

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HỒ CHÍ MINH**



LÂM THỊ TRÚC LINH

**CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN VIỆC
CÔNG BỐ THÔNG TIN KẾ TOÁN MÔI TRƯỜNG
TẠI CÁC DOANH NGHIỆP NUÔI TRỒNG
THỦY SẢN VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán- kiểm toán

Mã số: 9340301

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:

PGS.TS NGUYỄN KHẮC HÙNG

PGS.TS HUỖNH ĐỨC LỘNG

TP. Hồ Chí Minh, tháng 04 năm 2019

LỜI CAM ĐOAN

“Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin kế toán môi trường tại các doanh nghiệp nuôi trồng thủy sản (NTTS) Việt Nam” là luận án của chính tác giả. Tất cả các nghiên cứu kế thừa được trích dẫn rõ ràng, số liệu trong luận án là trung thực, ngoại trừ được công bố ở một số bài báo của chính tác giả thì chưa được công bố ở các công trình nghiên cứu khác.

Nghiên cứu sinh

LÂM THỊ TRÚC LINH

LỜI CẢM ƠN

Xin chân thành cảm ơn Ban Giám hiệu, Viện Đào tạo Sau Đại học, Lãnh đạo Khoa & Giảng viên Khoa Kế toán - Kiểm toán Trường Đại học Kinh tế TP. HCM đã tận tình giảng dạy, hướng dẫn tôi hoàn thành luận án.

Xin bày tỏ lòng biết ơn đến Thầy PGS.TS Nguyễn Khắc Hùng và PGS.TS Huỳnh Đức Lộc, đã luôn theo dõi và tận tình hướng dẫn trong suốt thời gian từ khi hình thành ý tưởng cho đến khi hoàn thành luận án.

Xin chân thành cảm ơn Quý Thành viên Hội đồng các cấp, đã đóng góp nhiều ý kiến quý báu trong quá trình hoàn thiện Luận án.

Tôi xin chân thành gửi lời cảm ơn đến Quý Thầy/Cô Trường Đại học Thương Mại, Học Viện Tài chính, TS Phan Văn Dũng, TS Trần Khánh Lâm, Đại diện Ban giám đốc, Kế toán Trường các DN NTTS đã giúp đỡ tôi trong việc trả lời phỏng vấn, cung cấp thông tin khảo sát.

Chân thành cảm ơn các bạn Đồng nghiệp, Gia đình đã động viên và tạo điều kiện để Luận án được hoàn thành.

Nghiên cứu sinh

LÂM THỊ TRÚC LINH

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN

LỜI CẢM ƠN

MỤC LỤC

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

DANH MỤC BẢNG BIỂU

DANH MỤC HÌNH VẼ

PHẦN MỞ ĐẦU

| | |
|--|----------|
| 1. Lý do chọn đề tài | 1 |
| 2. Mục tiêu và câu hỏi nghiên cứu | 3 |
| 3. Đối tượng nghiên cứu | 4 |
| 4. Phạm vi nghiên cứu | 4 |
| 5. Phương pháp nghiên cứu | 5 |
| 6. Đóng góp mới của luận án | 6 |
| 7. Kết cấu luận án | 6 |

PHẦN NỘI DUNG

| | |
|---|----------|
| CHƯƠNG 1. TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU TRƯỚC | 8 |
| 1.1. Các nghiên cứu nước ngoài | 8 |
| 1.1.1. Kế toán môi trường | 8 |

| | |
|---|-----------|
| 1.1.2. Công bố thông tin kế toán môi trường | 9 |
| <i>1.1.2.1 Công bố thông tin tự nguyện và bắt buộc</i> | 10 |
| <i>1.1.2.2 Các nghiên cứu thực hành công bố thông tin KTMT</i> | 11 |
| 1.1.3. Các nhân tố tác động đến công bố thông tin kế toán môi trường | 16 |
| 1.2. Các nghiên cứu trong nước | 22 |
| <i>1.2.1. Các nghiên cứu về kế toán môi trường</i> | 22 |
| <i>1.2.2. Các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc áp dụng KTMT</i> | 23 |
| <i>1.2.3 Các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT</i> | 24 |
| 1.3. Nhận xét các công trình nghiên cứu | 25 |
| 1.4. Khe hở nghiên cứu | 27 |
| 1.5. Định hướng nghiên cứu | 28 |
| Kết luận chương 1 | 29 |
| Chương 2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT | 30 |
| 2.1. Tổng quan về KTMT và công bố thông tin KTMT | 30 |
| <i>2.1.1. Tổng quan về KTMT</i> | 30 |
| <i>2.1.1.1 Khái niệm</i> | 30 |
| <i>2.1.1.2. Chức năng, vai trò của KTMT</i> | 31 |
| 2.1.2. Công bố thông tin KTMT | 33 |
| <i>2.1.2.1 Khái niệm</i> | 33 |

| | |
|--|-----------|
| 2.1.2.2 <i>Kênh và hình thức công bố thông tin</i> | 35 |
| 2.1.2.3 <i>Nội dung công bố thông tin KTMT</i> | 35 |
| 2.2. Lý thuyết nền và các nghiên cứu vận dụng lý thuyết nền vào việc công bố thông tin KTMT | 49 |
| 2.2.1. <i>Lý thuyết nền</i> | 49 |
| 2.2.1.1. <i>Lý thuyết thể chế</i> | 49 |
| 2.2.1.2. <i>Lý thuyết hợp pháp</i> | 50 |
| 2.2.1.3. <i>Lý thuyết về sự phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên</i> | 50 |
| 2.2.1.4. <i>Lý thuyết các bên liên quan</i> | 51 |
| 2.2.2. <i>Việc vận dụng lý thuyết nền vào các nghiên cứu trước có liên quan</i> | 52 |
| 2.2.3. <i>Vận dụng lý thuyết nền và các nghiên cứu có liên quan vào luận án</i> | 54 |
| 2.2.3.1. <i>Lý thuyết thể chế</i> | 54 |
| 2.2.3.2. <i>Lý thuyết hợp pháp</i> | 55 |
| 2.2.3.3. <i>Lý thuyết về sự phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên</i> | 56 |
| 2.2.3.4. <i>Lý thuyết các bên liên quan</i> | 56 |
| 2.3 Tổng hợp các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT | 57 |
| Kết luận chương 2 | 59 |
| Chương 3. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU | 60 |
| 3.1. Khái quát về phương pháp nghiên cứu | 60 |
| 3.1.1 <i>Phương pháp nghiên cứu</i> | 60 |

| | |
|--|-----------|
| 3.1.2 Quy trình nghiên cứu | 61 |
| 3.2. Nghiên cứu định tính | 64 |
| 3.2.1. Quy trình nghiên cứu định tính | 64 |
| 3.2.2. Phương pháp nghiên cứu, công cụ và kỹ thuật thu thập dữ liệu định tính | 64 |
| 3.2.2.1. Phương pháp nghiên cứu | 64 |
| 3.2.2.2. Công cụ và kỹ thuật thu thập dữ liệu định tính | 65 |
| 3.2.3. Phương pháp chọn mẫu nghiên cứu | 65 |
| 3.2.3.1. Số lượng mẫu | 65 |
| 3.2.3.2. Chọn chuyên gia cho phỏng vấn | 66 |
| 3.2.4. Thiết kế dàn bài thảo luận | 66 |
| 3.2.5. Các bước thảo luận chuyên gia | 67 |
| 3.2.5.1. Liên hệ | 67 |
| 3.2.5.2. Thảo luận nhóm | 67 |
| 3.2.5.3. Thảo luận chính thức | 67 |
| 3.2.5.4. Tổng hợp dữ liệu và kết nối các ý kiến tương đồng | 68 |
| 3.2.5.5. Thang đo các khái niệm nghiên cứu | 69 |
| 3.2.6 Giả thuyết nghiên cứu | 73 |
| 3.3. Nghiên cứu định lượng | 73 |
| 3.3.1. Quy trình nghiên cứu định lượng | 74 |

| | |
|--|-----------|
| 3.3.2. Phương pháp nghiên cứu, công cụ và phương pháp thu thập dữ liệu nghiên cứu | 74 |
| 3.3.2.1. Phương pháp khảo sát | 74 |
| 3.3.2.2. Công cụ sử dụng | 75 |
| 3.3.2.3. Phương pháp thu thập dữ liệu nghiên cứu | 75 |
| 3.3.3 Phương pháp chọn mẫu nghiên cứu | 76 |
| 3.3.3.1. Số lượng mẫu | 76 |
| 3.3.3.2. Phương pháp chọn mẫu | 76 |
| 3.3.4. Thiết kế bảng câu hỏi khảo sát | 77 |
| 3.3.4.1. Thiết kế bảng câu hỏi nháp | 77 |
| 3.3.4.2. Bảng câu hỏi nháp cuối cùng | 77 |
| 3.3.4.3. Bảng câu hỏi hoàn chỉnh | 78 |
| 3.3.5. Phương pháp phân tích dữ liệu | 78 |
| 3.3.5.1. Chuẩn bị dữ liệu | 78 |
| 3.3.5.2. Kiểm tra độ tin cậy của thang đo bằng Cronbach α | 78 |
| 3.3.5.3. Phân tích nhân tố khám phá EFA. | 79 |
| 3.3.5.4. Phân tích hồi quy bội. | 80 |
| Kết luận chương 3 | 81 |
| Chương 4. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN | 82 |

| | |
|--|------------|
| 4.1 Thực trạng công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | 82 |
| <i>4.1.1. Phương pháp thực hiện</i> | 82 |
| <i>4.1.2. Kết quả nghiên cứu về công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam</i> | 82 |
| <i>4.1.3. Nhận xét việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam</i> | 83 |
| 4.2. Kết quả nghiên cứu định tính | 84 |
| <i>4.2.1. Mô tả đối tượng thảo luận</i> | 84 |
| <i>4.2.2. Phương pháp và quy trình thực hiện</i> | 84 |
| <i>4.2.2.1 Phương pháp thực hiện</i> | 84 |
| <i>4.2.2.2 Quy trình thực hiện</i> | 85 |
| <i>4.2.3 Kết quả nghiên cứu định tính</i> | 86 |
| <i>4.2.4 Kiểm tra kết quả nghiên cứu định tính</i> | 91 |
| <i>4.2.5 Mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam</i> | 91 |
| 4.3. Kết quả nghiên cứu định lượng | 93 |
| <i>4.3.1. Kết quả thống kê mô tả</i> | 93 |
| <i>4.3.2. Đánh giá độ tin cậy của thang đo bằng Cronbach Alpha</i> | 94 |
| <i>4.3.3. Phân tích EFA</i> | 102 |
| <i>4.3.3.1 Kiểm định tính thích hợp của EFA</i> | 103 |
| <i>4.3.3.2 Kiểm định tính tương quan giữa các biến quan sát</i> | 103 |

| | |
|---|------------|
| 4.3.3.3 Kiểm định phương sai trích | 103 |
| 4.3.3.4 Đặt lại tên các biến | 104 |
| 4.3.4. Phân tích mô hình hồi quy | 108 |
| 4.3.4.1. Kiểm định hệ số hồi quy | 108 |
| 4.3.4.2. Kiểm định mức độ giải thích của mô hình hồi quy | 109 |
| 4.3.4.3. Kiểm định tính phù hợp của mô hình | 109 |
| 4.3.4.4. Kiểm định phương sai của phần dư không đổi | 110 |
| 4.3.4.5 Kết quả phân tích hồi quy | 11- |
| 4.4. So sánh và bàn luận kết quả nghiên cứu | 112 |
| 4.4.1 So sánh với các nghiên cứu trước | 112 |
| 4.4.1.1 Về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | 112 |
| 4.4.1.2 Về các yếu tố đo lường các nhân tố ảnh hưởng đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | 115 |
| 4.4.1.3 Về thứ tự tác động của các nhân tố ảnh hưởng đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | 121 |
| 4.4.2 Bàn luận kết quả nghiên cứu | 122 |
| Kết luận chương 4 | 126 |
| Chương 5. KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý CHÍNH SÁCH | 127 |
| 5.1. Kết luận | 127 |

| | |
|---|------------|
| <i>5.1.1. Về công bố thông tin KTMT của các Doanh nghiệp NTTS Việt Nam</i> | 127 |
| <i>5.1.2. Về kết quả các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam</i> | 127 |
| 5.2. Hàm ý chính sách | 128 |
| <i>5.2.1 Tăng cường sự giám sát của các cơ quan nhà nước về biện pháp BVMT</i> | 128 |
| <i>5.2.2 Kế toán cần được đào tạo, hướng dẫn thực hiện KTMT</i> | 129 |
| <i>5.2.2.1 Xác định vấn đề của DN liên quan đến các vấn đề môi trường</i> | 129 |
| <i>5.2.2.2 Đề xuất các giải pháp thực hiện các vấn đề môi trường</i> | 130 |
| <i>5.2.2.3 Tổ chức ghi nhận và đo lường các đối tượng kế toán</i> | 131 |
| <i>5.2.2.4 Thiết lập các báo cáo về KTMT để công bố thông tin cho các đối tượng sử dụng thông tin</i> | 134 |
| <i>5.2.3. Nhà quản lý cần chỉ đạo các bộ phận thực hiện KTMT, tuyên truyền nhận thức cho người lao động về BVMT trong NTTS</i> | 135 |
| <i>5.2.4. Ban hành các quy định, hướng dẫn thực hiện KTMT</i> | 136 |
| <i>5.2.5 Nhu cầu thông tin về môi trường từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, cộng đồng tạo nên áp lực buộc DN NTTS phải công bố thông tin KTMT</i> | 137 |
| <i>5.2.6 Nhận thức đầy đủ lợi ích khi thực hiện KTMT</i> | 138 |
| 5.3. Hạn chế của nghiên cứu và hướng nghiên cứu tiếp theo | 139 |
| TÀI LIỆU THAM KHẢO | 141 |
| DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ | 151 |
| PHỤ LỤC | |

