

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

PHẠM THỊ THU HIỀN

**NGHIÊN CỨU VIỆC ÁP DỤNG
KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG (EMA) TRONG
CÔNG TY CỔ PHẦN GẠCH MEN COSEVCO (DACERA)**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 60.34.30

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH

Đà Nẵng – Năm 2012

Công trình được hoàn thành tại

ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

Người hướng dẫn khoa học: TS. Trần Đình Khôi Nguyên

Phản biện 1: TS. Đoàn Thị Ngọc Trai

Phản biện 2: PGS.TS. Phạm Văn Dược

Luận văn sẽ được bảo vệ trước Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp thạc sĩ Quản trị kinh doanh họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 24 tháng 11 năm 2012.

Có thể tìm hiểu luận văn tại

- Trung tâm Thông tin – Học liệu, Đại học Đà Nẵng
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Vấn đề môi trường hiện đang là mối quan tâm rất lớn không chỉ của riêng quốc gia nào mà là của toàn thế giới. Chiến lược của Việt Nam đến năm 2020 là phát triển kinh tế nhanh, bền vững, bảo vệ tốt môi trường. Nhà nước quan tâm và ban hành ngày càng nhiều các quy định mang tính pháp lý để hạn chế sự khai thác quá mức nguồn tài nguyên thiên nhiên phục vụ cho phát triển kinh tế, xã hội; đồng thời, hạn chế tới mức tối đa các hành vi vi phạm, hủy hoại, gây ô nhiễm môi trường. Về lâu dài, trách nhiệm của doanh nghiệp đối với môi trường là yếu tố quan trọng làm tăng lợi nhuận, do đó cần giải quyết hài hòa giữa hiệu quả kinh tế, xã hội, môi trường. Điều này buộc các doanh nghiệp phải quan tâm đúng mức đến kế toán môi trường trong quá trình hạch toán kế toán.

Qua quá trình nghiên cứu công tác theo dõi, tập hợp chi phí và tính giá thành tại Công ty Cổ phần Gạch men Cosevco, thực tế cho thấy mặc dù Công ty đã và đang có sự quan tâm bảo vệ môi trường bằng việc đầu tư thiết bị xử lý ô nhiễm, tuy nhiên, trong khâu hạch toán kế toán, Công ty lại chưa có sự quan tâm theo dõi, tập hợp, phân bổ hợp lý, đặc biệt là chi phí môi trường, điều này dẫn đến xác định giá thành từng sản phẩm chưa đầy đủ, chính xác. Với mong muốn vận dụng EMA, bài viết có thể giúp Công ty nhận diện đầy đủ hơn các chi phí môi trường, từ đó tập hợp, phân bổ lại một cách hợp lý nhằm xác định giá thành từng sản phẩm được đầy đủ, chính xác hơn.

2. Mục tiêu nghiên cứu

Đề tài hướng đến các mục đích sau:

- *Thứ nhất*, tổng hợp cơ sở lý luận liên quan đến chi phí môi trường phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất của doanh nghiệp.

- *Thứ hai*, nhận dạng các chi phí môi trường tại Công ty phải chi trả theo quan điểm của kế toán quản trị môi trường.

- *Thứ ba*, tính toán và phân tích chi ra cho nhà quản lý thấy được tầm quan trọng của yếu tố môi trường liên quan trực tiếp đến hiệu quả sản xuất kinh doanh.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- *Đối tượng nghiên cứu*: các chi phí liên quan đến hoạt động sản xuất và quản lý sản phẩm gạch men của Công ty, đặc biệt quan tâm nghiên cứu đến yếu tố môi trường trong hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị.

- *Phạm vi nghiên cứu*: luận văn đặt trong phạm vi Công ty hoạt động trong lĩnh vực sản xuất gạch men, tuy nhiên, đề tài có đặt ra một số giả thiết trong quá trình đo lường chất thải trên cơ sở sử dụng số liệu của năm 2011.

4. Phương pháp nghiên cứu

Luận văn sử dụng các phương pháp sau trong quá trình nghiên cứu: phương pháp thu thập số liệu, phương pháp phỏng vấn chuyên sâu, phương pháp phân tích nội dung, phương pháp so sánh.

5. Bộ cục đề tài

Kết cấu của đề tài gồm có 3 chương:

- Chương I : Tổng quan về kế toán quản trị môi trường
- Chương II : Thực trạng kế toán doanh thu – chi phí môi trường tại Công ty Cổ phần Gạch men Cosevco
- Chương III : Nghiên cứu áp dụng kế toán quản trị môi trường trong Công ty Cổ phần Gạch men Cosevco

6. Tổng quan tài liệu nghiên cứu

Luận văn dựa trên một số bài viết có liên quan để phục vụ cho việc nghiên cứu như sau:

- Liên đoàn Kế toán quốc tế (2005), *Tài liệu hướng dẫn – Kế toán quản trị môi trường*, New York; Ủy ban Liên hiệp quốc về phát triển bền vững (2001), *Quy trình và nguyên tắc của kế toán quản trị môi trường*, New York.; Stefan Schaltegger and Roger Burritt (2000), *Kế toán môi trường đương đại – Các vấn đề, khái niệm và thực tiễn*, Greenleaf.

- Noelle Conaway-Schempf, *Hạch toán chi phí đầy đủ – Kết hợp chi phí xã hội và chi phí môi trường vào hệ thống hạch toán truyền thống*, Đại học Carnegie Mellon, Pittsburgh; Cơ quan bảo vệ môi trường Hoa Kỳ (1995), *Giới thiệu về Kế toán môi trường như một công cụ quản lý kinh doanh: Các khái niệm và thuật ngữ*, Văn phòng phòng chống ô nhiễm và chất độc, Washington D.C.

- Christian Herzig và Tobias Viere, Dự án EMA-SEA thử nghiệm tại Công ty Intex, Trung tâm quản lý bền vững (CSM), Đại học Lueneburg, Đức. Tài liệu là dự án nghiên cứu thử nghiệm việc ứng dụng EMA trong Công ty Dệt quốc tế (Intex Co.) của Thái Lan.

