tiếp theo, là thông tin về các chương trình phát triển kỹ năng và học tập liên tục để hỗ trợ người lao động đảm bảo có việc làm và phát triển sự nghiệp và các chính sách lao động nhằm đảm bảo sức khỏe, an toàn và phúc lợi của người lao động (tỷ lệ lần lượt là 85% và 68%); các thông tin về trách nhiệm với môi trường được công bố với tỷ lệ thấp nhất (31%), trong đó các DN chú trọng công bố về số lần và số tiền xử phạt (nếu có), do không tuân thủ pháp luật và các quy định về môi trường với tỷ lệ lần lượt là 58% và 51%. Các hoạt động về xử lý chất thải, lượng nước tái chế, các giải pháp tiết kiệm năng lượng, kiểm soát việc tuân thủ luật pháp và các quy định về môi trường chưa được DN công bố đầy đủ.

Chúng tôi cho rằng, một trong các nguyên nhân dẫn đến chỉ số CBTT về TNXH với môi trường thấp nhất là vì các chỉ tiêu trên phù hợp hơn với các DN sản xuất, các DN phi sản xuất như ngân hàng, các tổ chức tín dụng, các công ty bảo hiểm, chứng khoán... chiếm tỷ lệ 22% số DN khảo sát, nhưng không có các hoạt động liên quan đến sử dụng, tái chế nguyên vật liệu, nước, điện trong quá trình sản xuất. Do đó, tỷ lệ CBTT về trách nhiệm với môi trường là chưa cao.

5. Kết luận

Nghiên cứu đã làm sáng tỏ 02 vấn đề:

Thứ nhất, về cơ sở pháp lý để thực hiện kế toán TNXH tại các DNNY Việt Nam

Trong thời gian qua, Chính phủ Việt Nam luôn ưu tiên hoàn thiện khuôn khổ pháp lý, để đảm bảo tuân thủ và thực hiện các hoạt động TNXH. Tuy nhiên, hệ thống văn bản pháp lý về thực hiện TNXH với môi trường, với người lao động, với địa phương, với khách hàng chưa đồng bộ, còn rời rạc do nhiều cơ quan quản lý Nhà nước như Bộ Tài nguyên môi trường, Bộ Công thương, Bộ Y tế, Bộ Lao động thương binh xã hội... ban hành. Do đó, các DN gặp nhiều khó khăn khi triển khai các hoạt động TNXH và đánh giá hiệu quả của các hoạt động này. Dưới góc độ kế toán, các DN vẫn sử dụng các quy định của kế toán truyền thống để ghi nhận, đo lường thông tin về tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí TNXH. Trong khi đó, các hoạt động TNXH mang tính chất đặc thù, đòi hỏi phải có quy trình, phương pháp kế toán riêng nhưng cho đến nay chưa có chuẩn mực và hướng dẫn cụ thể nên kế toán trong các DN còn gặp khó khăn. Sự ra đời của Thông tư 96-2020/TT-BTC cho thấy, Ủy ban Chứng khoán Nhà nước ngày càng quan tâm đến CBTT TNXH. Đó là cơ sở để các DNNY tiếp tục xây dựng và hoàn thiện kế toán TNXH.

Thứ hai, về thực trạng kế toán TNXH tại các DNNY

Việc nhận diện các đối tượng kế toán liên quan đến TNXH chưa rõ ràng dựa vào quan điểm chủ quan của DN, các tài sản nợ phải trả, thu nhập và chi phí TNXH chưa được nhận diện độc lập mà vẫn được phân loại như những tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí SXKD thông thường của DN. Do đó, việc thu nhận thông tin và lập các báo cáo liên quan đến TNXH còn gặp nhiều khó khăn. Số lượng DN công bố đầy đủ thông tin kế toán về TNXH chưa nhiều. Hệ quả là, các bên liên quan chưa có đủ thông tin để đánh giá hiệu quả hoạt động TNXH của DN trên các mặt kinh tế, môi trường và xã hội.

Trong bối cảnh hiện nay, để nâng cao hơn hiệu quả thực hiện kế toán TNXH tại các DNNY, theo chúng tôi, cần tập trung vào một số vấn đề sau:

Chính phủ cần tăng cường xây dựng các văn bản hướng dẫn về TNXH, đồng thời đồng bộ hóa hệ thống văn bản pháp lý về thực hiện TNXH với môi trường, với người lao động, với cộng đồng địa phương và khách hàng. Từ đó, tạo hành lang pháp lý để các DNNY thực hiện kế toán TNXH rõ ràng và cụ thể hơn.