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

| Chữ viết tắt | Chữ viết đầy đủ |
|--------------|--|
| Tiếng Việt | |
| BCTC | Báo cáo tài chính |
| BCTN | Báo cáo thường niên |
| BTC | Bộ tài chính |
| BVMT | Bảo vệ môi trường |
| CĐKT | Cân đối kế toán |
| CPMT | Chi phí môi trường |
| CSI | Bộ chỉ số doanh nghiệp bền vững |
| DN | Doanh nghiệp |
| ĐBSCL | Đồng bằng Sông Cửu Long |
| ISO 14001 | Tiêu chuẩn quốc gia “Quản lý môi trường- Đánh giá thực hiện về môi trường-Hướng dẫn” |
| KQHĐKD | Kết quả hoạt động kinh doanh |
| KTMT | Kế toán môi trường |
| GRI | Sáng kiến báo cáo toàn cầu |
| KTMT | Kế toán môi trường |
| KTQTMT | Kế toán quản trị môi trường |

| Chữ viết tắt | Chữ viết đầy đủ |
|---------------------|--|
| KTTCMT | Kế toán tài chính môi trường |
| NTTS | Nuôi trồng thủy sản |
| PAD | Tiêu chuẩn đối thoại nuôi cá tra/cá Basa |
| VCCI | Phòng Thương mại và công nghiệp Việt Nam |

Tiếng Anh

| | |
|------------|---|
| ASC | Aquaculture Stewardship Council |
| BAP | Best Aquaculture Practices |
| Global GAP | Global of Good Agriculture Practices |
| GAP | Good Agricultural Practices |
| IFAC | International Federation of Accountants |
| ISO | International Standards Organization |
| IAS | International Accounting Standards |
| IFRS | International Financial Reporting Standards |
| OECD | Organization for Economic Cooperation and Development |
| UNEP | United Nation Environmental Programme |
| UNCTAD | United Nations Conference on Trade and Development |
| UNSD | United Nations Division for Sustainable Development |
| VietGAP | Vietnamese Good Agricultural Practices |

DANH MỤC BẢNG BIỂU

| TT | Bảng | Trang |
|-----|---|-------|
| 1.1 | Nội dung thông tin về KTMT công bố | 15 |
| 2.1 | Các thông tin môi trường công bố theo IAS/IFRS | 35 |
| 2.2 | Trích bộ tiêu chuẩn đánh giá Doanh nghiệp bền vững- khía cạnh Môi trường | 43 |
| 2.3 | Các nghiên cứu sử dụng lý thuyết nền giải thích việc công bố thông tin KTMT | 52 |
| 2.4 | Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT và mối quan hệ với các lý thuyết nền có liên quan | 57 |
| 4.1 | Tổng hợp nhân tố và rút trích từ thảo luận chuyên gia | 87 |
| 4.2 | Mức độ đồng ý nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT | 91 |
| 4.3 | Thống kê mô tả các biến | 93 |
| 4.4 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường” | 94 |
| 4.5 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “Lợi ích khi thực hiện KTMT” | 94 |
| 4.6 | Chạy lại độ tin cậy thang đo “Lợi ích khi thực hiện KTMT” khi loại biến LI4 | 95 |
| 4.7 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “Có hướng dẫn thực hiện KTMT” | 96 |
| 4.8 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “Thái độ của nhà quản lý về BVMT” | 96 |

| TT | Bảng | Trang |
|-----------|--|--------------|
| 4.9 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “ <i>Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán</i> ” | 97 |
| 4.10 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “ <i>Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT</i> ” | 97 |
| 4.11 | Chạy lại độ tin cậy thang đo “ <i>Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT</i> ” | 98 |
| 4.12 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “ <i>Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN</i> ” | 99 |
| 4.13 | Đánh giá độ tin cậy thang đo “ <i>Công bố thông tin KTMT</i> ” | 99 |
| 4.14 | Bảng tổng hợp thang đo sau khi loại biến | 100 |
| 4.15 | Kiểm định KMO và Barlett’s | 103 |
| 4.16 | Tổng phương sai trích được giải thích | 103 |
| 4.17 | Ma trận xoay của nhân tố khám phá | 104 |
| 4.18 | Kiểm định KMO và Barlett’s cho biến phụ thuộc | 105 |
| 4.19 | Tổng phương sai trích được giải thích đối với biến phụ thuộc | 105 |
| 4.20 | Ma trận nhân tố | 105 |
| 4.21 | Bảng tổng hợp các biến sau khi rút trích nhân tố | 107 |
| 4.22 | Giả thuyết nghiên cứu và dự kiến tác động của nhân tố ảnh hưởng đến công bố thông tin KTMT | 107 |
| 4.23 | Bảng hệ số hồi quy | 108 |
| 4.24 | Tóm tắt mô hình với biến phụ thuộc là công bố thông tin | 109 |

| TT | Bảng | Trang |
|-----------|--|--------------|
| 4.25 | Phân tích ANOVA | 109 |
| 4.26 | Bảng kiểm định phương sai của phần dư không đổi | 110 |
| 4.27 | Tổng hợp mức độ ảnh hưởng của biến độc lập đến biến phụ thuộc | 112 |
| 4.28 | So sánh các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT với các nghiên cứu trước | 114 |
| 4.29 | So sánh biến quan sát đo lường nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | 117 |
| 5.1 | Nhiệm vụ cho từng bộ phận/cá nhân | 130 |

DANH MỤC HÌNH

| TT | Hình | Trang |
|-----------|--|--------------|
| 3.1 | Quy trình nghiên cứu của Luận án | 63 |
| 3.2 | Quy trình nghiên cứu định tính | 64 |
| 3.3 | Quy trình nghiên cứu định lượng | 74 |
| 4.1 | Mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam | 92 |
| 4.2 | Mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam (theo thứ tự mức độ tác động từ lớn đến nhỏ) | 121 |

DANH MỤC PHỤ LỤC

| TT | Tên phụ lục | Trang |
|-----|--|-------|
| 1.1 | Tổng hợp các nghiên cứu về thực hành công bố thông tin và các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT | 1/PL |
| 3.1 | Danh sách chuyên gia tham gia thảo luận | 14/PL |
| 3.2 | Dàn bài thảo luận chuyên gia | 15/PL |
| 3.3 | Bảng câu hỏi khảo sát nháp | 17/PL |
| 3.4 | Bảng câu hỏi khảo sát chính thức | 29/PL |
| 4.1 | Danh sách công ty thủy sản niêm yết | 40/PL |
| 4.2 | Thông tin KTMT trình bày trên BCTN, BCTC | 42/PL |
| 4.3 | Tổng hợp kết quả thảo luận chuyên gia | 45/PL |
| 4.4 | Phân tích dữ liệu thảo luận chuyên gia rút trích nhân tố | 57/PL |
| 4.5 | Danh sách trả lời mức độ đồng ý các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam | 65/PL |
| 4.6 | Thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam sau nghiên cứu định tính | 67/PL |
| 4.7 | Danh sách công ty trả lời khảo sát | 70/PL |
| 4.8 | Kết quả Cronbach Alpha, EFA, hồi quy | 74/PL |
| 5.1 | Đề xuất thông tin KTMT công bố tại DN NTTS Việt Nam | 87/PL |

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

TÓM TẮT LUẬN ÁN

Tên luận án: CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN VIỆC CÔNG BỐ THÔNG TIN KẾ TOÁN MÔI TRƯỜNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP NUÔI TRỒNG THỦY SẢN VIỆT NAM

Ngành: **KẾ TOÁN**. Mã số: 9 34 03 01

Nghiên cứu sinh: **LÂM THỊ TRÚC LINH** . Khóa: **2013**

Tóm tắt

Mục đích của nghiên cứu là đo lường ảnh hưởng của các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp nuôi trồng thủy sản (NTTS) Việt Nam. Mẫu gồm 148 phản hồi từ người quản lý, kế toán trưởng, nhân viên kỹ thuật/nhân viên môi trường của các doanh nghiệp NTTS. Độ tin cậy của thang đo được ước tính bằng hệ số Cronbach's Alpha, kết quả có 23 biến quan sát sử dụng phân tích nhân tố khám phá (EFA). Kết quả phân tích EFA trích ra 6 nhân tố và phương pháp hồi quy đa biến đã chỉ ra mức độ ảnh hưởng đến việc công bố thông tin KTMT trong các doanh nghiệp NTTS bao gồm:

- (1) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN
- (2) Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán
- (3) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT
- (4) Có hướng dẫn thực hiện KTMT
- (5) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường
- (6) Lợi ích khi thực hiện KTMT

Từ khóa: Kế toán môi trường; Công bố thông tin Kế toán môi trường (CBTT KTMT); Nhân tố tác động đến việc CBTT KTMT; Doanh nghiệp nuôi trồng thủy sản.

THE SOCIALIST REPUBLIC OF VIETNAM
Independence - Freedom - Happiness

ABSTRACT OF THE THESIS

Thesis Title: The factors affecting the disclosure of environmental accounting information in aquaculture enterprises Viet Nam.

Major: Accounting . Code:9 340301

Ph.D. student: Lam Thi Truc Linh Intake:2013

The purpose of research is measures the influence of factors affecting the disclosure of environmental accounting information in aquaculture enterprises Viet Nam. The sample included 148 feedback of manager, chief accountant, technical staff/environmental staff of aquaculture enterprises. The reliability of the scale was estimated using the Cronbach Alpha coefficient, which results in 23 observed variables using the exploratory factor analysis (EFA). The results of the EFA analysis extracted six factors and by the multiple regression method, the study indicates the level of impact on the disclosure of environmental accounting information in aquaculture enterprises Viet Nam included:

- (1) Supervision of the authorities with regard to the measures of environmental protection in businesses.
- (2) Knowledge of environmental accounting
- (3) Attitudes supportive of the manager on the protection of the environment
- (4) Guide the implementation of environmental accounting.
- (5) Pressure from the Government, importers, investors, financial institutions, the community on environmental information
- (6) Benefit of environmental accounting

Keywords: Environmental accounting; Disclosure of environmental accounting information; factors affecting the disclosure of environmental accounting information; Aquaculture enterprises.

PhD. Student

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Lý do chọn đề tài

Cho, Chen & Roberts (2008) cho rằng bước quan trọng trong thực hiện KTMT là việc công bố thông tin môi trường. 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 (Senn, 2018). Trong các nghiên cứu nước ngoài, 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 (Deegan & cộng sự, 2000; O'Donovan, 2002). Ngoài ra, việc công ty công bố thông tin môi trường được xem là đáp ứng với những áp lực của các bên liên quan như cơ quan quản lý về môi trường, nhà cung ứng và cộng đồng, quản lý doanh nghiệp (Cormier & cộng sự, 2005; Neu & cộng sự, 1998).

Các DN mong muốn nâng cao tính hợp pháp bằng việc công bố các khoản đầu tư môi trường và thuyết phục cộng đồng tin rằng DN rất quan tâm đến việc bảo vệ môi trường. Thông tin môi trường công bố chủ yếu là thông tin phi tài chính. Tùy theo đối tượng sử dụng thông tin, mối quan tâm của họ mà DN sẽ công bố các khoản chi tiêu cho hoạt động môi trường hay chỉ nhấn mạnh tác động môi trường và biện pháp mà DN đã thực hiện (Eltaib Elzarrouk Eltaib, 2012).

Kết quả nghiên cứu về công bố thông tin môi trường ở các nước phát triển và đang phát triển cho thấy công bố thông tin môi trường ở các nước phát triển tiên tiến hơn so với những nghiên cứu đã được thực hiện ở các nước đang phát triển. Ở các nước phát triển, nghiên cứu về các yếu tố quyết định và chất lượng của việc công bố thông tin môi trường; điều tra mối quan hệ giữa công bố thông tin môi trường và hiệu quả kinh tế về môi trường. Ngược lại, Ở các nước

đang phát triển, trọng tâm của nghiên cứu là liệu các công ty có công bố thông tin môi trường hay không và số lượng thông tin này (Al-khuwiter, 2005).

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).

Trong các nghiên cứu trước đây đã xác định các nhân tố tác động đến chất lượng, mức độ công bố thông tin môi trường như (1) *Ngành nhạy cảm với môi trường* (Gamble & cộng sự, 1995; Fekrat & cộng sự, 1996; Deegan & Gordon, 1996; Cormier & Gordon, 2001; Liu & Anbumozhi, 2008; Suttipun & cộng sự, 2012; Barbu & cộng sự, 2012) (2) *Áp lực từ chính sách, nhà quản lý, cơ quan quản lý môi trường, công chúng* (Walden & Schwartz, 1997; Neu & cộng sự, 1998; Rowe & Wehrmeyer, 2001; Suttipun & cộng sự, 2012; Li, 2014) (3) *Chuẩn mực công bố thông tin môi trường/Hướng dẫn KTMT* (Fortes & Akerfeldt, 1999; Gamble & cộng sự, 1995; Deegan & Rankin, 1996; Suttipun & cộng sự, 2012; Jerry, 2015; Kaya, 2016) (4) *Thái độ nhà quản lý* (Suttipun & cộng sự, 2012; Ngô Thị Hoài Nam, 2017). Các nghiên cứu này thực hiện trong bối cảnh giữa các quốc gia khác nhau để đánh giá mức độ công bố thông tin môi trường giữa các quốc gia hoặc giữa các ngành công nghiệp trong cùng quốc gia. Việc công bố thông tin môi trường là bước tiếp theo của thực hiện KTMT. Vì vậy, thuật ngữ công bố thông tin môi trường trong các nghiên cứu nước ngoài là công bố thông tin của KTMT.

Các nghiên cứu tại Việt Nam cho thấy, KTMT chỉ được tiếp cận ở khía cạnh nghiên cứu học thuật, cũng có một số nghiên cứu cụ thể về áp dụng KTMT trong các DN chế biến dầu khí, chế biến thủy sản. Các nghiên cứu này nhằm mục tiêu hướng đến việc ghi nhận, đo lường và cung cấp cho người sử dụng thông tin liên quan đến môi trường một cách đầy đủ. Ngoài ra, các nghiên cứu cũng có nhận diện nhân tố nào tác động đến công bố thông tin môi trường. (Hoàng Thụy

Diệu Linh, 2013; Hoàng Thị Bích Ngọc, 2017; Ngô Thị Hoài Nam, 2017). Tuy nhiên, Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) nhận định việc công bố thông tin môi trường hiện nay chưa đáp ứng nhu cầu thông tin cho các bên có liên quan, các thông tin công bố chỉ là thông tin chung về môi trường. Cũng từ khảo sát của nghiên cứu sinh, việc công bố thông tin môi trường tại các DN NTTS Việt Nam chủ yếu là định tính và công bố theo hướng dẫn của thông tư 155/2015/TT-BTC hoặc theo sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI mà chưa công bố thông tin môi trường từ kết quả thực hiện KTMT như của nước ngoài.