CHƯƠNG 1 - TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG

1.1. GIỚI THIỆU VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG

1.1.1. Một số khái niệm liên quan đến kế toán quản trị môi trường

a. Kế toán quản trị

Kế toán quản trị được Hiệp hội kế toán Mỹ định nghĩa: "là quá trình định dạng, đo lường, tổng hợp, phân tích, lập báo biểu, giải trình và thông đạt các số liệu tài chính và phi tài chính cho ban quản trị để lập kế hoạch, theo dõi việc thực hiện kế hoạch trong phạm vi nội bộ một doanh nghiệp, đảm bảo việc sử dụng có hiệu quả các tài sản và quản lý chặt chẽ các tài sản này". Kế toán quản trị đặt trọng tâm giải quyết các vấn đề quản trị của doanh nghiệp. [5, tr. 17]

b. Hệ thống kế toán môi trường (EAS)

Là cơ chế quản trị kinh doanh, cho phép doanh nghiệp đo lường, phân tích và tổng hợp các chi phí và hiệu quả bảo vệ môi trường (theo đơn vị tiền tệ và đơn vị vật chất) trong quá trình hoạt động kinh doanh nhằm nâng cao hiệu quả bảo vệ môi trường thiên nhiên và duy trì mối quan hệ thân thiện với cộng đồng xã hội theo nguyên tắc phát triển bền vững.

c. Kế toán quản trị môi trường (EMA)

Theo Liên đoàn kế toán quốc tế (IAFC, 2005) thì kế toán quản trị môi trường được định nghĩa như sau: "Kế toán quản trị môi trường là quản lý hoạt động kinh tế và môi trường thông qua việc triển khai và thực hiện hệ thống kế toán và hoạt động thực tiễn phù hợp có liên quan đến vấn đề môi trường. Trong khi điều này có thể bao gồm các báo cáo và kiểm toán tại một số công ty thì kế toán quản trị môi trường thường liên quan đến chi phí vòng đời, kế toán chi phí đầy đủ, đánh giá lợi ích và lập kế hoạch chiến lược quản lý môi trường"

Theo Ủy ban Liên hiệp quốc về phát triển bền vững (UNSD, 2001) lại đưa ra định nghĩa như sau: "Kế toán quản trị môi trường là việc nhận dạng, thu thập, phân tích và sử dụng hai loại thông tin cho việc ra quyết định nội bộ: Thông tin vật chất về việc sử dụng, luân chuyển và thải bỏ năng lượng, nước và nguyên vật liệu (bao gồm chất thải) và thông tin tiền tệ về các chi phí, lợi nhuận và tiết kiệm liên quan đến môi trường"

1.1.2. Lợi ích của kế toán quản trị môi trường

- a. EMA khắc phục nhược điểm của hạch toán truyền thống***
- b. Tiết kiệm chi phí tài chính cho doanh nghiệp***
- c. Làm hài lòng và củng cố lòng tin với các bên liên quan***
- d. Nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp***

e. Tạo ra những lợi thế mang tính chiến lược

1.1.3. Nội dung của kế toán quản trị môi trường

a. Kế toán quản trị môi trường tiền tệ (MEMA)

MEMA (*Monetary Environmental Management Accounting*) là hệ thống hạch toán liên quan đến thông tin môi trường tiền tệ, nghĩa là các thông tin môi trường tiền tệ ghi lại tất cả các hoạt động liên quan đến doanh nghiệp như vốn tài chính trong quá khứ, hiện tại, hay tương lai và dòng vốn của doanh nghiệp thể hiện trong các đơn vị tiền tệ. Thông tin môi trường tiền tệ có thể được xem như các chi phí về nguyên vật liệu, năng lượng, nước ... mà doanh nghiệp đã sử dụng nó cho hoạt động sản xuất kinh doanh và các tài nguyên môi trường này được định giá bằng tiền.

b. Kế toán quản trị môi trường vật chất (PEMA)

PEMA (*Physical Environmental Management Accounting*) là việc hạch toán các hoạt động của doanh nghiệp có liên quan đến thông tin môi trường vật chất (hay phi tiền tệ), bao gồm tất cả dòng nguyên vật liệu, năng lượng trong quá khứ, hiện tại và tương lai có tác động lên hệ sinh thái.

PEMA cũng được xem như một công cụ thông tin cho việc ra quyết định nội bộ. Tuy nhiên, trái với MEMA, PEMA lại tập trung vào tác động của doanh nghiệp lên môi trường tự nhiên được thể hiện ở các thuật ngữ vật lý như tấn, kg, m³... Những tác động môi trường được đo đạc theo các đơn vị vật lý và phải được định giá theo đại lượng phi tiền tệ.

1.1.4. Các bước thực hiện của kế toán quản trị môi trường

- **Bước 1**: Đạt được sự hỗ trợ và cam kết từ nhà quản trị cấp cao
- **Bước 2**: Xác định quy mô, giới hạn của hệ thống
- **Bước 3**: Xác định thông tin môi trường quan trọng trong DN

- **Bước 4:** *Xác định thông tin môi trường đang được xem xét*
- **Bước 5:** *Nhận dạng các chi phí môi trường*
- **Bước 6:** *Xác định nhóm thực hiện*
- **Bước 7:** *Xem xét lại hệ thống kế toán hiện tại*
- **Bước 8:** *Xác định doanh thu môi trường và các cơ hội giảm chi phí*
- **Bước 9:** *Đưa ra những thay đổi cần thiết trong kế toán hiện tại*
- **Bước 10:** *Thực hiện EMA*

1.2. KẾ TOÁN DOANH THU - CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG

1.2.1. Khái niệm chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống và lao động vật hóa có liên quan đến sản phẩm đã hoàn thành theo quy định. Trong giá thành sản phẩm bao gồm những chi phí tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào quá trình sản xuất mà không bao gồm những chi phí phát sinh trong kỳ kinh doanh của doanh nghiệp.

1.2.2. Kế toán chi phí môi trường (ECA)

Kế toán chi phí môi trường (ECA – Environmental Cost Accounting) là công cụ đặc biệt quan trọng trong EMA, đây là bước đầu tiên và trọng tâm cần thiết để thực hiện EMA thành công. Mục đích của ECA là xác định các loại chi phí môi trường và tìm cách phát hiện, phân tích nguyên nhân phát sinh ra chúng, phân tích các chi phí ẩn của doanh nghiệp và tìm cách phân bổ riêng lẻ thay vì đưa vào các chi phí chung khác..

Các chi phí môi trường theo quan điểm truyền thống là các chi phí xử lý cuối đường ống như các chi phí làm sạch sau khi sản xuất, chi phí xử lý chất thải... Thuật ngữ "chi phí môi trường" theo quan điểm hiện đại thường sử dụng những cụm từ "đầy đủ", "toàn bộ"; bao hàm cả chi phí nguyên liệu, năng lượng đã sử dụng cho sản xuất

hàng hóa (dịch vụ), các chi phí đầu vào khác kết hợp với chất thải được tạo ra (bao gồm chi phí vốn, lao động, nguyên vật liệu, năng lượng đã sử dụng tạo ra chất thải) cộng với những chi phí xử lý, bảo hiểm trách nhiệm môi trường, phí, lệ phí, tiền phạt ...