Bộ Tài chính cần xây dựng hướng dẫn thực hiện kế toán TNXH trong các DN theo hướng tuân thủ kinh nghiệm quốc tế, có tính đến điều kiện đặc thù của các DN Việt Nam. Hướng dẫn cần tập trung vào: (1) xây dựng khuôn mẫu để nhận diện các đối tượng kế toán TNXH như: tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí TNXH; (2) bổ sung các công cụ để ghi nhận, đo lường thông tin kế toán TNXH.

Các DNNY, trước hết cần nâng cao nhận thức của nhà quản trị về việc áp dụng kế toán TNXH. Khi nhà quản trị nhận định rõ lợi ích từ việc thực hiện kế toán TNXH, chiến lược về phát triển bền vững thì họ càng có động cơ tự nguyện thúc đẩy thực hiện kế toán TNXH; bên cạnh đó, bộ phận kế toán đóng vai trò quan trọng trong việc ghi nhận, theo dõi, phân tích dữ liệu phục vụ cho việc đo lường, ghi nhận thông tin kế toán TNXH. Vì vậy, các DN cần đẩy mạnh hoạt động đào tạo các kế toán viên kiến thức về hoạt động TNXH nói chung và chuyên môn nghiệp vụ về kế toán TNXH nói riêng, giúp những người làm công tác kế toán thay đổi tư duy, nhận thức, thiết lập cơ chế học hỏi về lĩnh vực kế toán TNXH, kế toán phát triển bền vững rất mới mẻ này. □

Tài liệu tham khảo

Bộ Tài chính. (2020). Thông tư số 96/2020/TT-BTC ngày 16/11/2020. Hướng dẫn CBTT trên thị trường chứng khoán.

- Branco, M.C., Rodrigues, L.L. (2008). *Factors Influencing Social Responsibility Disclosure by Portuguese Companies*. *Journal of Business Ethics*, 83,685–701.
- Đặng Ngọc Hùng & cộng sự. (2018). *Các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ CBTT TNXH phát triển bền vững của các DNNY ở Việt Nam*. Kỷ yếu Hội thảo Quốc gia nghiên cứu và đào tạo kế toán, kiểm toán.
- Đặng Thái Hùng & Tạ Thị Thúy Hằng. (2017). *Bằng chứng thực nghiệm về tác động của CBTT TNXH tới hiệu quả tài chính DN*. *Tạp chí Kế toán và Kiểm toán*, số T5/2017.
- Đình Thế Hùng và cộng sự. (2019). *Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng kế toán TNXH tại các DN ở Việt Nam*. *Hội thảo Khoa học quốc gia: “Kế toán - Kiểm toán Việt Nam trong bối cảnh Cách mạng Công nghiệp 4.0, cơ hội và thách thức*.
- Elkington, J. (1998). *Partnerships fromcannibals with forks: The triple bottom line of 21st-century business*. *Environmental Quality Management*, 8(1), 37-51.
- Gray, R.H. (2002). *The accounting profession and the environmental crisis (or can accountancy save the world)*. *International Journal of Auditing*, 3, 250-265.
- Gray, R., Adams, C., Owen, D. (2014). *Accountability, Social Responsibility and Sustainability: Accounting for Society and the Environment*. Pearson Education Limited. ISBN: 9780273777984.
- Gray, R., Owen D., Adams C. (1996). *Accounting and Accountability. Changes and Challenges in Corporate Social Reporting and Environmental Reporting*. Prentice-Hall: Hemel Hempstead.
- Henriques, A., & Richardson, J. (2004), *The Triple Bottom Line does it all add up*, Published by Routledge.
- Huyền Đức Lộng. (2016), *Kế toán TNXH*. *Tạp chí Kế toán và Kiểm toán*, số 1 & 2 năm 2016.
- Mathews, M.R. (1997). *Twenty□five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate?* *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 10 No. 4, pp. 481-531.
- Monteiro, M.S., and Aibar-Guzmán, B. (2009). *Determinants of Environmental Disclosure in the Annual Reports of Large Companies Operating in Portugal*. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*.
- Nguyễn Hữu Ánh, Đình Thế Hùng, Nguyễn Thị Hồng Thúy. (2017). *Xây dựng và phát triển hệ thống kế toán TNXH vì sự phát triển bền vững*. NXB Trường Đại học Kinh tế Quốc Dân.
- Nguyễn Thành Hưng. (2021). *CBTT TNXH tại các DNNY trên thị trường chứng khoán Việt Nam*, *Tạp chí Khoa học thương mại*, số 157/2021.
- Sadeghzadeh, A. (1995). *Social responsibility accounting, sustanability accounting and Islam*. Thesis. University of Wollongong.
- SIGMA. (2003). *The Sigma Guidelines Toolkit - Sustainability accounting guide*, Published by the SIGMA Project, 389 Chiswick High Road, London, W4 4AL.
- Tilt, C. A. (2009). *Corporate responsibility accounting and accountants, Professionals’ perspectives of corporate social responsibirity*, Berlin, Springer, 11-32.