Công bố thông tin KTMT là một cách truyền tải thông điệp của DN đối với các vấn đề môi trường. Đối với ngành có tác động đến môi trường thì công bố thông tin KTMT là cần thiết để đáp ứng những áp lực từ chính phủ, nhà đầu tư, khách hàng, cộng đồng là các đối tượng bị ảnh hưởng bởi hoạt động của DN. Tuy nhiên, các nhân tố được phát hiện từ các nghiên cứu trước có tác động và mức độ ảnh hưởng các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam hay không thì cần được kiểm chứng. Vì vậy, nghiên cứu sinh chọn đề tài **“Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin kế toán môi trường (KTMT) tại các doanh nghiệp nuôi trồng thủy sản (NTTS) Việt Nam”** làm luận án tiến sĩ.

2. Mục tiêu và câu hỏi nghiên cứu

Mục tiêu tổng quát:

Xác định thực trạng công bố thông tin KTMT, ảnh hưởng các nhân tố và mức độ tác động của các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam.

Mục tiêu cụ thể

Mục tiêu 1: Xác định thực trạng công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam

Mục tiêu 2: Nhận diện các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam

Mục tiêu 3: Đo lường mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam.

Câu hỏi nghiên cứu

Câu hỏi 1: Tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam có công bố thông tin KTMT?

Câu hỏi 2: Nhân tố nào tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam?

Câu hỏi 3: Mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam?

3. Đối tượng nghiên cứu

- Đối tượng phân tích còn gọi là đơn vị phân tích là thông tin KTMT được công bố và các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam.

- Đối tượng thu thập dữ liệu còn gọi là đối tượng khảo sát là 1 người thuộc Ban Giám đốc, 1 Kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán và 01 cán bộ phụ trách NTTS hoặc môi trường tại DN NTTS Việt Nam.

4. Phạm vi nghiên cứu

- *Về thời gian:* Đối với công ty thủy sản niêm yết: Thông tin KTMT thu thập từ BCTC và BCTN năm 2016, 2017. Đối với thông tin khảo sát về mức độ đồng ý các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam thu thập từ tháng 1,2/2018.

- *Về không gian:* Tổng cục thống kê (2015), Đồng Bằng Sông Cửu Long (ĐBSCL) là vùng nuôi trồng thủy sản chính của Việt Nam với hơn 70% sản lượng và diện tích nên tác giả chọn ĐBSCL tổ chức khảo sát thông tin.

- *Về thuật ngữ công bố thông tin môi trường:* Phạm vi nghiên cứu của luận án là các thông tin môi trường trên các báo cáo kế toán như BCTC, BCTN. Các

thông tin môi trường không trình bày trên báo cáo kế toán không thuộc phạm vi nghiên cứu của luận án.

5. Phương pháp nghiên cứu

Để thực hiện luận án tác giả sử dụng phương pháp hỗn hợp bao gồm phương pháp định tính và phương pháp định lượng, cụ thể như sau:

5.1. Phương pháp nghiên cứu định tính

Đầu tiên sử dụng phương pháp định tính để xác định các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT. Qua các nghiên cứu trước về công bố thông tin môi trường và cơ sở lý thuyết xác định các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT, tiếp đến thực hiện phỏng vấn sâu với các chuyên gia về KTMT, đại diện chuyên gia về kiểm toán, các doanh nghiệp NTTS để xác định nhân tố mới và xây dựng thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam. Cuối cùng, tác giả đưa ra mô hình nghiên cứu.

5.2. Phương pháp nghiên cứu định lượng

Căn cứ vào mô hình đã xác định ở phương pháp định tính bước tiếp theo tiến hành khảo sát, thu thập dữ liệu để phân tích mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

Tác giả sử dụng mô hình phân tích nhân tố khám phá (EFA) cụ thể các bước như sau: Đánh giá độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach Alpha, sau đó tiến hành phân tích EFA, qua các kiểm định tính thích hợp của EFA, kiểm định phương sai trích sau đó đặt lại tên cho các biến.

Sau khi xác định lại các biến, tiến hành phân tích hồi quy bằng việc kiểm định hệ số hồi quy, kiểm định mức độ giải thích của mô hình qua hệ số R^2 hiệu chỉnh, phân tích phương sai (ANOVA) để kiểm định tính phù hợp của mô hình và cuối cùng kiểm định phương sai của phần dư không đổi bằng kiểm định Spearman.

6. Đóng góp mới của luận án

6.1. Về mặt lý luận, học thuật

- Vận dụng các lý thuyết thể chế, lý thuyết hợp pháp, lý thuyết phụ thuộc nguồn tài nguyên, lý thuyết các bên liên quan làm cơ sở giải thích cho việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

- Xây dựng mô hình các nhân tố tác động và đo lường mức độ tác động của các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam.

- Kết quả nghiên cứu của Luận án bổ sung vào dữ liệu nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT ở Việt Nam cũng như ở các nước đang phát triển mà việc BVMT chưa được quan tâm đúng mức.

6.2 Về mặt thực tiễn

- Giúp cho kế toán có căn cứ tổ chức ghi nhận thông tin KTMT và công bố thông tin cho các đối tượng có nhu cầu.

- Giúp cho nhà quản trị DN thấy được vai trò và lợi ích của việc công bố thông tin KTMT để nâng cao hiệu quả hoạt động, uy tín của doanh nghiệp đặc biệt khi tham gia thị trường quốc tế.

- Giúp cơ quan hoạch định chính sách đưa ra các chính sách về công bố thông tin KTMT. Trong điều kiện pháp luật kế toán chưa có quy định về KTMT thì nghiên cứu này cung cấp thông tin để cơ quan hoạch định có lộ trình xây dựng và hướng dẫn công bố thông tin KTMT phù hợp với đặc điểm của Việt Nam và bắt kịp với xu hướng phát triển KTMT của quốc tế.

7. Kết cấu luận án

Trước tiên, phần mở đầu của luận án trình bày lý do nghiên cứu, mục tiêu, câu hỏi, phạm vi và phương pháp nghiên cứu đồng thời tóm tắt kết quả đóng góp mới của nghiên cứu về mặt lý luận và thực tiễn. Sau đó, trình bày nội dung 5 chương gồm:

Chương 1: Tổng quan các nghiên cứu trước, trình bày các nghiên cứu về công bố thông tin môi trường, các nhân tố tác động đến công bố thông tin môi

trường ở nước ngoài, tại Việt Nam. Từ đó tổng kết các kết quả nghiên cứu liên quan đến luận án, xác định khe hở trong nghiên cứu và đưa ra định hướng nghiên cứu cho Luận án.

Chương 2: Cơ sở lý thuyết, trình bày lý thuyết về KTMT và công bố thông tin KTMT, các lý thuyết nền, việc ứng dụng lý thuyết nền vào nghiên cứu giải thích việc công bố thông tin KTMT và các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT. Từ đó biện luận các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT.

Chương 3: Phương pháp nghiên cứu, mô tả chi tiết phương pháp nghiên cứu của luận án. Đầu tiên phương pháp nghiên cứu định tính sử dụng để xác định các nhân tố tác động sau đó sử dụng phương pháp định lượng nhằm đo lường mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

Chương 4: Kết quả nghiên cứu và bàn luận, trình bày kết quả nghiên cứu định tính từ việc nghiên cứu tài liệu và phỏng vấn chuyên gia đã xây dựng mô hình các nhân tố tác động và thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT. Đánh giá độ tin cậy của thang đo và khám phá các nhân tố tác động, mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam bằng phương pháp định lượng. Từ kết quả trên so sánh phát hiện mới với các nghiên cứu trước và đưa ra bàn luận

Chương 5: Kết luận và hàm ý chính sách, đưa ra kết luận và hàm ý chính sách nhằm gia tăng việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Những hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo cũng được chỉ ra.

CHƯƠNG 1. TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU TRƯỚC

Chương 1 được trình bày thành 5 mục chính. Cụ thể ở mục 1.1 trình bày các nghiên cứu nước ngoài về KTMT và công bố thông tin KTMT, các nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT. Phần 1.2 mô tả các nghiên cứu về KTMT tại Việt Nam sau đó nhận xét các công trình nghiên cứu ở phần 1.3. Khe hở nghiên cứu được nhận diện ở phần 1.4 và định hướng nghiên cứu thực hiện ở phần 1.5.

1.1 Các nghiên cứu nước ngoài

1.1.1 *Kế toán môi trường (KTMT)*

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)

Sự phát triển Kế toán xã hội và môi trường được chia thành 3 giai đoạn 1971-1980; 1981-1990; 1991 đến 1995. Mục tiêu của Kế toán xã hội và môi trường nhằm mở rộng trách nhiệm giải trình của công ty với các cổ đông bằng việc thúc đẩy công bố các thông tin về xã hội, môi trường. Giai đoạn đầu tiên chưa có khung lý thuyết mà chỉ có một số nghiên cứu thực nghiệm có tồn tại hay không việc công bố thông tin có liên quan đến khía cạnh kế toán xã hội, còn thông tin môi trường chưa được quan tâm, số lượng công bố rất ít thể hiện số trang, dòng, từ. Kết quả nghiên cứu từ báo cáo thường niên của 500 công ty cho thấy, tỷ lệ công bố thông tin xã hội khoảng 90% nhưng khối lượng trung bình khoảng một nửa một trang (Ernst & Ernst, 1978). Đến giai đoạn 1981-1990, việc công bố thông tin môi trường được quan tâm, thuật ngữ KTMT được nhấn mạnh trong thời gian này bởi nhu cầu BVMT. Có một số quy định liên quan đến môi

trường nhưng chưa thành Luật. Đến giai đoạn 1991-1995 KTMT phát triển thúc đẩy các nghiên cứu về lĩnh vực này và cũng có một số các quy định và luật có liên quan đến vấn đề môi trường (Mathews, 1997)

Một nghiên cứu khác của Mathews cho thấy trong giai đoạn từ 1995-2000 có nhiều nhà nghiên cứu quan tâm đến KTMT cụ thể là vấn đề công bố thông tin môi trường.

Cũng từ năm 1990 trở về sau, có nhiều nghiên cứu về khái niệm KTMT

KTMT bao gồm tất cả các lĩnh vực kế toán có thể bị ảnh hưởng bởi phản ứng của doanh nghiệp đối với các vấn đề môi trường, bao gồm lĩnh vực mới là kế toán sinh thái (Gray & cộng sự, 1993). Còn IMA (1996) nhấn mạnh đến khía cạnh chi phí: KTMT là việc xác định, đo lường và phân bổ CPMT, kết hợp CPMT trong các quyết định kinh tế, công bố thông tin cho các bên có liên quan. KTMT cũng là một bộ phận của kế toán nhằm ghi chép, phân tích và báo cáo thông tin về các tác động của DN tới môi trường và tới hiệu quả kinh tế - sinh thái của đơn vị (Schaltergger & cộng sự, 2000). Thông tin KTMT được sử dụng trong nội bộ, tạo ra thông tin môi trường để giúp đưa ra các quyết định quản lý về định giá, kiểm soát chi phí và ngân sách vốn; hoặc công bố cho các đối tượng bên ngoài có quan tâm như công chúng, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính (Bartolomeo & cộng sự, 2000). KTQMT hướng đến cung cấp thông tin môi trường trong nội bộ giúp quản lý chi phí môi trường tốt hơn (Yakhou & cộng sự, 2003). Đến năm 2005, Bộ Môi trường Nhật Bản tiếp cận KTMT theo quan điểm phát triển bền vững, cơ quan này khẳng định: KTMT có mục tiêu hướng tới sự phát triển bền vững, vì cộng đồng, theo đuổi các hoạt động BVMT đồng thời công bố thông tin cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng (MOE, 2005).

1.1.2 Công bố thông tin KTMT

Công bố thông tin KTMT là công bố thông tin kế toán về môi trường trên bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và thuyết minh báo

cáo tài chính. Các thông tin phải công bố gồm chi phí môi trường, tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường (Senn, 2018).

Nghiên cứu về công bố thông tin môi trường chỉ được thực hiện ở một số ít các công ty vào cuối những năm 1980, tuy nhiên từ những năm 1990 lại trở thành chủ đề được các nhà nghiên cứu quan tâm (Barbu & cộng sự, 2012). Còn Mathews (2000) nhận thấy rằng phần lớn các nghiên cứu này được tiến hành trong bối cảnh các nước phát triển và tập trung vào thực hành công bố thông tin môi trường. Đối với các nước đang phát triển khẳng định rằng mô hình kế toán thông thường không thể phục vụ nhu cầu hiện tại vì nhu cầu phát triển kinh tế xã hội của họ khác với nhu cầu của các nước phát triển. Cần có các quy định bắt buộc cho các công ty báo cáo về tác động xã hội và môi trường do việc khai thác tài nguyên thiên nhiên quá mức trong tiến trình phát triển kinh tế. (Samuels, 1990).

Công bố thông tin KTMT ở các nước phát triển tiên tiến hơn so với những nghiên cứu đã được thực hiện ở các nước đang phát triển. Ở các nước phát triển, các nhà nghiên cứu đã điều tra các yếu tố quyết định và chất lượng của việc công bố thông tin KTMT; điều tra mối quan hệ giữa công bố thông tin môi trường và hiệu quả kinh tế và môi trường. Ngược lại, ở các nước đang phát triển, trọng tâm của nghiên cứu là liệu các công ty có công bố KTMT hay không và số lượng các thông tin này (Al-khuwiter, 2005).