1.2.3. Phân loại chi phí môi trường

Theo Ủy ban Liên hiệp quốc về phát triển bền vững thì chi phí môi trường có thể chia thành bốn loại như sau:

a. Chi phí xử lý chất thải

b. Chi phí ngăn ngừa và quản lý môi trường

c. Chi phí phân bổ cho chất thải

d. Chi phí tái chế

1.2.4. Nhận diện và phân bổ chi phí môi trường

a. Nhận diện chi phí môi trường

Chi phí môi trường giống như một tảng băng ngầm, chỉ một phần nhỏ của chi phí có thể được nhìn thấy, trong khi phần chính thì vẫn chưa được khám phá.

Chi phí môi trường hữu hình có thể nhận thấy ngay, ví dụ chi phí xử lý chất thải, thiêu đốt rác,... nhưng thật ra chi phí này chỉ là một phần nhỏ trong tổng chi phí liên quan đến môi trường. Bởi lẽ, chất thải không phải tự nhiên sinh ra mà cần phải mất năng lượng, tiền để mua nguyên vật liệu và qua quá trình sản xuất mới tạo ra chất thải.

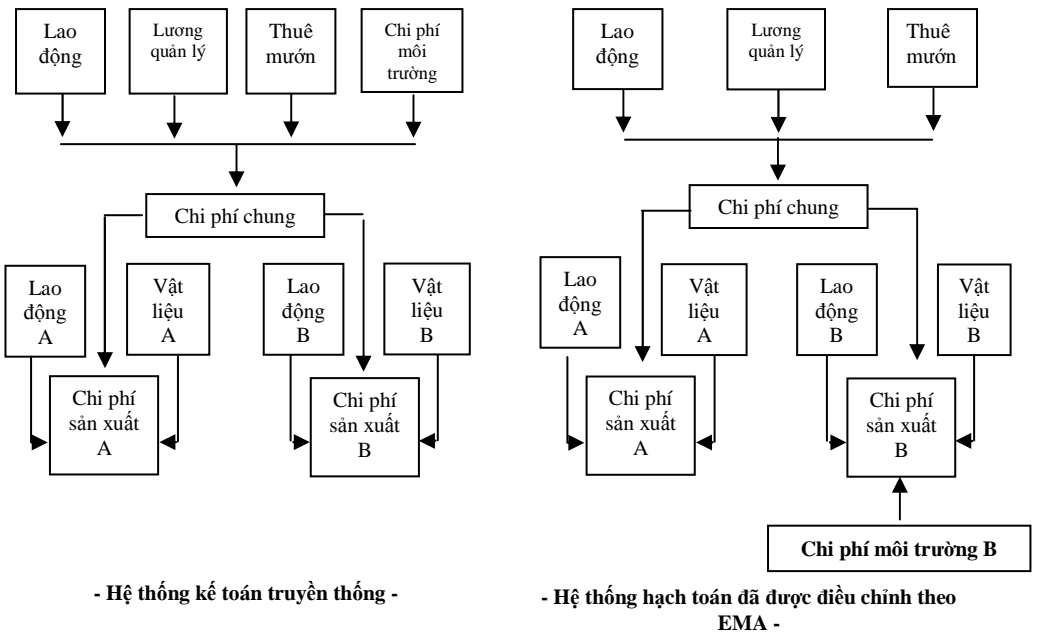
Chi phí môi trường ẩn như chi phí năng lượng tạo ra chất thải, chi phí mua nguyên vật liệu phát thải, chi phí quản lý quá trình xử lý chất thải, chi phí nhân công xử lý chất thải, chi phí hao mòn máy móc thiết bị xử lý chất thải, trách nhiệm pháp lý ...

b. Phân bổ chi phí môi trường

Vấn đề quan trọng của kế toán chi phí môi trường là làm sao phân bổ chi phí môi trường vào sản phẩm/dịch vụ chính xác và hợp

lý. Giả sử, doanh nghiệp sản xuất hai loại sản phẩm A và B mà lượng chất thải, nước thải, ... các chi phí đầu vào cũng khác nhau. Sản phẩm A là sản phẩm "sạch", sản phẩm B là sản phẩm "bẩn", nghĩa là sản phẩm A không tạo ra chất thải còn sản phẩm B là sản phẩm tạo ra chất thải. Trong hạch toán truyền thống thì chi phí chung (bao gồm cả chi phí môi trường) được phân bổ theo số lượng sản phẩm tiêu thụ, hoặc vật liệu là chưa chính xác. Bởi lẽ, yếu tố môi trường trong sản phẩm A khác với yếu tố môi trường trong sản phẩm B. Do đó, việc phân bổ theo cách truyền thống sẽ dẫn đến việc xác định giá thành từng loại sản phẩm là chưa chính xác.

Trong EMA thì vấn đề này được điều chỉnh bằng cách các chi phí môi trường sẽ được phân bổ vào đúng sản phẩm của nó. Nhận diện và tách các chi phí môi trường ra khỏi những tài khoản chi phí chung và đưa nó vào từng sản phẩm tương ứng.



Hình 1.7. Phân bổ chi phí môi trường

1.2.5. Kế toán doanh thu môi trường

Doanh thu môi trường bao gồm các khoản doanh thu do tái chế, khoản tiền trợ cấp, tiền thưởng hay bất kỳ khoản doanh thu liên quan đến vấn đề môi trường.

- Tiền trợ cấp, tiền thưởng: là những khoản thu nhập của doanh nghiệp nhờ các hoạt động đầu tư bảo vệ môi trường, khoản tiền từ sáng kiến, dự án quản lý kinh doanh khả thi được xét duyệt trợ cấp ...

- Các khoản khác: tiền thu từ việc bán vật liệu thải, bán chất thải ... hoặc các khoản tiền thu được từ việc xử lý nước thải cho khách hàng ...

- Các cơ hội cắt giảm chi phí: cải tiến ở khâu nào đó trong quy trình sản xuất, hoặc có thể phân loại, tái chế chất thải tốt hơn ...

1.3. KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG VÀ CÔNG BỐ THÔNG TIN

Theo Liên đoàn kế toán quốc tế IFAC (2005), tập hợp thông tin của kế toán quản trị môi trường được công bố trong một vài loại báo cáo: báo cáo kế toán quốc gia, báo cáo kế toán tài chính, báo cáo hoạt động môi trường cho cơ quan bảo vệ môi trường và công chúng.

Kế toán tài chính là công cụ thu thập thông tin nhằm cung cấp cho các đối tượng có liên quan (nhà đầu tư, khách hàng...), mặt khác, báo cáo tài chính còn là nền tảng cho việc chia sẻ thông tin. Trong quá khứ, nó không mang lại lợi ích khi chứa đựng những vấn đề liên quan đến môi trường trong báo cáo tài chính. Tuy nhiên, hiện nay, với sự gia tăng chi phí môi trường, đặc biệt là nghĩa vụ, trách nhiệm với môi trường tăng cao dẫn tới việc xem xét các thông tin liên quan đến môi trường trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Vì vậy, để hỗ trợ cho việc ra quyết định của các đối tượng liên quan, doanh nghiệp hoạt động sản xuất kinh doanh trong lĩnh vực nhạy cảm với môi trường nên công bố các tác động liên quan đến môi

trường trong báo cáo tài chính hàng năm. Hiện nay, với áp lực ngày càng cao từ phía công chúng, chi phí thông tin thấp và việc cải thiện phương pháp đo lường dẫn đến các doanh nghiệp trên thế giới cần công bố cụ thể các tác động liên quan đến môi trường trong báo cáo tài chính một cách nhất quán và phù hợp. Tuy nhiên, làm thế nào để nhận biết các vấn đề môi trường, đo lường những điều này và những điều gì được công bố. Bắt đầu từ những năm 1990, quản trị môi trường đã trở thành một vấn đề quan trọng trong thị trường tài chính, cho đến nay nó vẫn là một yếu tố quan trọng của nền kinh tế. Việc công bố thông tin kế toán giữa người lập báo cáo tài chính và các bên có liên quan chỉ mới ở giai đoạn đầu.

Với một số doanh nghiệp, hậu quả tài chính đáng kể có liên quan đến môi trường đòi hỏi một sự thay đổi về báo cáo kế toán tài chính hiện hành. Đối với một số vấn đề cụ thể về môi trường cần có tiêu chuẩn và hướng dẫn mới, trước hết để thúc đẩy và đảm bảo tính nhất quán trong việc báo cáo (ví dụ khoản trợ cấp xử lý phát thải...)

Việc ban hành các chuẩn mực kế toán môi trường trong báo cáo tài chính sẽ giúp cải thiện được tính so sánh giữa các doanh nghiệp và giảm được chi phí quản trị. Hơn nữa, nhà đầu tư, các đối tượng quan trọng khác có liên quan như các tổ chức phi chính phủ và công chúng địa phương cũng sẽ nhận được thông tin tốt hơn trong việc tìm kiếm sự phát triển bền vững. Tuy nhiên, vấn đề đặt ra là việc ban hành nhiều chuẩn mực sẽ khiến chi phí báo cáo tăng lên, mà quan điểm của doanh nghiệp lại không muốn mất đi bất cứ thứ gì từ việc công bố thông tin tài chính liên quan đến môi trường. Điều này đặt ra cho những nhà làm luật cần có phương án phù hợp trong tương lai.

KẾT LUẬN CHƯƠNG I

Chương I của luận văn đã trình bày một cách khái quát cơ sở lý luận về kế toán môi trường nói chung và kế toán quản trị môi trường nói riêng; trình bày các khái niệm cơ bản liên quan đến kế toán quản trị môi trường và các bước để thực hiện; nêu lên được tầm quan trọng cũng như lợi ích mà kế toán quản trị môi trường đem lại trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, chương I cũng đã đi vào làm rõ việc nhận diện các loại chi phí môi trường, doanh thu môi trường phát sinh trong doanh nghiệp, quan điểm về việc phân bổ các chi phí môi trường này cũng như vấn đề công bố thông tin môi trường ra bên ngoài trong hệ thống kế toán.

CHƯƠNG 2 – THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU – CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG TẠI CÔNG TY CP GẠCH MEN COSEVCO

2.1. GIỚI THIỆU VỀ CÔNG TY CP GẠCH MEN COSEVCO

Công ty Cổ phần Gạch men Cosevco tiền thân là một doanh nghiệp Nhà nước, thuộc Tổng Công ty Miền Trung – Bộ Xây dựng. Công ty Cổ phần Gạch men Cosevco là công ty chuyên sản xuất, kinh doanh sản phẩm gạch ốp lát Ceramic. Sản phẩm của Công ty Cổ phần Gạch men Cosevco tham gia nhiều công trình xây dựng lớn như: công trình Trung tâm đo lường – thử nghiệm khu vực Miền Trung, nhà làm việc Cơ sở công nghệ và môi trường Đà Nẵng, sân bay quốc tế Đà Nẵng, ...

2.2. ĐẶC ĐIỂM TỔ CHỨC SẢN XUẤT CỦA CÔNG TY

2.2.1. Quy trình công nghệ sản xuất

Sản phẩm gạch ceramic tại Công ty được sản xuất theo hai loại sản phẩm: Gạch lát và Gạch ốp. Việc sản xuất hai loại sản phẩm này được thực hiện tại hai phân xưởng riêng biệt (Phân xưởng gạch lát và Phân xưởng gạch ốp) bao gồm 5 công đoạn chính: chuẩn bị bột

xương, ép và sấy gạch, tráng men, nung gạch đã tráng men, phân loại và đóng gói.

2.2.2. Tổ chức sản xuất

Việc tổ chức sản xuất tại Công ty được thực hiện qua các công đoạn như sau: kiểm tra nguyên liệu nhập kho; sơ chế nguyên liệu; nghiền xương; sấy phun; ép sấy; nung xương (đối với gạch ốp); chuẩn bị men màu in; tráng men, in lưới; nung men; chọn lựa.

2.2.3. Đặc điểm công nghệ - tổ chức sản xuất và quản lý môi trường

a. Những chất thải chính trong sản xuất

Những chất thải chính trong quá trình sản xuất gạch tại Công ty gồm: chất thải rắn (gạch vụn, đất đá vụn...); nước thải; chất độc hại trong nước thải; bụi tổng; khí thải.

b. Ảnh hưởng của chất thải đến môi trường

- Chất thải rắn: gạch vụn, đất đá vụn, xỉ than, ... Lượng chất thải rắn tại Công ty phát sinh từ nhiều nguồn khác nhau trong quá trình sản xuất và sinh hoạt cần phải có biện pháp quản lý, giảm thiểu. Nếu không sẽ trực tiếp gây ô nhiễm môi trường và ảnh hưởng đến sức khỏe người lao động, lây lan bệnh truyền nhiễm ...

- Nước thải: nước rửa lò, nước từ khu xả lò, sấy, khu thải ... Nước thải tại Công ty thường có lưu lượng lớn, nhiệt độ cao, chứa các chất độc hại và kim loại nặng ... Nếu không được xử lý sẽ có tác động lớn, gây ô nhiễm nguồn nước mặt, hệ thống nước ngầm, đe dọa đến sức khỏe của người dân ở khu vực xung quanh.