1.1.2.1 Công bố thông tin tự nguyện và bắt buộc

Berthelot & cộng sự (2003) giải thích việc công bố tự nguyện hay bắt buộc cho rằng công bố thông tin tự nguyện của công ty nhằm mục đích nâng cao hình ảnh trước công chúng, đáp ứng nhu cầu thông tin cho các bên liên quan tuy nhiên thông tin công bố cần xem xét có thích đáng và đáng tin cậy; hình thức công bố cũng có sự khác biệt, mức độ ở dạng định tính, chủ yếu là thông tin tích cực. Đối với công bố thông tin bắt buộc dựa trên cơ sở quy định cụ thể của quốc gia được áp dụng đối với công ty niêm yết, các quy định này bắt buộc thông tin phải công bố, doanh nghiệp thực hiện công bố để đảm bảo tính hợp pháp và đáp

ứng nhu cầu của người sử dụng thông tin ngày càng cao. Chất lượng thông tin công bố và mối quan hệ với các nhân tố lợi nhuận, hiệu quả hoạt động môi trường được tiến hành dựa trên quan điểm công bố bắt buộc. Nghiên cứu này kết luận việc công bố thông tin môi trường có thể khác nhau tùy thuộc yếu tố bối cảnh như luật pháp hoặc trình độ công nghệ của quốc gia. Mobus (2005) cho rằng công bố thông tin môi trường là một áp lực để các công ty tuân thủ các quy định trong việc sử dụng định mức môi trường. Ioannou & Setafeim (2014) ước tính sự khác biệt trong công bố thông tin liên quan đến các quy định bắt buộc công bố thông tin phi tài chính về môi trường, xã hội và quản trị công ty. Nghiên cứu tiến hành ở các công ty của bốn nước là Trung Quốc, Đan Mạch, Malaysia và Nam phi. Thông tin môi trường liên quan đến phát thải, nước, chất thải, năng lượng và các chính sách hoạt động xung quanh tác động môi trường. Kết quả nghiên cứu cho thấy có sự khác nhau về mức độ công bố thông tin, ngoài quy định bắt buộc, các công ty Trung Quốc và Nam phi còn công bố thông tin theo hướng dẫn của GRI để nâng cao độ tin cậy và tính so sánh của thông tin. Jerry (2015) phân tích thực hành công bố thông tin KTMT của công ty Nigeria liệu có khác nhau khi không có hướng dẫn bắt buộc công bố. Kết quả nghiên cứu cho rằng thiếu chuẩn mực kế toán môi trường 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 về KTMT để tạo sự đồng nhất trong việc công bố.

Còn nghiên cứu của Kaya (2016) cho rằng Đạo luật Code Grenelle II của Pháp mặc dù có quy định công bố thông tin về môi trường & xã hội là bắt buộc tuy nhiên không hướng dẫn cụ thể về thông tin công bố do đó chất lượng công bố thông tin môi trường không có ảnh hưởng tích cực, vì vậy cần có quy định hướng dẫn các công ty lập báo cáo môi trường và xã hội là hướng đến sự phát triển bền vững.

1.1.2.2 Các nghiên cứu thực hành công bố thông tin KTMT

Kreuze & cộng sự (1996) cho rằng các công ty Fortune 500 đã không

cung cấp bất kỳ thông tin nào về triết lý và chính sách môi trường trong BCTN. Có 73% các báo cáo trong tổng số của 645 công ty không chứa bất kỳ thông tin gì về môi trường. Đối với các công ty trong ngành năng lượng, thép thì chỉ cung cấp thông tin chung chung. Năm 1997, Walden & Schwartz (1997) đã điều tra những thay đổi về mức độ thực hành công bố thông tin môi trường từ năm 1988, 1989 và 1990 của 53 công ty từ bốn ngành công nghiệp gồm số lượng và chất lượng thông tin. Kết quả cho thấy có sự khác biệt đáng kể về cả số lượng và chất lượng của công bố môi trường. Tác giả cho rằng sự quan tâm của công ty và nhận thức của công chúng sau các sự cố môi trường như sự cố tràn dầu tạo ra áp lực về chính sách làm gia tăng công bố. Fortes & Akerfeldt (1999) khảo sát các xu hướng chung trong công bố thông tin môi trường của 205 công ty Thụy Điển được niêm yết. Họ đã sử dụng cuộc khảo sát qua bưu điện và thực hiện nội dung phân tích các báo cáo hàng năm báo cáo môi trường độc lập. Các cuộc phỏng vấn cá nhân được thực hiện với quản lý môi trường và cán bộ điều hành. Những phát hiện chính của nghiên cứu như sau:

- Các công ty hóa chất, dầu khí, tiện ích và lâm nghiệp các ngành công nghiệp có xu hướng công bố thông tin môi trường ngày càng tăng.
- Việc công bố nhằm duy trì hoặc nâng cao khả năng cạnh tranh, đây là động lực quan trọng nhất thúc đẩy thực hành báo cáo môi trường
- Đối tượng công bố hướng đến là khách hàng, người tiêu dùng, cổ đông, nhà đầu tư
- Pháp luật là cần thiết để thúc đẩy tính nhất quán trong việc trình bày thông tin
- Hầu hết các công ty đã triển khai hoặc đang trong quá trình triển khai hệ thống quản lý môi trường.
- Thiếu nhất quán trong việc trình bày định giá và hạch toán
- Có bằng chứng cho phát sinh các đối tượng doanh thu, chi phí, nợ phải trả tiềm tàng về môi trường
- Các khía cạnh tài chính và sinh thái của thông tin môi trường khác nhau đáng kể, ngoài một nửa số báo cáo của các công ty có khía cạnh tài chính được xác

minh bởi kiểm toán viên, hầu hết không cung cấp bất kỳ xác minh nào công bố thông tin về sinh thái. Nghiên cứu đề xuất phát triển một khuôn khổ nhất quán cho báo cáo để đẩy nhanh tiến độ thực hiện và cung cấp thông tin hữu ích cho người sử dụng về KTMT.

Nội dung công bố thông tin KTMT

Các nghiên cứu ban đầu về thực hành công bố thông tin xem xét có công bố hay không, mức độ công bố và nội dung thông tin công bố được nghiên cứu cũng có sự khác biệt. Theo UNCTAD (2002) và IFAC (2005), báo cáo môi trường là một hình thức công bố thông tin của KTMT, trình bày và thuyết minh các dữ liệu liên quan đến môi trường của một đơn vị kế toán trên các góc độ: Rủi ro môi trường; tác động môi trường; chính sách môi trường; chiến lược môi trường; tài sản, chi phí, thu nhập và nợ phải trả môi trường cho các đối tượng sử dụng thông tin nhằm phục vụ cho việc ra quyết định, phát triển mối quan hệ đối với DN.

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 (Mehenna Yakhou & Vernon P. Dorweiler, 2004)

Thông tin môi trường cung cấp qua báo cáo thường niên/báo cáo bền vững hoặc báo cáo môi trường độc lập không đồng nhất về nội dung và hình thức công bố (Berthelot & cộng sự, 2003). Ngay cả khi doanh nghiệp tuân thủ IAS/IFRS hoặc công bố thông tin môi trường theo GRI. Điển hình các nghiên cứu sau:

Barbu & cộng sự (2012) nghiên cứu việc công bố thông tin môi trường ở ba quốc gia tuân thủ IAS/IFRS để xem có sự khác biệt và bị chi phối bởi quy định của quốc gia đó. Ở Anh, Pháp việc công bố thông tin môi trường là bắt buộc theo các quy định của từng quốc gia. Tại Anh, là bắt buộc đối với công ty niêm yết và

chưa niêm yết còn Pháp quy định tất cả công ty niêm yết và công ty có số lao động hơn 500 phải cung cấp thông tin tác động môi trường trên báo cáo thường niên. Tuy nhiên, tại Đức không có quy định về công bố thông tin môi trường cho đến năm 1997 có hướng dẫn thiết kế thông tin trên báo cáo môi trường. Đầu tiên, tác giả giải thích thông tin môi trường theo IAS/IFRS và IFRIC, sau đó tính điểm cho các thông tin được công bố trên báo cáo tài chính của 114 công ty. Kết quả nghiên cứu cho thấy (1) không có chuẩn mực kế toán cho vấn đề môi trường tuy nhiên có một số chuẩn mực có điều khoản rõ ràng hoặc ngụ ý cho ghi nhận, đo lường và báo cáo chi phí, tài sản, nợ phải trả môi trường (2) 50% công ty không báo cáo bất kỳ thông tin nào về môi trường (3) Công ty nhạy cảm với môi trường có điểm số công bố cao hơn công ty không nhạy cảm với môi trường (4) Công ty lớn báo cáo nhiều thông tin môi trường hơn công ty nhỏ (5) Công ty Đức công bố thông tin tiền tệ ít hơn Pháp và Anh. Tác giả kết luận rằng việc tuân thủ IFRS ở các quốc gia là khác nhau do đó dù có chuẩn mực kế toán chung cho 3 quốc gia nhưng điều hành, thực hiện và ưu đãi thị trường cũng là khác biệt lớn. Quy định và yêu cầu pháp lý của quốc gia là đáng chú ý.

Li (2014) đã phân tích việc công bố thông tin về KTMT của công ty niêm yết ngành dầu khí của Trung Quốc. Thông tin thu thập từ 14 công ty niêm yết qua kênh báo cáo môi trường, báo cáo trách nhiệm xã hội và báo cáo phát triển bền vững, sau đó thống kê thông tin KTMT được công bố. Kết quả nghiên cứu ghi nhận về phương pháp công bố, nội dung công bố và hình thức thông tin công bố. Từ kết quả trên, tác giả đã đưa ra nhận định về công bố thông tin KTMT: Bắt buộc thì mạnh hơn là tự nguyện, thông tin định tính nhiều hơn định lượng, thông tin tích cực được công bố nhiều hơn thông tin tiêu cực, nội dung công bố và mô hình công bố không đồng nhất, thông tin ít tin cậy và giá trị thấp. Tác giả đề nghị những biện pháp hỗ trợ nhằm cải thiện việc công bố thông tin KTMT:

- 1 Điều chỉnh luật và quy định, đảm bảo thực thi hiệu quả

- 2 Nhân mạnh "tự nguyện, bổ sung bằng nguyên tắc bắt buộc"
- 3 Xây dựng tiêu chuẩn kế toán môi trường cụ thể để quản lý kế toán môi trường
- 4 Tăng cường hệ thống kiểm soát nội bộ
- 5 Tăng cường kiểm toán độc lập, nhân mạnh giám sát chất lượng công bố
- 6 Tăng cường tuyên truyền hiểu biết về bảo vệ môi trường

Nghiên cứu này có hạn chế chưa đưa ra cơ sở để so sánh về mức độ, hình thức thông tin công bố.

Bảng 1.1. Nội dung thông tin về KTMT công bố

| Nghiên cứu của (Barbu & cộng sự, 2012) | | Nghiên cứu của (Li, 2014) | |
|---|--|----------------------------------|--|
| TT | Khoản mục | TT | Khoản mục |
| 1 | Tài sản vô hình với thăm dò tài nguyên khoáng sản | 1 | Chính sách tác động |
| 2 | Tài sản quyền phát thải | 2 | Biện pháp chống ô nhiễm |
| 3 | Giấy phép, nhãn hiệu và các khoản mục tương tự | 3 | Chứng nhận hệ thống quản lý môi trường |
| 4 | Tài sản vô hình khác | 4 | Đầu vào môi trường |
| 5 | Tài sản hữu hình | 5 | Chi phí thiệt hại môi trường |
| 6 | Tài sản hữu hình với thăm dò tài nguyên khoáng sản | 6 | Tài trợ và trợ cấp bảo vệ môi trường |
| 7 | Hàng tồn kho (chất thải) | 7 | Phần thưởng môi trường |
| 8 | Dự phòng môi trường | 8 | Cải thiện môi trường |
| 9 | Quyền phát thải của chính phủ | 9 | Kiểm toán môi trường |
| 10 | Tiền phạt và thuế đối với môi trường mục tiêu | 10 | Khác |

| | | | |
|----|--|--|--|
| 11 | Các chi phí môi trường khác | | |
| 12 | Nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng | | |

(Nguồn: Tổng hợp của NCS)

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 giám đốc điều hành. Thông tin này và có thể được trình bày 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).

1.1.3 Các nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT

Gamble & cộng sự (1995) đã tiến hành điều tra chất lượng công bố thông tin môi trường. Mẫu khảo sát là báo cáo hàng năm từ năm 1986 đến năm 1991 của 234 công ty trong 12 ngành công nghiệp có tác động lớn đến môi trường. Kết quả điều tra cho rằng chất lượng công bố thông tin môi trường thấp, ngoại trừ việc công bố của một số ngành lọc dầu, quản lý chất thải độc hại, sản xuất thép là có chất lượng. Nguyên nhân là do thiếu hướng dẫn của cơ quan quản lý.

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.

Xét từ góc độ của người quản lý và kế toán, có nghiên cứu cho thấy sự không đồng thuận về thông tin môi trường phải được công bố qua báo cáo kế toán, đó là nghiên cứu của Frost & Wilmshurst (1996) và Deegan & cộng sự (1996).

Frost & Wilmshurst (1996) điều tra về thái độ của quản lý đối với thông tin môi trường trong báo cáo kế toán. Bảng câu hỏi được gửi đến giám đốc tài chính của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán Úc. Kết quả nhận được tỷ lệ trả lời là 30,4% với đánh giá như sau:

- (1) 43% đồng ý thông tin môi trường là rất hữu ích cho người sử dụng.
- (2) 36% đồng ý rằng kế toán nên đóng góp vào việc quản lý môi trường
- (3) 39% cho rằng các vấn đề về môi trường không phải thuộc về vai trò của kế toán
- (4) 46% không đồng ý việc công bố thông tin về môi trường trong BCTN.

Deegan & cộng sự (1996) điều tra về thái độ của kế toán Úc đối với KTMT. Kết quả cho thấy, kế toán không đồng ý trình bày các vấn đề liên quan đến môi trường trong BCTC. Điều này tương đồng với nghiên cứu của Frost & Wilmshurst (1996).

Deegan & Gordon (1996) phát hiện các nhóm ủng hộ về môi trường; các ngành công nghiệp nhạy cảm với môi trường và quy mô công ty sẽ có ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin về môi trường. Nghiên cứu này đã phân tích theo các cách sau đây:

- (1) Tìm kiếm thông tin môi trường được công bố qua các báo cáo hàng năm của các công ty ở năm 1991.
- (2) Xem xét sự thay đổi trong thực hành công bố thông tin ở giai đoạn 1980-1991
- (3) Điều tra vai trò của các nhóm vận động môi trường trong việc công bố thông tin của công ty

Nghiên cứu này nhận thấy sự có gia tăng về thông tin môi trường trong giai đoạn 1980-1991.