- Khí thải: SO_2 , NO_2 , CO và bụi thải sau quá trình đốt lò và sự phát thải bụi từ kho than. Khí thải và bụi phát sinh tại Công ty có khả năng khuếch tán đi xa, khả năng pha loãng thấp, ảnh hưởng đến tình trạng sức khỏe của người lao động và xung quanh, dễ gây ra các

bệnh về đường hô hấp, tác động đến môi trường tự nhiên đặc biệt khi có gió và điều kiện thời tiết mưa, lạnh.

c. Thực trạng quản lý môi trường tại Công ty

Hiện tại, để đáp ứng yêu cầu bảo vệ môi trường, Công ty đã trang bị hệ thống xử lý nước thải, xử lý bụi, khí thải phát sinh tại đơn vị; đồng thời, Công ty cũng quan tâm đến việc quản lý chất thải rắn, ô nhiễm nhiệt, ô nhiễm tiếng ồn và sức khỏe của người lao động.

2.3. TỔ CHỨC QUẢN LÝ Ở CÔNG TY

2.3.1. Đặc điểm cơ cấu tổ chức của Công ty

Bộ máy tổ chức của Công ty theo mô hình trực tuyến chức năng.

2.3.2. Nhận thức của các cấp quản lý về quản lý môi trường

Trong quá trình phát triển, do xác định được hướng đi nên Công ty đã đạt được những thành công đáng kể. Sản phẩm gạch men nhãn hiệu DACERA của Công ty luôn đáp ứng sự tin cậy của khách hàng về chất lượng, đảm bảo thân thiện với môi trường và người sử dụng. Một trong những yếu tố góp phần làm nên thương hiệu "sạch" của Công ty là chú trọng khâu bảo vệ môi trường..

Hiểu đặc thù của ngành gạch ceramic khi sản xuất thường sinh ra bụi, tác động xấu đến môi trường, Công ty đã đề ra nhiều biện pháp ngăn ngừa ô nhiễm. Công ty trang bị đầy đủ hệ thống hút bụi có công suất lớn, coi trọng công tác vệ sinh công nghiệp trong và ngoài khu vực sản xuất tại từng nhà máy, từng khu vực, tùy theo đặc thù công việc và mức độ phát sinh ô nhiễm mà Công ty có sự đầu tư hợp lý các thiết bị hỗ trợ, hạn chế tối đa các tác động ảnh hưởng đến người lao động. Đối với chất thải rắn, Công ty đã hợp đồng với công ty môi trường đô thị thu gom hàng ngày, tránh tình trạng gây ô nhiễm. Đối với nước thải, Công ty đã đầu tư hàng trăm triệu đồng để trang bị hệ thống xử lý nước thải. Ngoài ra, Công ty còn tổ chức trồng và quy

hoạch vành đai cây xanh có tổng diện tích quy hoạch đến 15% diện tích mặt bằng, góp phần làm trong sạch môi trường.

Có thể nói, Công ty đã và đang có những sự quan tâm về việc bảo vệ môi trường bằng việc đầu tư máy móc, trang thiết bị để xử lý ô nhiễm, thể hiện trách nhiệm của Công ty đối với môi trường và xã hội cao. Tuy nhiên, trong khâu hạch toán kế toán, Công ty lại chưa có sự quan tâm theo dõi một cách hợp lý. Đặc biệt, với một doanh nghiệp hoạt động sản xuất kinh doanh có yếu tố môi trường lớn như Công ty hiện nay thì đòi hỏi việc theo dõi, hạch toán các yếu tố môi trường phải được thực hiện hợp lý, đầy đủ, chính xác. Thực hiện tốt được điều này sẽ hỗ trợ cho nhà quản trị nhận diện được đầy đủ, toàn diện các chi phí môi trường mà Công ty phải chi trả, đồng thời giúp Công ty xác định được giá thành của sản phẩm một cách hợp lý, chính xác hơn. Đây là điều mà phương pháp EMA hướng tới khi áp dụng thực tế tại Công ty.

2.4. KẾ TOÁN DOANH THU – CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG TẠI CÔNG TY

2.4.1. Kế toán chi phí môi trường tại Công ty

a. Tổ chức hạch toán ban đầu và tổ chức tài khoản kế toán

Các chi phí môi trường theo quan điểm của doanh nghiệp qua quá trình tìm hiểu thì họ cho rằng chi phí môi trường là nhỏ, không đáng kể. Một số khoản mục chi phí liên quan đến yếu tố môi trường dễ nhận thấy thì được Công ty đưa vào một khoản mục riêng, còn các chi phí môi trường khác lại thường bị ẩn đi hoặc tính gộp vào trong các khoản khác nằm ở chi phí sản xuất chung hay chi phí quản lý doanh nghiệp.

Các khoản chi phí môi trường tại Công ty khi phát sinh được tổ chức hạch toán ban đầu như sau:

- Đối với chi phí khấu hao các thiết bị xử lý chất thải

Chi phí khấu hao TSCĐ thuộc phân xưởng nào thì kế toán tại phân xưởng đó thực hiện việc lập bảng tính trích khấu hao TSCĐ. Tuy nhiên, riêng hệ thống xử lý nước thải, hệ thống xử lý bụi và khí thải được dùng chung cho cả hai phân xưởng, kế toán Công ty sẽ thực hiện việc lập bảng tính trích khấu hao cho các thiết bị xử lý này, sau đó hạch toán phân bổ vào TK 6274 cho hai phân xưởng.

- Đối với chi phí tiền lương

+ Bộ phận công nhân dọn vệ sinh khu vực hai phân xưởng gạch lát, gạch ốp cũng như công nhân dọn vệ sinh, thu gom chất thải rắn hàng ngày được Công ty hợp đồng thuê ngoài với mức lương khoán cho mỗi người là 3.500.000 đồng/ tháng. Số lượng công nhân dọn vệ sinh này gồm 20 người, thực hiện việc thu gom chất thải rắn hàng ngày phát sinh tại các phân xưởng và quét dọn, lau chùi ... tại các khu vực liên quan đến sản xuất của nhà máy.

Căn cứ vào bảng tính lương cho bộ phận dọn vệ sinh được lập hàng tháng, kế toán Công ty tiến hành phân bổ cho hai phân xưởng và hạch toán vào sổ chi tiết TK 6277 – Chi phí dịch vụ mua ngoài theo từng phân xưởng, đồng thời ghi vào Sổ Nhật ký chung.

+ Bộ phận quản lý môi trường tại Công ty do ban KCS – ISO chịu trách nhiệm, gồm có 4 người thực hiện việc quản lý môi trường nói chung, tham mưu, đề xuất các biện pháp giảm thiểu về rác thải môi trường, kiểm tra, đánh giá tác động đến môi trường theo định kỳ hàng năm, xây dựng và kiểm tra công tác phòng, chống cháy nổ tại đơn vị. Hàng tháng, căn cứ vào Bảng chấm công, Bảng tính lương cho Ban KCS – ISO đã được duyệt, kế toán tiến hành hạch toán vào sổ chi tiết TK 6421, đồng thời ghi vào Sổ Nhật ký chung.

- Đối với các khoản phí, lệ phí, thuế

Các khoản phí, lệ phí, thuế liên quan đến môi trường phát sinh tại Công ty bao gồm: phí cấp thoát nước, phí BVMT đối với nước thải công nghiệp, phí vận chuyển rác thải, phí dịch vụ xử lý rác thải.

Căn cứ vào Hóa đơn GTGT hàng tháng của các khoản phí, lệ phí này, kế toán sẽ tiến hành lập Phiếu chi. Từ Phiếu chi đã được duyệt, kế toán vào Sổ chi tiết TK 6425 – Chi phí thuế, phí, lệ phí.

- Đối với chi phí dịch vụ mua ngoài khác

Các chi phí dịch vụ mua ngoài khác bao gồm chi phí mua văn phòng phẩm, chi phí điện thoại, bưu phẩm, hội nghị, tiếp khách ... phát sinh tại bộ phận quản lý môi trường (ban KCS – ISO).

b. Tổ chức tập hợp và phân bổ chi phí môi trường tại Công ty

Các chi phí môi trường theo quan điểm của doanh nghiệp qua quá trình tìm hiểu thì họ cho rằng chi phí môi trường là nhỏ, không đáng kể và theo số liệu thu thập được là 1.554.520.000 đồng. Một số khoản mục chi phí liên quan đến yếu tố môi trường dễ nhận thấy được Công ty đưa vào một khoản mục riêng, còn các chi phí môi trường khác lại thường bị ẩn đi hoặc tính gộp vào trong các khoản khác nằm ở TK 627 - Chi phí sản xuất chung hay TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Các khoản chi phí môi trường mà Công ty đưa ra thực chất chỉ là con số nổi, bởi lẽ có nhiều khoản chi phí môi trường bị ẩn đi mà Công ty chưa nhìn thấy được. Các khoản chi phí bị ẩn đi này lại lớn hơn rất nhiều so với con số mà doanh nghiệp nhận diện được.

Sau khi nghiên cứu, tìm hiểu công tác hạch toán tại Công ty cho thấy các chi phí môi trường phát sinh tại Công ty được tập hợp vào hai tài khoản chính là TK 627 – Chi phí sản xuất chung và TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp.

Các chi phí môi trường mà Công ty tập hợp trên TK 627 – Chi phí sản xuất chung được phân bổ theo khối lượng sản xuất thực tế hoàn thành trong kỳ. Cụ thể, số lượng sản xuất thực tế hoàn thành năm 2011 tại hai phân xưởng như sau: Gạch lát: 1.908.265 m²; Gạch ốp: 919.905 m²; Tổng cộng: 2.828.170 m²

Các chi phí liên quan đến môi trường phân bổ cho TK 627 ở từng phân xưởng được tính vào giá thành từng loại sản phẩm.

2.4.2. Kế toán doanh thu môi trường tại Công ty

Hiện tại, Công ty không phát sinh các loại doanh thu môi trường trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh.

KẾT LUẬN CHƯƠNG II

Chương II đã giới thiệu tổng quan về đặc điểm tổ chức quản lý và tổ chức sản xuất tại Công ty CP Gạch men Cosevco. Đồng thời, nghiên cứu thực trạng công tác kế toán doanh thu – chi phí môi trường phát sinh tại đơn vị. Mặc dù, Công ty có sự quan tâm và ý thức trong công tác bảo vệ môi trường bằng việc trang bị các máy móc, thiết bị xử lý, tránh gây ô nhiễm môi trường xung quanh. Tuy nhiên, việc nhận diện chi phí môi trường theo quan điểm của Công ty còn nhiều hạn chế, chỉ tập trung vào các chi phí xử lý chất thải đầu ra nhưng lại không tính đến có một lượng chi phí đầu vào tạo ra chất thải rất lớn mà Công ty phải chi trả. Đặc biệt, trong công tác hạch toán kế toán về chi phí môi trường, Công ty vẫn chưa có sự theo dõi một cách phù hợp. Vấn đề đặt ra cho Công ty hiện nay là làm sao nhận diện một cách đầy đủ các loại chi phí môi trường phát sinh tại đơn vị cũng như việc phân bổ các chi phí môi trường này hợp lý. Chương III sẽ trình bày việc nghiên cứu áp dụng kế toán quản trị môi trường để giúp Công ty nhận diện, phân bổ chi phí môi trường được chính xác hơn, từ đó hỗ trợ cho nhà quản trị trong việc ra quyết định.

CHƯƠNG 3 - NGHIÊN CỨU ÁP DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG CHO CÔNG TY CP GẠCH MEN COSEVCO

3.1. SỰ CẦN THIẾT VÀ ĐỊNH HƯỚNG VẬN DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG TẠI CÔNG TY

3.1.1. Sự cần thiết vận dụng kế toán quản trị môi trường tại Công ty

- Thành phố Đà Nẵng đang hướng tới thực hiện một đô thị xanh, xây dựng thành phố môi trường.
- Sự cạnh tranh gay gắt cũng như nhận thức của các đối tượng bên ngoài về môi trường ngày càng khắt khe, sâu sắc.

3.1.2. Định hướng vận dụng kế toán quản trị môi trường tại Công ty

- Nhận diện các chi phí môi trường đầy đủ và theo dõi chặt chẽ.
- Tham khảo các chuyên gia trong ngành nhằm nghiên cứu phát triển công nghệ sản xuất sạch, giảm bớt chi phí.
- Vận dụng kế toán quản trị môi trường trong Công ty nhằm giúp nhà quản trị có cái nhìn toàn diện, đầy đủ hơn về chi phí môi trường và phân bổ chi phí hợp lý, chính xác.

3.2. KẾ TOÁN CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG TẠI CÔNG TY THEO EMA

3.2.1. Nhận diện, phân loại chi phí môi trường tại Công ty

a. Chi phí xử lý chất thải

Chi phí xử lý chất thải phát sinh tại Công ty là những chi phí khấu hao, bảo dưỡng, vận hành các hệ thống xử lý chất thải; chi phí lương trả cho công nhân vệ sinh; các khoản phí, lệ phí liên quan đến môi trường. Đây là chi phí môi trường mà Công ty dễ dàng nhận diện được trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh. Chi phí xử lý chất thải tại Công ty năm 2011 là **1.377.520.000** đồng.

b. Chi phí ngăn ngừa và quản lý môi trường

Chi phí ngăn ngừa và quản lý môi trường tại Công ty bao gồm chi phí dịch vụ bên ngoài (hội thảo, tiếp khách, điện thoại, văn phòng phẩm...); chi phí nhân sự của ban KCS – ISO; chi phí quan trắc môi trường định kỳ hàng năm; chi phí chăm sóc, trồng cây xanh làm đẹp cảnh quan; chi phí trang bị bảo hộ lao động, các thiết bị phòng chống cháy nổ... Loại chi phí này năm 2011 là **417.832.000** đồng.