Về tính chính xác của việc công bố thông tin môi trường, Fekrat & cộng sự (1996) đã thu thập thông tin từ 168 công ty của 6 ngành công nghiệp đến từ 18 quốc gia. Phương pháp phân tích nội dung và điểm số trung bình cho việc công bố và hiệu quả môi trường. Kết quả cho thấy không có cơ sở hỗ trợ cho giả

thuyết công bố thông tin là tự nguyện; có sự khác biệt đáng kể trong công bố thông tin môi trường, các ngành nghề khác nhau thì việc công bố cũng khác nhau trong đó cao nhất là ngành Lâm nghiệp và thấp nhất là ngành công nghiệp ô tô.

Deegan & Rankin (1996) đã xem xét sự khác biệt trong thông tin công bố của các công ty từng bị truy tố do vi phạm BVMT. Nghiên cứu sử dụng lý thuyết hợp pháp, tiến hành phân tích các thông tin công bố về môi trường của các công ty đã bị Cơ quan BVMT Úc (EPA) truy tố. Qua mẫu các báo cáo hàng năm để kiểm tra sự khác biệt trong mô hình công bố thông tin của các công ty này so với trước khi bị truy tố. Kết quả cho rằng nếu không có quy định cụ thể hoặc yêu cầu phải khắc phục hậu quả thì ngay cả sau khi bị truy tố họ vẫn chỉ cung cấp thông tin thuận lợi cho hình ảnh công ty.

Neu & cộng sự (1998) đã khám phá ảnh hưởng của áp lực bên ngoài lên công bố thông tin môi trường của các công ty Canada trong thời gian từ năm 1982 và 1991. Kết quả của cuộc kiểm tra này cho thấy các công ty trong lĩnh vực khai thác khoáng sản, lâm nghiệp, dầu khí và các ngành công nghiệp hóa chất cung cấp thêm bằng chứng công bố thông tin môi trường trong báo cáo hàng năm giúp công ty phản ánh được hiệu quả quản lý hoạt động môi trường ra bên ngoài. Nghiên cứu cũng đã xác định áp lực bên ngoài là từ các bên liên quan và nhóm các cơ quan quản lý môi trường. Tác giả đề xuất cần thực hiện nghiên cứu sâu hơn để khám phá các mối quan hệ giữa công bố môi trường và hiệu quả môi trường.

Deegan & cộng sự (2000) đã kiểm tra cách mà các công ty lớn của Úc đã phản ứng thông qua việc công bố thông tin hàng năm của họ cho năm có sự cố xã hội lớn. Các tác giả lập luận rằng nếu một sự cố môi trường xảy ra, nhận thức của công chúng về sự việc có thể lan truyền nhanh chóng thông qua các phương tiện truyền thông, đe dọa tính hợp pháp của công ty nếu nó không có hành động khắc phục. Nhận thức của ban quản lý doanh nghiệp về tầm quan trọng của vụ việc trong mắt công chúng và ảnh hưởng của nó đối với hình ảnh của công ty hoặc sự sống còn sẽ quyết định liệu quản lý sẽ phản ứng với sự cố hay không. Kết quả

nghiên cứu cho thấy tổng số công bố thông tin liên quan đến môi trường tăng lên trong vòng hai năm sau một sự cố cụ thể, so với hai năm trước biến cố. Những phát hiện phù hợp với lý thuyết hợp pháp.

Cormier & Gordon (2001) đã điều tra sự quan tâm của các 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. Kết quả nghiên cứu cho thấy sự khác biệt trong đánh giá hành vi của nhà đầu tư liên quan đến từng ngành. 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, ngược lại có sự tương quan yếu đối với ngành ít ô nhiễm.

Rowe & Wehrmeyer (2001) nghiên cứu về khoảng cách giữa thái độ về môi trường 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 của 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 được từ công bố thông tin môi trường
4. Đối thủ cạnh tranh không công bố thông tin môi trường
5. Danh tiếng hiện có
6. Bí mật.

Liu & Anbumozhi (2008) nghiên cứu về các nhân tố tác động đến công bố

thông tin môi trường của các công ty niêm yết tại Trung Quốc. Các nhân tố gồm: Ngành nghề kinh doanh, cổ đông, đòn bẩy tài chính, quy mô công ty, địa bàn công ty, số năm niêm yết, lợi nhuận, khả năng học tập của nhân viên. Biến phụ thuộc (mức độ công bố thông tin môi trường) được xây dựng trên cơ sở các hướng dẫn của GRI và đo lường công bố thông tin môi trường do cơ quan BVMT Trung Quốc ban hành. Mẫu nghiên cứu gồm 175 công ty niêm yết. Nghiên cứu sử dụng mô hình hồi quy theo phương pháp bình phương bé nhất. Kết quả nghiên cứu hồi quy cho thấy, biến ngành nghề kinh doanh, và biến quy mô có tác động đến mức độ công bố thông tin môi trường.

Suttipun & cộng sự (2012) điều tra tại sao các công ty Thái Lan thực hiện công bố hoặc không công bố thông tin môi trường. 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. Bảng câu hỏi khảo sát được gửi cho 405 kế toán nhưng chỉ có 311 phản hồi được sử dụng để phân tích thống kê mô tả và T-test để đánh giá mức độ công bố thông tin môi trường theo loại hình doanh nghiệp. Tại Thái Lan, công bố thông tin môi trường là tự nguyện. Năm 1999, Sở giao dịch chứng khoán của Thái Lan giới thiệu nguyên tắc quản trị công ty khuyến khích công ty niêm yết công bố thông tin môi trường trên báo cáo thường niên ngoài các thông tin tài chính. Tuy nhiên, đến năm 2008 thì việc công bố là bắt buộc đối với công ty niêm yết. Kết quả nghiên cứu, tùy thuộc vào loại hình kinh doanh, ngành công nghiệp có tỷ lệ 57,1% không công bố, doanh nghiệp công bố thông tin môi trường là doanh nghiệp tuân theo quy tắc/chuẩn mực về môi trường như UNCTAD. 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.

Bhattacharyya (2014) đã kiểm tra mức độ báo cáo xã hội và môi trường tại Úc, sử dụng sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI để xác định mức độ báo cáo xã hội và môi trường, sau đó phân tích mối liên hệ giữa các đặc điểm công ty và mức độ báo cáo xã hội và môi trường (SER), phân tích hồi quy được sử dụng để kiểm tra các giả thuyết. Phương pháp thực hiện: Nghiên cứu thực hành báo cáo xã hội và môi trường của 47 công ty lớn, nhỏ của 5 ngành công nghiệp, sử dụng 17 chỉ số xã hội, 18 chỉ số môi trường được công bố để đánh giá thông tin được công bố. Sử dụng điểm số để đánh giá mức độ công bố theo từng chỉ số tương ứng: Công bố thông tin định lượng – 2; công bố thông tin định tính-1; không công bố thông tin-0. Sử dụng phương pháp hồi quy để kiểm tra các yếu tố quyết định thực hiện công bố báo cáo xã hội và môi trường. Các kết quả chỉ ra rằng mức độ công bố báo cáo xã hội và môi trường của các công ty Úc là khá thấp và mức độ công bố tổng thể cao hơn đáng kể cho các tổ chức lớn trong ngành công nghiệp vận tải công nghiệp. Các công ty có lợi nhuận âm trên tổng tài sản đã báo cáo thông tin xã hội cao hơn. Mức độ công bố tổng thể không liên quan đến độ tuổi của tổ chức và quy mô kiểm toán viên bên ngoài. Hạn chế của nghiên cứu là sử dụng chỉ số GRI là biến phụ thuộc duy nhất để đánh giá mức độ công bố thông tin môi trường và xã hội.

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 bắt 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 hoạt 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. Tuy nhiên, nghiên cứu cho rằng Luật Code Grenelle II không làm gia tăng mức độ công bố thông tin môi trường bởi vì chỉ đáp ứng mỗi quan tâm về quản trị công ty hơn là động lực về xã hội và môi trường. Luật không đưa ra chỉ dẫn chính xác về mức độ công bố cả về chất lượng hoặc số lượng do đó Luật khó trở thành chuẩn mực (Senn, 2018).

1.2 Các nghiên cứu trong nước

1.2.1 Các nghiên cứu về KTMT

Tại Việt Nam, các nghiên cứu về KTMT chủ yếu tập trung vào các nội dung KTMT từ mức độ tổng quát đến cụ thể cho doanh nghiệp. Đối với nghiên cứu ở mức độ tổng quát xác định KTMT gồm KTTCMT và KTQTMT: (1) KTTCMT hướng đến ghi nhận chi phí môi trường, tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường và thu nhập môi trường sau đó trình bày và công bố thông tin môi trường trên thuyết minh Báo cáo tài chính (Hoàng Thụy Diệu Linh, 2013; Phạm Hoài Nam, 2017); (2) KTQTMT hướng đến các công cụ phân tích chi phí mà trọng tâm của KTQTMT là chi phí, thu nhập từ môi trường. Các thông tin môi trường được trình bày và công bố bổ sung trên thuyết minh báo cáo tài chính (Trịnh Hiệp Thiện, 2010; Phạm Hoài Nam, 2017)

Đối với nghiên cứu cụ thể trong DN chế biến dầu khí của Hoàng Thị Bích Ngọc (2017), chế biến thủy sản của Ngô Thị Hoài Nam (2017) hướng đến nhận

diện các đối tượng KTMT bao gồm CPMT, thu nhập môi trường tại DN. Từ đó ghi nhận chi phí và thu thập môi trường đầy đủ hơn, so sánh với mô hình kế toán trước để tách chi phí môi trường trong tổng chi phí. Vì vậy, nhà quản lý có thông tin phục vụ cho đánh giá, ra quyết định một cách toàn diện theo hướng bền vững.

Phạm Hoài Nam (2016) đã trình bày các nghiên cứu về KTMT tại Việt Nam và trên thế giới, từ đó xác định các nội dung tổ chức KTMT tại một số DN sản xuất theo cả hai góc độ thông tin là kế toán tài chính và kế toán quản trị môi trường. Nội dung đề xuất tập trung vào phương pháp, cơ sở xác định, nhận diện thông tin, tài khoản sử dụng và trình bày thông tin trên sổ sách kế toán. Để thực hiện đề xuất nghiên cứu đã đưa ra các kiến nghị cơ bản thuộc về phía DN, cơ quan quản lý nhà nước nhằm tạo điều kiện thuận lợi và hỗ trợ cho các DN sản xuất thực hiện tốt tổ chức công tác KTMT.

1.2.2 Các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc áp dụng KTMT

Luật Kế toán, nghị định hướng dẫn thi hành Luật kế toán, chuẩn mực kế toán Việt Nam, chế độ kế toán hiện hành không có bất cứ quy định, hướng dẫn nào liên quan đến KTMT. Do đó, các nghiên cứu thực hiện ở bối cảnh của Việt Nam chủ yếu dựa trên các quy định của các tổ chức IFAC, UNDSO, MOE và các nghiên cứu nước ngoài có liên quan đến KTMT. Vì chưa áp dụng KTMT nên có các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến khả năng áp dụng hoặc thực hiện KTMT (Phạm Đức Hiếu & cộng sự, 2010; Hoàng Thị Bích Ngọc, 2017; Ngô Thị Hoài Nam, 2017). Nghiên cứu của Phạm Đức Hiếu phỏng vấn các nhà quản lý tại các DN, tác giả phân tích 7 nhân tố tác động cản trở đến việc áp dụng KTMT tại các DNSX Việt Nam là không ưu tiên cho KTMT, giới hạn về nguồn lực, khó khăn trong việc phân chia chi phí, doanh thu môi trường, thiếu các áp lực và chế tài pháp luật, thiếu cơ chế trách nhiệm với môi trường. Ngược lại, Hoàng Thị Bích Ngọc (2017) tìm ra 4 nhóm nhân tố có tác động cùng chiều đến áp dụng KTMT tại các DN chế biến dầu khí thuộc tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam là (1) Áp lực từ các bên liên quan (2) Nhận thức của nhà quản trị DN về vai trò, lợi ích của kế toán quản trị CPMT và trách nhiệm môi trường của DN (3)

Mối quan hệ chi phí - lợi ích (4) Trình độ của nhân viên kế toán thực hiện các kỹ thuật/công cụ kế toán quản trị chi phí môi trường. Còn Ngô Thị Hoài Nam (2017) xác định có 2 nhóm nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng KTQMTT gồm: (1) *Nhóm nhân tố bên ngoài*: gồm Luật pháp, các quy định về môi trường và tiêu chuẩn quốc tế; áp lực từ cộng đồng; sự khuyến khích, hỗ trợ của nhà nước, các cơ quan chủ quan, các tổ chức về môi trường. (2) *Nhóm nhân tố bên trong*: Gồm nhận thức của nhà quản trị DN; nhu cầu sử dụng thông tin; nhân tố thuộc về tiềm lực của DN ,...Tác giả cũng nhận định để thực hiện kế toán quản trị chi phí môi trường phụ thuộc vào:

- (1). Nhận thức về KTMT của các nhà quản trị
- (2). Khi DN có điều kiện tài chính đầu tư cho BVMT
- (3). Khi kế toán có trình độ cao
- (4). Kỹ thuật và trình độ công nghệ
- (5). Pháp luật về kế toán có quy định thực hiện KTMT

1.2.3 *Các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT*

Tại Việt Nam, không có nhiều nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT. Trong nghiên cứu Trịnh Hiệp Thiện (2010), Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) có đề cập đến việc công bố thông tin môi trường nói chung tuy nhiên chưa phải là kết quả từ việc thực hiện KTMT.

Trịnh Hiệp Thiện (2010) khẳng định trong số 87 DN mà tác giả khảo sát thì trên báo cáo tài chính của họ không công bố bất cứ thông tin nào về môi trường. Còn Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) chỉ ra các DN có công bố thông tin môi trường là các DN du lịch, xây dựng, thủy sản, sản xuất hóa chất thuộc các lĩnh vực có tác động đến môi trường.

Nghiên cứu này cũng cho rằng có các nhân tố sau đây nhân tố tác động đến việc công bố thông tin môi trường:

- (1). Các hướng dẫn, quy định về công bố thông tin KTMT.
- (2). Thiếu sự ủng hộ của nhà quản lý. Nguyên nhân là do chưa có chuẩn mực

kế toán quy định và cũng chưa có hướng dẫn công bố thông tin KTMT, mặt khác DN sợ mất uy tín và tốn nhiều chi phí để thu thập thông tin.

(3). Thông tin môi trường cung cấp còn chưa đáp ứng nhu cầu của người sử dụng.