c. Chi phí phân bổ cho chất thải

Đặc trưng của sản phẩm gạch men tại Công ty là có sản phẩm dở dang, do đó đầu ra của quá trình sản xuất là gạch men, các loại chất thải và một phần sản phẩm dở dang tồn tại ở các khâu của quá trình sản xuất. Việc tạo ra chất thải chính là dấu hiệu của sản xuất không hiệu quả. Nếu quá trình sản xuất là hoàn hảo (hiệu suất tạo ra sản phẩm là 100%) thì từ một khối lượng M nguyên nhiên vật liệu đầu vào sẽ tạo ra tương ứng 1 m² gạch. Tuy nhiên, trong thực tế, quá trình sản xuất không bao giờ là hoàn hảo, luôn luôn có một phần nguyên nhiên vật liệu bị hao hụt và tạo thành chất thải các loại. Do đó, giả sử, hiệu suất sản xuất gạch là h%, khi đó (M + m) nguyên nhiên vật liệu đầu vào mới cho ra 1 m² gạch và kèm theo đó là m' chất thải phát sinh. Hiệu suất tạo ra chất thải lúc này sẽ là:

$$1 - h = \frac{m'}{(M + m)} \quad (\%)$$

*** Giả thiết đặt ra:**

- Nước đầu vào trong quá trình sản xuất gạch men là một dạng yếu tố trung gian để trộn toàn bộ nguyên vật liệu. Sau đó được ép, sấy khô nên nó được thải ra ngoài dưới dạng nước thải và một phần bốc hơi ra môi trường. Tuy nhiên, về bản chất thì không thay đổi, không kết tinh vào trong sản phẩm. Do đó, có thể đặt giả thiết lượng nước đầu vào bao nhiêu thì đầu ra thải tương ứng bấy nhiêu.

- Lượng bụi và khí thải trong quá trình sản xuất của Công ty mặc dù không đo lường được nhưng lại chứa các chất thải do nguyên nhiên vật liệu đầu vào qua quá trình sản xuất bị chuyển hóa thành dưới dạng này.

Chi phí phân bổ cho chất thải = Tổng giá thành SX trong kỳ x (1 – h)
= **27.280.124.717** đồng

d. Chi phí tái chế

Hiện tại, Công ty không có khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc tái chế lượng chất thải đầu ra.

3.2.2. Tổ chức tập hợp và phân bổ chi phí môi trường theo EMA

Từ thực tế tổ chức tập hợp và phân bổ chi phí môi trường tại Công ty tồn tại một số hạn chế mà theo EMA cần phải điều chỉnh.

Thứ nhất, tiêu thức phân bổ chi phí chung của Công ty chưa phù hợp. Theo EMA, tiêu thức phân bổ hợp lý cho các chi phí gián tiếp (chi phí sản xuất chung phân bổ, chi phí quản lý doanh nghiệp phân bổ) là theo chi phí lương công nhân trực tiếp sản xuất.

Thứ hai, một số khoản chi phí liên quan đến môi trường Công ty tập hợp chưa hợp lý vào các tài khoản. Cụ thể:

- Khoản phí, lệ phí môi trường và chi phí quan trắc môi trường định kỳ được Công ty hạch toán vào TK 642, tuy nhiên bộ phận quản lý doanh nghiệp không thể gánh chịu phần chi phí này mà phải do bộ phận sản xuất trực tiếp gánh chịu. Bởi vì, chính bộ phận sản xuất trực tiếp mới là nơi phát sinh ra chất thải, do đó, các khoản này phải được hạch toán vào TK 627 và phân bổ cho từng SP.

Tiến hành tập hợp lại các khoản chi phí và phân bổ theo tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp sản xuất.

Bước 1: Đánh giá lại sản phẩm dở dang cuối kỳ quy đổi theo % sản phẩm hoàn thành tương đương tương ứng từng công đoạn SX.

T	Tên SP	SL SP hoàn thành năm 2011 (m ²)	SL SP dở dang cuối 2011 (m ²)	Tổng SLSP HT tương đương (m ²)
1	Gạch lát	1.908.265	2.891	1.911.156
2	Gạch ốp	919.905	1.186	921.091
	TỔNG	2.828.170	4.076	2.832.246

Bước 2: Tính lại quỹ lương khoán cho công nhân trực tiếp sản xuất.

Thực tế tại đơn vị, tiền lương công nhân trực tiếp được tính theo quỹ lương khoán sản phẩm thực tế sản xuất trong kỳ. Đơn giá khoán tiền lương được chia cho các bộ phận là khác nhau.

- Quỹ lương khoán của từng bộ phận tại Công ty được tính như sau:

$$\begin{aligned} \text{Lương khoán sản phẩm của} &= \text{Đơn giá khoán} \times \text{Khối lượng sản phẩm} \\ \text{từng bộ phận} & \qquad \qquad \qquad \text{SX hoàn thành thực tế} \\ &= \mathbf{7.472.884.805} \text{ đồng} \end{aligned}$$

- Tính lại quỹ lương khoán cho từng bộ phận tại Công ty:

$$\begin{aligned} \text{Lương khoán sản phẩm của} &= \text{Đơn giá khoán} \times \text{Khối lượng sản phẩm} \\ \text{từng bộ phận} & \qquad \qquad \qquad \text{SX hoàn thành tương đương} \\ &= \mathbf{7.480.409.090} \text{ đồng} \end{aligned}$$

Bước 3: Phân bổ lại chi phí sản xuất chung ở từng phân xưởng theo chi phí nhân công trực tiếp đã được điều chỉnh.

Bước 4: Tính toán lại tổng giá thành sản xuất ở từng phân xưởng sau khi điều chỉnh.

Bảng 3.8. Bảng tổng hợp giá thành Gạch lát 2011 (ĐVT: đồng)

STT	Khoản mục	Trước khi điều chỉnh	Sau khi điều chỉnh	Chênh lệch
1	Chi phí NVL trực tiếp	76.295.487.168	76.295.487.168	-
2	Chi phí nhân công trực tiếp	4.767.852.497	4.773.099.662	5.247.165
3	Chi phí sản xuất chung	16.561.192.267	16.965.245.518	404.053.252
	Tổng chi phí SX trong kỳ	97.624.531.932	98.033.832.674	409.300.742
4	Chi phí dở dang đầu kỳ	250.719.459	250.719.459	-
5	Chi phí dở dang cuối kỳ	101.663.770	101.663.770	-
	Tổng giá thành	97.773.587.621	98.182.888.363	409.300.742
	Giá thành đơn vị/ m²	51.237	51.451	214

Bảng 3.9. Bảng tổng hợp giá thành Gạch ốp 2011 (ĐVT: đồng)

STT	Khoản mục	Trước khi điều chỉnh	Sau khi điều chỉnh	Chênh lệch
1	Chi phí NVL trực tiếp	36.197.123.920	36.197.123.920	-
2	Chi phí nhân công trực tiếp	2.705.032.308	2.707.309.428s	2.277.120
3	Chi phí sản xuất chung	11.567.107.893	11.484.614.461	(82.493.432)
	Tổng chi phí SX trong kỳ	50.469.264.121	50.389.047.809	(80.216.312)
4	Chi phí dở dang đầu kỳ	87.967.023	87.967.023	-
5	Chi phí dở dang cuối kỳ	45.094.370	45.094.370	-
	Tổng giá thành	50.512.136.774	50.431.920.462	(80.216.312)
	Giá thành đơn vị/ m ²	54.910	54.823	(87)

3.3. ĐÁNH GIÁ ẢNH HƯỞNG CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG CỦA CÔNG TY

3.3.1. So sánh giữa cách tính giá hiện tại với EMA

* Đối với Gạch lát:

Chi phí nhân công trực tiếp tăng thêm 5.247.165 đồng; Chi phí sản xuất chung tăng thêm 404.053.252 đồng. Điều này là do chi phí môi trường sau khi điều chỉnh tăng thêm 158.887.474 đồng. Đồng thời, khoản chi phí sản xuất chung khác được phân bổ lại cũng tăng thêm dẫn đến chi phí sản xuất chung sản xuất Gạch lát tăng lên. Từ đó, tổng giá thành gạch lát tăng lên 409.300.742 đồng, giá thành /đơn vị sản phẩm tăng từ 51.237 đồng/m² lên 51.451 đồng/m².

* Đối với Gạch ốp:

Chi phí nhân công trực tiếp tăng thêm 2.277.120 đồng; Chi phí sản xuất chung giảm đi 82.493.432 đồng. Điều này là do chi phí môi trường sau khi điều chỉnh tăng thêm một lượng 162.672.526 đồng. Đồng thời, khoản chi phí sản xuất chung khác được phân bổ lại giảm đi dẫn đến chi phí sản xuất chung sản xuất Gạch ốp tăng lên. Từ đó, tổng giá thành gạch ốp giảm đi 80.217.193 đồng, giá thành trên một đơn vị sản phẩm giảm từ 54.910 đồng/m² xuống 54.823 đồng/m².

3.3.2. Đánh giá ảnh hưởng của kế toán quản trị môi trường đối với hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty

Trước khi điều chỉnh, tỷ suất lợi nhuận của Công ty năm 2011 đạt 7,008% so với doanh thu, cụ thể:

- Lợi nhuận của Gạch lát chiếm 4,804% so với doanh thu Gạch lát.
- Lợi nhuận của Gạch ốp chiếm 11,036% so với doanh thu Gạch ốp.

Sau khi điều chỉnh, tỷ suất sinh lời của Công ty năm 2011 đạt 7,014% so với doanh thu, tăng 0,006% so với trước.

- Lợi nhuận của sản phẩm Gạch lát chiếm 4,837% so với doanh thu Gạch lát, tăng 0,033% so với trước.
- Lợi nhuận của sản phẩm Gạch ốp chiếm 10,994% so với doanh thu Gạch ốp, giảm 0,042% so với trước.

Như vậy, sau khi lựa chọn lại tiêu thức phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp cho các chi phí gián tiếp, trong đó có các chi phí môi trường phát sinh tại Công ty, điều này dẫn đến cơ cấu giá vốn, lợi nhuận của Công ty có sự thay đổi so với trước khi điều chỉnh. Từ đây, giúp cho nhà quản trị xác định được chính xác khả năng sinh lời của từng sản phẩm, quản lý chi phí một cách hiệu quả, đặc biệt là chi phí môi trường. Tỷ suất sinh lời của từng sản phẩm qua các năm cao hay thấp sẽ khiến nhà quản trị tìm ra nguyên nhân nhằm xác định sản phẩm nào có hiệu quả, xem giá bán của từng sản phẩm tăng nhanh hay chậm hơn so với chi phí vốn có tính đến yếu tố môi trường.

KẾT LUẬN CHƯƠNG III

Chương III đã đi vào nghiên cứu áp dụng kế toán quản trị môi trường cho Công ty nhằm giúp đơn vị nhận diện các loại chi phí môi trường một cách đầy đủ, toàn diện. Đồng thời, trên cơ sở lựa chọn lại tiêu thức phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp sản xuất, luận văn đã tiến hành phân bổ lại chi phí sản xuất chung, trong đó có các chi

phí môi trường theo tiêu thức mới này. Điều này giúp xác định giá thành sản phẩm, hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị cũng như cung cấp thông tin cho nhà quản trị một cách đầy đủ, chính xác hơn. Đặc biệt, khi có sự theo dõi, hạch toán các loại chi phí môi trường hợp lý sẽ giúp nhà quản trị tìm ra nguyên nhân gây lãng phí nguồn tài nguyên, từ đó đề ra những biện pháp khắc phục nhằm đảm bảo hoạt động sản xuất kinh doanh có tác động tích cực đến môi trường, nâng cao hình ảnh của Công ty trên thị trường.

KẾT LUẬN

Có thể nói, trong tương lai không xa, doanh nghiệp có chỉ số cạnh tranh cao nhất chính là doanh nghiệp đạt được yêu cầu về kinh doanh bền vững, nghĩa là đảm bảo cân bằng ba yếu tố: kinh tế, môi trường và trách nhiệm xã hội. Như vậy, với phương pháp luận tiếp cận có hệ thống của kế toán quản trị môi trường và những lợi ích mà nó mang lại, rõ ràng đây là một bộ công cụ rất hữu hiệu để hỗ trợ các doanh nghiệp đạt được yêu cầu này.

Hiện nay, trên thế giới chưa ban hành chuẩn mực quốc tế chung về kế toán môi trường, tuy nhiên, rất nhiều nước đã ban hành chế độ kế toán môi trường của quốc gia như Úc, Nhật Bản, Anh... Việt Nam có thể tham khảo kế toán môi trường ở các quốc gia đó nhưng dựa trên những điều kiện và bối cảnh cụ thể của đất nước. Việc bổ sung kế toán môi trường vào trong hệ thống kế toán hiện hành là vấn đề mang tính thời sự và là lĩnh vực nghiên cứu cấp bách trong quá trình hội nhập quốc tế. Trong tương lai, khi chúng ta có những quy định pháp lý cụ thể cho hoạt động kế toán môi trường, cán bộ kế toán môi trường được đào tạo đầy đủ, chuyên nghiệp ... thì hoạt động kế toán môi trường sẽ là một trong những yếu tố đóng góp tích cực vào sự phát triển kinh tế, xã hội và môi trường.