Nguyễn La Soa & cộng sự (2018) đánh giá mức độ công bố thông tin về KTMT của công ty hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con. Nghiên cứu này dựa trên các nghiên cứu trước về công bố thông tin, thông tư 155/2015/TT-BTC để lý giải các công ty niêm yết phải công bố thông tin môi trường, đưa ra giả thuyết nghiên cứu về các nhân tố tác động đến mức độ công bố thông tin KTMT tại công ty hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con. Dữ liệu thu thập từ báo cáo thường niên được công bố cùng BCTC được kiểm toán, báo cáo phát triển bền vững giai đoạn từ năm 2014 đến 2017 của 167 công ty niêm yết trên sàn giao dịch HOSE, HNX, UPCOM chiếm 50,898% tổng số theo loại hình công ty. Dựa trên 44 khoản mục bắt buộc công bố theo 12 khía cạnh về môi trường của sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI 2013, chấm điểm thông tin công bố theo các mức: Điểm 4 cho thông tin định tính và định lượng; điểm 3 cho thông tin chất lượng mà không công bố số lượng; điểm 2 cho thông tin vật chất và giá trị, không có thông tin định tính, điểm 1 cho thông tin định lượng về giá trị, không có thông tin vật chất và định tính, điểm 0 cho không công bố thông tin, sau đó tính điểm trung bình cho từng khía cạnh. Kết quả nghiên cứu khẳng định mức độ công bố thông tin KTMT tăng qua các năm và ảnh hưởng bởi các nhân tố như quy mô kinh doanh, quyền sở hữu cổ đông nước ngoài, lợi nhuận, thời gian niêm yết và kiểm toán viên độc lập. Hạn chế của nghiên cứu là chưa nhận dạng cụ thể thông tin công bố có phù hợp với đặc điểm hoạt động của công ty, trong 12 khía cạnh cần công bố thì thông tin nào cần phải công bố từ đó việc chấm điểm và tính trung bình mới phản ánh kết quả phù hợp. Bởi thông tin môi trường cung cấp phụ thuộc vào ngành có nhạy cảm với môi trường hay không.

1.3 Nhận xét các công trình nghiên cứu

Công bố thông tin môi trường là một nội dung của KTMT, các quốc gia khi thực hiện KTMT phải công bố thông tin môi trường trên BCTN hoặc báo cáo phát triển bền vững, báo cáo trách nhiệm xã hội. Các thông tin được cung cấp có thể là thông tin định tính hoặc định lượng, thông tin tài chính hoặc phi tài chính, bắt buộc công bố thông tin môi trường được yêu cầu đối với công ty niêm yết. Yêu cầu tuân thủ pháp luật, đáp ứng nhu cầu của các bên liên quan đòi hỏi doanh nghiệp phải công bố thông tin thích hợp và đáng tin cậy. Vì vậy, hướng dẫn công bố thông tin môi trường là cần thiết để gia tăng mức độ, chất lượng công bố thông tin.

Qua các nghiên cứu về công bố thông tin môi trường tác giả luận án nhận xét các nội dung có liên quan như sau:

(1) Công bố thông tin môi trường là công bố các thông tin của KTMT qua Báo cáo thường niên, Báo cáo trách nhiệm xã hội, báo cáo phát triển bền vững hoặc báo cáo môi trường độc lập. Các nghiên cứu nước ngoài sử dụng thuật ngữ công bố thông tin môi trường với hàm ý là công bố thông tin chung về môi trường và cả thông tin kế toán khi thực hiện KTMT trên các báo cáo kế toán. Đối với nghiên cứu tại Việt Nam, công bố thông tin môi trường bước đầu chỉ là công bố thông tin chung liên quan đến môi trường theo quy định, chưa phải là kết quả từ việc thực hiện KTMT.

(2) Thông tin môi trường cung cấp dưới hình thức định tính, định lượng; tài chính hoặc phi tài chính

(3) Nội dung thông tin cung cấp phụ thuộc vào quy định về công bố thông tin môi trường của quốc gia đó hoặc theo hướng dẫn của sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI.

(4) Đánh giá mức độ công bố thông tin môi trường qua số trang, từ được công bố hoặc số khoản mục được công bố trong tổng số theo quy định/hướng dẫn kết hợp với chấm điểm khi thông tin trình bày dạng định tính, định lượng hoặc tài chính, phi tài chính.

(5) Nhân tố tác động đến công bố thông tin kế toán môi trường:

- Đối với các nước phát triển đã thực hiện KTMT và có quy định về công bố thông tin môi trường: Các nghiên cứu theo hướng các nhân tố tác động đến mức độ công bố/ chất lượng công bố thông tin môi trường hoặc nghiên cứu mối quan hệ giữa ngành nghề kinh doanh, quy mô công ty, lợi nhuận, hiệu quả môi trường với công bố thông tin môi trường.

- Đối với các nước đang phát triển, KTMT còn mới do đó các nghiên cứu theo hướng có công bố thông tin KTMT hay không hoặc lý do công bố hoặc không công bố hoặc nhân tố nào có tác động đến mức độ công bố thông tin KTMT.

(Phụ lục 1.1. Tổng hợp các nghiên cứu về thực hành công bố thông tin và các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin MT)

1.4 Khe hở nghiên cứu

Qua tổng kết các nghiên cứu trong và ngoài nước, tác giả luận án nhận thấy các khe hở nghiên cứu như sau:

Thứ nhất, có khá nhiều nghiên cứu nước ngoài về nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT, phương pháp phân tích chủ yếu là chấm điểm công bố thông tin sau đó phân tích hồi quy để xem xét mức độ tương quan giữa các nhân tố với biến phụ thuộc. Tuy nhiên, các nghiên cứu này được thực hiện trong bối cảnh các nước phát triển và ở các nước có quy định về thực hiện và công bố thông tin KTMT.

Thứ hai, kết quả một số nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT được thực hiện bối cảnh các nước khác nhau, mỗi nghiên cứu phát hiện ra một số nhân tố, tuy nhiên khi xem xét trong bối cảnh quốc gia khác hoặc thời gian khác nhau, ngành nghề khác nhau thì có nhiều kết quả không tương đồng.

Thứ ba, Việt Nam là nước đang phát triển, KTMT còn khá mới, pháp luật kế toán cũng chưa có quy định và hướng dẫn thực hiện. Việc công bố thông tin môi trường chủ yếu là định tính và công bố theo hướng dẫn của thông tư 155/2015/TT-BTC hoặc theo sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI. Chưa công bố

thông tin môi trường từ kết quả thực hiện KTMT như các nghiên cứu nước ngoài. Các nghiên cứu về KTMT bước đầu chỉ là nghiên cứu về nội dung KTMT, lợi ích và nhận diện các đối tượng của KTMT. Trong các nghiên cứu này có mô tả thông tin môi trường được công bố, nhận diện lý do công bố và chưa công bố. Chưa có nghiên cứu xác định mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT trên báo cáo kế toán.

Chính vì có các khe hở trong nghiên cứu về công bố thông tin KTMT nên NCS thực hiện nghiên cứu **“Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN nuôi trồng thủy sản (NTTS) Việt Nam”** để kiểm chứng các nhân tố đã được phát hiện từ nghiên cứu trước có tác động đến việc công bố thông tin KTMT ở bối cảnh của Việt Nam, cụ thể là DN NTTS. Từ đó, xây dựng mô hình các nhân tố tác động và đo lường mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

1.5 Định hướng nghiên cứu

Nghiên cứu này dựa trên bối cảnh tại Việt Nam còn thiếu quy định về KTMT do đó nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT được thực hiện trên cơ sở doanh nghiệp phải thực hiện KTMT để có thông tin cung cấp cho người sử dụng. Vì vậy, các nghiên cứu trước về nhân tố tác động đến thực hiện KTMT tại Việt Nam, các nghiên cứu về công bố thông tin môi trường của nước ngoài được tổng hợp để thảo luận chuyên gia nhằm khám phá nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

Mục tiêu nghiên cứu là xác định thực trạng công bố thông tin KTMT, ảnh hưởng các nhân tố và mức độ tác động của các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam do đó nghiên cứu không xây dựng cụ thể nội dung tổ chức thực hiện KTMT mà trên cơ sở tầm quan trọng của các nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT tác giả đưa ra các khuyến nghị nhằm gia tăng việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

Kết luận chương 1

Chương 1 đã giới thiệu sự hình thành và phát triển của KTMT, công bố thông tin môi trường là bước tiếp theo khi thực hiện KTMT. Việc công bố thông tin KTMT phụ thuộc vào quy định của quốc gia hoặc theo sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI, thông tin công bố qua báo cáo thường niên, báo cáo phát triển bền vững theo GRI hoặc báo cáo trách nhiệm xã hội. Mức độ công bố thông tin có thể định tính, định lượng, thông tin tài chính, phi tài chính. Phân tích nội dung được sử dụng để đánh giá chất lượng thông tin công bố. Qua các nghiên cứu cho thấy việc công bố thông tin KTMT sẽ bị tác động bởi các nhân tố như áp lực bên trong và bên ngoài doanh nghiệp như: Ngành nghề kinh doanh, áp lực tuân thủ pháp luật, nhu cầu thông tin của nhà đầu tư, khách hàng, cộng đồng, bởi nhà quản lý, trình độ của kế toán, bởi năng lực tài chính của DN, và khung pháp lý cho việc thực hiện KTMT, hệ thống quản lý môi trường tại doanh nghiệp, nhận thức đầy đủ lợi ích và chi phí cũng là yếu tố có tác động đến công bố thông tin KTMT. Từ các nghiên cứu trước, tác giả đã chỉ ra khe hổng nghiên cứu và sự cần thiết phải thực hiện Luận án.

CHƯƠNG 2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT

Chương này gồm 3 nội dung, thứ nhất trình bày tổng quan về KTMT và công bố thông tin KTMT. Thứ hai, các lý thuyết nền làm cơ sở biện luận cho các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT. Trên cơ sở các nghiên cứu trước đã vận dụng các lý thuyết nền và nội dung của các lý thuyết, tác giả biện luận sự phù hợp ứng dụng các lý thuyết vào luận án.

2.1 Tổng quan về KTMT và công bố thông tin KTMT

2.1.1. Tổng quan về KTMT

2.1.1.1 Khái niệm

Tính đến nay, có khá nhiều các khái niệm khác nhau về KTMT. Sự khác nhau này xuất phát từ mục tiêu, hướng nghiên cứu và cách tiếp cận khác nhau của các tổ chức và các nhà nghiên cứu. Trong phạm vi doanh nghiệp, KTMT gồm kế toán tài chính môi trường (KTTCMT) và kế toán quản trị môi trường (KTQTMT)

Theo USEPA (1995)

KTTCMT trong DN là quá trình kế toán và lập báo cáo liên quan đến các khoản nợ hay CPMT dựa trên các nguyên tắc kế toán được thừa nhận.

KTQTMT trong DN là quá trình nhận dạng, thu thập và phân tích các thông tin cơ bản về môi trường dùng trong nội bộ đơn vị. Không giống như kế toán tài chính, phải tuân theo các chuẩn mực và nguyên tắc kế toán được thừa nhận. Kế toán quản trị có thể được thiết lập cho phù hợp với yêu cầu của các nhà quản lý.

Theo IFAC (2005)

KTTCMT: Là việc cung cấp các thông tin có liên quan đến hoạt động môi trường trong báo cáo tài chính, bao gồm thông tin liên quan như thu nhập và chi phí của các khoản đầu tư liên quan đến môi trường, trách nhiệm pháp lý và các chi phí quan trọng khác liên quan đến hoạt động môi trường của DN.

KTQTMT: Là hệ thống kế toán nhằm phản ánh, đánh giá thành quả kinh tế

liên quan đến môi trường và trách nhiệm quản lý về môi trường, bao gồm các nội dung như:

- (1) Hạch toán dòng luân chuyển vật chất
- (2) Đánh giá chu kỳ sống sản phẩm
- (3) Báo cáo thành quả quản lý môi trường
- (4) Kế toán chi phí môi trường, kế toán thu nhập môi trường
- (5) Phân tích mối quan hệ giữa chi phí – lợi ích của các dự án về môi trường
- (6) Đánh giá sự tác động của môi trường và trình bày các thông tin về môi trường trong hệ thống báo cáo kế toán.

Từ khái niệm và các nghiên cứu trước đã trình bày ở chương 1 có thể xác định KTTCMT và KTQTMT gồm các nội dung chủ yếu sau đây:

- KTTCMT tập trung vào việc (1) Ghi nhận và đo lường các đối tượng: Tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, thu nhập môi trường, CPMT; (2) Trình bày và công bố thông tin KTMT trên báo cáo DN.

- KTQTMT nhấn mạnh trọng tâm là (1) Kế toán CPMT, tập trung vào việc ghi nhận và đo lường chi phí, (2) Kế toán thu nhập môi trường (3) Trình bày và công bố thông tin môi trường trên báo cáo DN.

Theo nghiên cứu này, KTMT là việc ghi nhận các đối tượng KTMT gồm tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, chi phí môi trường, thu nhập môi trường. Thông tin của KTMT được trình bày và công bố theo hướng dẫn, quy định có liên quan.

2.1.1.2 Chức năng, vai trò của KTMT

Theo MOE (2005), Phạm Hoài Nam (2017) KTMT có chức năng và vai trò như sau:

a. Chức năng

- *Chức năng phục vụ cho quản trị nội bộ:* KTMT được xem như một bộ phận của hệ thống thông tin về môi trường trong DN. Khi đó, KTMT thực hiện

chức năng cung cấp thông tin về chi phí và lợi ích môi trường nhằm hỗ trợ cho việc ra quyết định quản trị nội bộ cũng như huấn luyện nhân viên theo tiêu chí môi trường trong DN.

- *Chức năng báo cáo ra bên ngoài:* KTMT thực hiện chức năng trình bày và báo cáo công khai thông tin về môi trường liên quan đến các hoạt động của DN.

b. Vai trò

Việc công bố kết quả KTMT sẽ đóng vai trò như một phương tiện để các công ty thực hiện nghĩa vụ trách nhiệm giải trình cho các bên liên quan và đồng thời là phương tiện thích hợp để đánh giá các hoạt động BVMT.

Các bên liên quan gồm nhà quản lý đơn vị, chính phủ, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, chủ nợ, nhân viên, công chúng. Các đối tượng này sử dụng thông tin kế toán của DN thường có lợi ích kinh tế trực tiếp hoặc gián tiếp đến DN. Nhu cầu thông tin của các đối tượng sử dụng thông tin sẽ chi phối đến các loại thông tin mà hệ thống kế toán của DN phải cung cấp.

Đối với nhà quản lý: Nhà quản lý phải chịu trách nhiệm về việc tuân thủ các quy định về BVMT, việc sử dụng có hiệu quả các nguồn lực cho hoạt động BVMT. Vì vậy, nhà quản lý cần có thông tin về các khoản đầu tư cho môi trường, CPMT, khoản CPMT tiết kiệm được và những lợi ích từ hoạt động môi trường... của đơn vị nhằm thực hiện quản lý và kiểm soát hoạt động của DN.

Đối với chính phủ: Vấn đề về BVMT của các DN luôn được quan tâm vì nó ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng môi trường của quốc gia. Thông tin kế toán của DN có vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin tài chính liên quan đến các vấn đề môi trường phục vụ cho điều hành nền kinh tế, mặt khác sẽ có ý nghĩa quan trọng trong việc thống kê dữ liệu môi trường, đánh giá hoạt động BVMT tại quốc gia góp phần quản lý hiệu quả hoạt động môi trường. Những loại thông tin KTMT các DN cung cấp chủ yếu tập trung vào khoản đầu tư cho hoạt động môi trường, CPMT trong DN.

Đối với các nhà đầu tư, đối tác kinh doanh, và các tổ chức tài chính tập

trung môi quan tâm của họ chủ yếu vào giá trị DN được xem xét từ quan điểm của các khía cạnh tài chính của công ty hoặc tổ chức khác. Họ có khuynh hướng sử dụng các thông tin chung, tổng hợp làm cơ sở cho việc ra quyết định và kiểm tra thông tin chi tiết khi cần thiết. Nhà đầu tư là người cấp vốn cho DN, lợi ích của họ phụ thuộc vào kết quả hoạt động kinh doanh. Khi có các rủi ro về môi trường sẽ ảnh hưởng đáng kể đến lợi ích của các nhà đầu tư. Chính vì vậy, nhu cầu thông tin về môi trường giúp cho họ đánh giá thực trạng và rủi ro. Những thông tin KTMT cần cung cấp cho nhà đầu tư bao gồm: Thông tin về tình hình tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, CPMT, thu nhập môi trường và các thông tin khác liên quan về hoạt động môi trường.

Đối với người tiêu dùng, cư dân địa phương và các tổ chức phi chính phủ về môi trường có thể phải phân tích dữ liệu KTMT theo quan điểm của các vấn đề như quản lý các chất độc hại, sự tồn tại của các hoạt động môi trường và các kết quả của chúng, chi tiết về tác động môi trường tiềm ẩn và các biện pháp phòng ngừa, và các vấn đề trách nhiệm xã hội khác. Mặt khác, họ quan tâm đến các vấn đề đang chờ giải quyết.

Người lao động cần quan tâm đến các thông tin kế toán phục vụ cho quyền lợi của họ đối với đơn vị kế toán, như điều kiện môi trường làm việc, khả năng tồn tại của DN bị ảnh hưởng bởi các vấn đề môi trường, khả năng thanh toán lương của DN.

Các tổ chức kiểm toán sử dụng thông tin KTMT của đơn vị trên giác độ là người kiểm tra tính khách quan, trung thực và độ tin cậy của thông tin KTMT nhằm đảm bảo tuân thủ pháp lý của báo cáo tài chính trước khi được công bố nhằm bảo vệ lợi ích của các bên có liên quan.

2.1.2 Công bố thông tin KTMT

2.1.2.1 Khái niệm

Theo Nguyễn Thị Bích Thủy (2017): Công bố thông tin là một quá trình truyền tải thông tin từ công ty tới các bên có liên quan bao gồm: cơ quan quản lý nhà nước, các nhà cung cấp, các tổ chức tài chính, các nhà đầu tư, nhân viên,

cộng đồng...họ quan tâm đến thông tin từ hoạt động của công ty vì có ảnh hưởng đến lợi ích của họ.

Thông tin công bố của công ty có thể là thông tin tài chính và phi tài chính, trong đó thông tin về môi trường gồm số liệu hay dữ liệu về các thành phần môi trường, trữ lượng, giá trị sinh thái, giá trị kinh tế của các nguồn tài nguyên thiên nhiên là thông tin phi tài chính. Thông tin về môi trường có thể là thông tin về tác động môi trường, chất thải, mức độ ô nhiễm, suy thoái môi trường và thông tin về các vấn đề môi trường khác (Quốc Hội, 2014).

Theo Cho, Chen & Roberts (2008): Công bố thông tin môi trường là một bước quan trọng trong việc thực hiện KTMT. Công bố các thông tin tài chính như chi phí tuân thủ, nợ tiềm tàng và các chi phí kiện tụng và thông tin phi tài chính liên quan đến các vấn đề môi trường như phát thải sulfur dioxide hoặc hóa chất độc hại tồn dư là một số tiêu chí quan trọng

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

Báo cáo môi trường là một hình thức công bố thông tin của KTMT, trình bày và thuyết minh các dữ liệu liên quan đến môi trường của một đơn vị kế toán trên các góc độ: Chính sách môi trường; Rủi ro môi trường; các tác động môi trường; chiến lược môi trường; tài sản, chi phí, thu nhập và nợ phải trả môi trường (Phạm Đức Hiếu & cộng sự, 2012).

Từ các khái niệm trên, theo tác giả luận án, công bố thông tin KTMT là việc doanh nghiệp công bố (1) Thông tin chung về môi trường: Trình bày chính sách môi trường; mô tả các vấn đề về môi trường mà công ty có thể gặp phải; những cải tiến mà công ty đã thực hiện; mức độ thực hiện các biện pháp BVMT theo quy định của pháp luật (2) Các thông tin về kế toán môi trường: tài sản, chi phí, nợ phải trả, thu nhập môi trường trên các báo cáo kế toán như BCTC, BCTN.

2.1.2.2 Kênh và hình thức công bố thông tin

Thông tin mà các tổ chức cung cấp cho nhiều đối tượng khác nhau do đó có 2 loại thông tin công bố là bắt buộc và tự nguyện. Thông tin bắt buộc cung cấp cho người sử dụng qua báo cáo thường niên đáp ứng theo quy định, việc công bố bắt buộc đặt tổ chức vào vị trí bị giám sát tăng. Nghiên cứu cũng chỉ ra dữ liệu trình bày theo dạng công bố bắt buộc khác với công bố tự nguyện. Cách thức để các tổ chức thỏa mãn nhu cầu của người sử dụng và cách để tổ chức được xã hội coi là hợp pháp thông qua việc công bố tự nguyện (Cowan & Gadenne, 2005).

Báo cáo môi trường của DN có thể trình bày qua các kênh: Báo cáo trách nhiệm xã hội; Báo cáo môi trường độc lập; Báo cáo phát triển bền vững theo GRI; Hệ thống BCTN hoặc BCTC; Các phương tiện truyền thông khác.

2.1.2.3 Nội dung công bố thông tin KTMT

Thông tin KTMT là quan trọng đối với các bên liên quan nhằm đánh giá hiệu quả hoạt động, rủi ro tài chính gắn liền với các hoạt động môi trường của DN. Người sử dụng thông tin kế toán ngày càng quan tâm đến các vấn đề về môi trường, đòi hỏi các DN phải từng bước công bố thông tin ra bên ngoài. Tại các quốc gia phát triển như Nhật Bản, Hoa Kỳ, Liên Minh Châu Âu, các DN đều từng bước công bố thông tin môi trường được tích hợp trong BCTC hàng năm hoặc công khai thông tin môi trường trên một báo cáo độc lập. (Phạm Đức Hiếu & cộng sự, 2012)

Theo nghiên cứu của Barbu & cộng sự (2012) các thông tin môi trường cần công bố đối với quốc gia áp dụng IAS/IFRS gồm các thông tin ở bảng sau.

Bảng 2.1. Các thông tin môi trường công bố theo IAS/IFRS

| TT | Khoản mục | IAS/IFRS có liên quan |
|-----------|---|------------------------------|
| 1 | Tài sản vô hình với thăm dò tài nguyên khoáng sản | IFRS 6, IAS 36 |
| 2 | Tài sản quyền phát thải | IAS 38, IAS 36, IFRIC 3 |

| | | |
|----|--|------------------------------------|
| 3 | Giấy phép, nhãn hiệu và các khoản mục tương tự | IAS 38, IAS 36 |
| 4 | Tài sản vô hình khác | IAS 38, IAS 36 |
| 5 | Tài sản hữu hình* | IAS 16, IAS 36 |
| 6 | Tài sản hữu hình với thăm dò tài nguyên khoáng sản | IFRS 6, IAS 36 |
| 7 | Hàng tồn kho (chất thải) | IAS 2, IAS 37 |
| 8 | Dự phòng môi trường | IFRIC 1, IFRIC 3, IFRIC 5, IFRIC 6 |
| 9 | Quyền phát thải của chính phủ | IAS 20, IFRIC 3 |
| 10 | Tiền phạt và thuế đối với môi trường mục tiêu | IAS 37 |
| 11 | Các chi phí môi trường khác * | IAS 8, IAS 38, IFRS 6 |
| 12 | Nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng | IAS 37 |

(Nguồn: Barbu & cộng sự, 2012)

Cụ thể thông tin KTMT gồm (1) Các thông tin về KTMT và (2) Các thông tin chung về môi trường.

(1) Các thông tin về kế toán môi trường (KTMT)

Tài sản môi trường

Tài sản môi trường là một nguồn lực được kiểm soát của DN, phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ và dự kiến mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho DN, được sử dụng cho hoạt động môi trường (UNCTAD, 2002)

Tài sản môi trường bao gồm: Thiết bị xử lý chất thải, thiết bị xử lý ô nhiễm... Tài sản môi trường có thể là tài sản cố định hoặc các tài sản ngắn hạn (vật liệu, hóa chất xử lý môi trường; công cụ, dụng cụ sử dụng cho công tác BVMT).

Nợ phải trả môi trường

Nợ phải trả môi trường là nghĩa vụ hiện tại của DN phải thực hiện thanh toán khoản chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động môi trường và đáp ứng các

tiêu chí để ghi nhận một là trách nhiệm (UNCTAD, 2002)

Trách nhiệm pháp lý về môi trường được ghi nhận khi có một trách nhiệm của DN phải gánh chịu một khoản CPMT, tham gia một cam kết hoặc phát sinh nghĩa vụ pháp lý về môi trường. Trong DN, căn cứ vào chính sách môi trường xây dựng để xây dựng nghĩa vụ môi trường. Một nghĩa vụ môi trường sẽ phát sinh trách nhiệm pháp lý về môi trường được ghi nhận. Khi hình thành một nghĩa vụ, DN cần xác định, đo lường và ghi nhận nợ phải trả môi trường vào chi phí sản xuất kinh doanh. Nghĩa vụ của DN không chỉ bao gồm các nghĩa vụ pháp lý mà còn nghĩa vụ DN tự xây dựng trên cơ sở các tiêu chuẩn môi trường của đơn vị như:

- Báo cáo môi trường của DN cho khách hàng, chính sách quản lý môi trường của DN được công khai bên ngoài.
- Tiêu chuẩn môi trường quy định tại DN.
- Kỳ vọng của cộng đồng và chính phủ về tiêu chuẩn môi trường.

Khoản nợ phải trả môi trường phát sinh liên quan đến thực hiện các hành động khắc phục hậu quả, phục hồi các vùng bị ô nhiễm môi trường, đóng cửa hoặc loại bỏ cho đến khi hoạt động xử lý môi trường hoặc hoạt động di dời hoàn thành...

Trong phạm vi KTMT, các khoản nợ phải trả môi trường thể hiện nghĩa vụ của DN đối với xã hội cũng như đối với môi trường mà DN đang khai thác, sử dụng.

Chi phí môi trường

Theo IFAC (2005) CPMT gồm CPMT bên ngoài và CPMT bên trong.

CPMT bên ngoài là những chi phí phát sinh từ tác động của những hoạt động sản xuất kinh doanh trong DN làm ảnh hưởng tiêu cực đến môi trường, từ đó gây nên những thiệt hại cho cá nhân, tổ chức, DN và chủ thể khác. Những thiệt hại này theo quy định của chính phủ trong hiện tại hoặc sắp ban hành trong tương lai vẫn chưa yêu cầu DN phải có trách nhiệm pháp lý hoặc một nghĩa vụ

kinh tế, vì vậy nhà quản lý ít quan tâm đến CPMT bên ngoài. CPMT bên ngoài khó xác định được giá trị, việc xác định CPMT bên ngoài thường dựa vào phương pháp quy đổi giá trị tương đương.

CPMT bên ngoài có thể là các khoản chi mà DN phải trả để giảm thiểu hoặc đền bù tự nguyện những thiệt hại cho cá nhân, tổ chức, DN và chủ thể khác do những hoạt động làm ô nhiễm môi trường mà DN gây ra như: Chi phí bồi thường thiệt hại cho dân cư địa phương do xả nước thải ra sông; chi phí bồi thường thiệt hại về những tác động tiêu cực đến sức khỏe và môi trường sống do khai thác làm cạn kiệt nguồn tài nguyên, do khí thải, do tiếng ồn, do nhiệt độ... làm thay đổi cuộc sống của cư dân địa phương.

CPMT bên trong gồm 6 loại sau đây:

(1) Chi phí nguyên vật liệu cấu tạo nên sản phẩm

Là những chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất nó kết tinh, cấu thành nên thực thể của sản phẩm đầu ra. Bao gồm: vật liệu chính, vật liệu thô, vật liệu phụ, bao bì, nước.

Những loại vật liệu cấu thành này sẽ bị phân hủy, thẩm thấu hoặc phát tán các chất độc hại khi sản phẩm bị thải loại, chôn lấp, xử lý, điều này tác động rất lớn đến môi trường. Hoặc những loại vật liệu cấu thành sản phẩm này có được do khai thác và làm biến đổi hệ sinh thái ở khu vực khai thác. CPMT phát sinh để xử lý những tác động của môi trường của loại nguyên liệu cấu thành nên sản phẩm đó có khi lớn hơn nhiều loại nguyên liệu không cấu thành nên sản phẩm (tức là nguyên liệu cấu tạo nên chất thải).

(2) Chi phí nguyên vật liệu không cấu tạo nên sản phẩm

Là những chi phí nguyên vật liệu đầu vào nhưng không kết tinh, cấu thành nên thực thể sản phẩm đầu ra mà chuyển thành chất thải: nước thải, khí thải, chất thải rắn và tác động tiêu cực đến môi trường. Chi phí này bao gồm hai nhóm: Chi phí đầu vào của chất thải và chi phí chuyển đổi thành chất thải.

(3) Chi phí xử lý và kiểm soát chất thải

Bao gồm tất cả chi phí xử lý chất thải, chi phí tái chế chất thải, vứt bỏ chất thải, chi phí làm sạch môi trường, chi phí phục hồi khu vực bị ô nhiễm và các chi phí nhằm đảm bảo sự tuân thủ pháp luật và các quy định về môi trường, không bao gồm những chi phí liên quan đến hoạt động phòng ngừa và quản lý môi trường tại DN.

Chi phí này bao gồm:

- Chi phí khấu hao: Gồm khấu hao các thiết bị xử lý và kiểm soát chất thải
- Chi phí nguyên vật liệu (NVL) hoạt động: Là những chi phí NVL dùng để phục vụ cho việc kiểm soát và xử lý chất thải, vận hành, bảo dưỡng, kiểm tra các phương tiện xử lý chất thải như chất xúc tác, dung môi làm sạch các thiết bị, hóa chất sử dụng.

- Chi phí nước và năng lượng: Là chi phí nước và năng lượng dùng để xử lý và kiểm soát chất thải như năng lượng sử dụng cho thiết bị vận chuyển, thu gom chất thải, nước làm sạch khu vực xử lý chất thải.

- Chi phí lao động: Là chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương cho công nhân, bộ phận giám sát làm việc toàn thời gian hoặc bán thời gian, phục vụ cho hoạt động kiểm soát và xử lý chất thải như tiền lương cho công nhân thu gom, phân loại, kiểm tra, vận chuyển chất thải trong nội bộ, chi phí tiền lương cho nhân viên quản lý khu vực chất thải.

- Các khoản thuế, phí, lệ phí cho giấy phép hạn mức chất thải và tiền phạt: Những chi phí này bao gồm các loại thuế liên quan môi trường và BVMT (thuế môi trường), lệ phí liên quan đến xử lý chất thải, tất cả chi phí cho việc cấp phép xả chất thải để đáp ứng đủ nhu cầu trong quá trình sản xuất kinh doanh của DN và các khoản nộp phạt do không tuân thủ các quy định về môi trường, về xử lý và kiểm soát chất thải.

- Chi phí bảo hiểm: Là chi phí bảo hiểm trách nhiệm liên quan đến việc phát tán chất thải nguy hiểm, nhằm hạn chế thiệt hại trước những rủi ro liên quan

đến môi trường mà DN có nghĩa vụ và trách nhiệm pháp lý.

- Chi phí phục hồi và đền bù thiệt hại: Là những chi phí phát sinh để đền bù cho bên thứ ba bị thiệt hại về tài sản, sức khỏe, các khoản chi để làm sạch địa điểm bị ô nhiễm, các khoản chi nhằm phục hồi hệ sinh thái, phục hồi do những tác hại của chất thải gây ra theo quy định của pháp luật.

(4) Chi phí phòng ngừa và quản lý môi trường

Là các khoản chi phí chi đầu tư bổ sung để lắp đặt công nghệ làm sạch trong quy trình sản xuất, hệ thống tái chế tại chỗ, chi phí tăng thêm do lựa chọn nhà cung cấp nguyên liệu thân thiện với môi trường, chi phụ cấp tăng thêm cho bộ phận sản xuất nhằm tăng ý thức trách nhiệm BVMT.

Chi phí trả cho hoạt động tư vấn, đào tạo nhân viên về môi trường, chi phí xây dựng và hoạt động của bộ phận KTMT, kiểm toán môi trường, chi phí lập báo cáo trách nhiệm xã hội và các khoản chi cho hoạt động phối hợp tài trợ cho các dự án môi trường trong cộng đồng. Chi phí này gồm:

- Chi phí khấu hao máy móc thiết bị sử dụng cho phòng ngừa và quản lý môi trường;
- Chi phí NVL, năng lượng, nước sử dụng;
- Chi phí nhân công;
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: trả cho hoạt động tư vấn về môi trường, chi phí trả cho giảng viên;
- Chi phí bằng tiền khác,

(5) Chi phí nghiên cứu và phát triển

Là những chi phí cho hoạt động nghiên cứu và phát triển liên quan đến môi trường và BVMT, đó là các chi phí cho việc phát triển các sản phẩm sử dụng tiết kiệm năng lượng, chi phí nghiên cứu hệ thống máy móc, thiết bị mới để giảm chất thải, chi phí nghiên cứu giải pháp mới để cải thiện phương pháp quản lý, chi

phí nghiên cứu độc tố của nguyên vật liệu sử dụng.

- Chi phí khấu hao máy móc thiết bị phục vụ nghiên cứu
- Chi phí NVL, năng lượng, nước phục vụ nghiên cứu
- Chi phí nhân công
- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- Chi phí bằng tiền khác

(6) CPMT vô hình

Chi phí này liên quan đến trách nhiệm, nghĩa vụ pháp lý của DN đối với môi trường. Những chi phí này chưa thật sự phát sinh trong hiện tại, nhưng có thể phát sinh trong tương lai, như chi phí bồi thường thiệt hại, chi phí nộp phạt, chi phí phục hồi và làm sạch môi trường nếu có sự cố môi trường xảy ra. Những khoản chi phí này sẽ được nhà quản lý đảm bảo bằng cách lập dự phòng hoặc bằng những hợp đồng bảo hiểm.

CPMT phát sinh do ảnh hưởng của tình hình và hiệu quả hoạt động sản xuất. Ví dụ như tình trạng máy móc thiết bị quá cũ, lạc hậu sẽ làm gia tăng chất thải và CPMT, làm giảm sản lượng. Hoặc khi hoạt động quản lý môi trường kém hiệu quả sẽ dẫn đến hiệu quả sản xuất giảm do người lao động tập trung vào hoạt động kiểm soát, xử lý chất thải, không dành nhiều thời gian cho hoạt động sản xuất, hoặc do môi trường làm việc bị ô nhiễm ảnh hưởng đến tinh thần làm việc của công nhân.

Chi phí xây dựng hình ảnh thương hiệu xanh, thân thiện với môi trường của DN với bên ngoài và chi phí xây dựng mối quan hệ giữa DN với các tổ chức chính phủ, tổ chức môi trường và dân cư.

Kế toán xác định CPMT

Theo MOE (2005): Quy trình kế toán xác định CPMT trong hoạt động sản xuất được thực hiện như sau:

(1). Xác định đối tượng tập hợp CPMT: là xác định phạm vi, giới hạn CPMT được tập hợp. CPMT được tập hợp là những chi phí thực tế phát sinh trong nội bộ DN theo phạm vi phát sinh chi phí là phân xưởng (quá trình) hay đơn đặt hàng (công việc).

(2). Tập hợp và phân bổ CPMT:

- Đối với CPMT liên quan đến quá trình sản xuất sản phẩm như chi phí vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp và sản xuất chung nhưng không tạo thành sản phẩm tích cực (đầu ra phi sản phẩm hay chất thải) được tập hợp vào chi phí vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp và sản xuất chung. Cuối kỳ, kế toán căn cứ vào chi phí thực tế phát sinh và hiệu suất sản xuất để tách phần CPMT ẩn trong các chi phí sản xuất này.

- Đối với CPMT phát sinh từ bộ phận xử lý chất thải như chi phí xử lý nước thải, lò đốt rác sẽ được tập hợp vào chi phí sản xuất chung (chi tiết cho CPMT). Cuối kỳ, kế toán phân bổ chi phí này cho các đối tượng chịu chi phí theo các tiêu thức phù hợp.

Thu nhập liên quan đến môi trường

Theo UNDSO (2001) thu nhập môi trường gồm: Các khoản trợ cấp, giải thưởng; thu nhập khác như bán chất thải tái chế.

Theo IFAC (2005) thu nhập môi trường gồm: Các khoản doanh thu bán hoặc sử dụng lại những chất thải được tái chế; Thu nhập tăng lên do sản xuất sạch, do sản xuất sản phẩm xanh, sản phẩm thân thiện với môi trường; Thu nhập từ tiền bồi hoàn bảo hiểm liên quan đến môi trường; Thu nhập từ tiết kiệm do cải tiến và quản lý trong lĩnh vực môi trường, như để BVMT (giảm khí thải, chất thải) cần đầu tư máy móc thiết bị mới, hiện đại vì vậy làm tiết kiệm chi phí nguyên liệu, chi phí nhân công; Thu nhập từ tiền trợ cấp, tiền thưởng liên quan đến môi trường như: tiền trợ cấp của chính phủ, thu nhập từ miễn giảm thuế, tiền thưởng và các loại thu nhập khác nhận được nhờ vào việc đạt được các tiêu

chuẩn của hoạt động môi trường.

(2) Thông tin chung về môi trường

Tại Việt Nam các thông tin môi trường công bố theo quy định thông tư 155/2015/TT-BTC về hướng dẫn công bố thông tin trên thị trường chứng khoán gồm các thông tin về **(1) Vật liệu:** có 2 tiêu chí **(2) Năng lượng:** có 3 tiêu chí **(3) Nước:** có 2 tiêu chí **(4) Tuân thủ pháp luật về bảo vệ môi trường:** có 2 tiêu chí. Sau đó, tổ chức tài chính quốc tế (IFC) ban hành hướng dẫn để khuyến khích các doanh nghiệp áp dụng nhằm thực hiện tốt công tác công bố thông tin về môi trường và xã hội theo thông tư 155/2015/TT-BTC.

Năm 2016, tổ chức sáng kiến báo cáo toàn cầu giới thiệu Khung báo cáo phát triển bền vững gọi là GRI Standard, các thông tin về môi trường được công bố gồm 8 tiêu chuẩn, 28 tiêu chí. Cụ thể **(1) Vật liệu:** có 3 tiêu chí **(2) Năng lượng:** có 5 tiêu chí **(3) Nước:** có 3 tiêu chí **(4) Đa dạng sinh học:** có 2 tiêu chí **(5) Phát thải:** có 7 tiêu chí **(6) Nước thải và chất thải:** có 5 tiêu chí **(7) Tuân thủ quy định về môi trường:** có 1 tiêu chí **(8) Đánh giá nhà cung cấp về môi trường:** có 2 tiêu chí.

Tại Việt Nam, phòng công nghiệp thương mại Việt Nam (VCCI) giới thiệu Bộ tiêu chuẩn đánh giá Doanh nghiệp Bền vững CSI năm 2016, trong đó khía cạnh môi trường gồm 9 tiêu chuẩn và 28 tiêu chí như sau:

Bảng 2.2. Trích bộ tiêu chuẩn đánh giá Doanh nghiệp bền vững- khía cạnh Môi trường

| TT | Tiêu chuẩn | TT | Tiêu chí |
|----|---|----|---|
| I | TUÂN THỦ LUẬT PHÁP VIỆT NAM VỀ BẢO VỆ MÔI TRƯỜNG | 35 | Tuân thủ luật pháp Việt Nam về bảo vệ môi trường |
| | | 36 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về tuân thủ luật pháp Việt Nam về bảo vệ môi trường doanh nghiệp |

| TT | Tiêu chuẩn | TT | Tiêu chí |
|------------|--|-----------|--|
| | | | đang triển khai |
| II | PHÒNG NGỪA Ô NHIỄM, KHẮC PHỤC SỰ CỐ, CẢI THIỆN MÔI TRƯỜNG | 37 | Tổ chức các hoạt động tuyên truyền, giáo dục nâng cao nhận thức về bảo vệ môi trường cho cán bộ, công nhân viên và người lao động |
| | | 38 | Bố trí nhân sự phụ trách về môi trường và thực hiện các phương án bảo vệ môi trường |
| | | 39 | Đầu tư trang thiết bị phòng ngừa và ứng phó sự cố môi trường |
| | | 40 | Đầu tư hệ thống thu gom, xử lý nước thải đạt Quy chuẩn kỹ thuật môi trường |
| | | 41 | Hoạt động quản lý và kiểm soát, giảm thiểu, xử lý khí thải, bụi, tiếng ồn, độ rung, đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường |
| | | 42 | Hoạt động giảm thiểu, tái sử dụng, tái chế chất thải, thu hồi, xử lý sản phẩm thải bỏ, thu gom, phân loại, vận chuyển, lưu giữ, xử lý chất thải rắn |
| | | 43 | Hoạt động ký quỹ khai thác và hoàn nguyên môi trường sau khai thác, sử dụng tài nguyên |
| | | 44 | Tuân thủ bảo vệ môi trường trong nhập khẩu và quá cảnh hàng hoá |
| | | 45 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về phòng ngừa ô nhiễm, khắc phục sự cố, cải thiện môi trường doanh nghiệp đang triển khai |
| III | TIẾT KIỆM | 46 | Tiết kiệm tài nguyên, ứng phó với biến đổi khí |

| TT | Tiêu chuẩn | TT | Tiêu chí |
|-----------|--|-----------|---|
| | TÀI NGUYÊN, ỨNG PHÓ VỚI BIẾN ĐỔI KHÍ HẬU | | hậu |
| | | 47 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về tiết kiệm tài nguyên, ứng phó với biến đổi khí hậu doanh nghiệp đang triển khai |
| IV | BẢO VỆ TÀI NGUYÊN RỪNG, BẢO VỆ ĐA DẠNG SINH HỌC | 48 | Các hoạt động bảo vệ và phát triển bền vững tài nguyên |
| | | 49 | Hoạt động bảo vệ các loài động, thực vật quý hiếm trong danh mục quy định. Bảo tồn Gen và các loài bản địa, ngăn ngừa sinh vật ngoại lai xâm hại |
| | | 50 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về bảo vệ tài nguyên rừng, bảo vệ đa dạng sinh học doanh nghiệp đang triển khai |
| V | BẢO VỆ TÀI NGUYÊN ĐẤT | 51 | Sử dụng hiệu quả, hợp lý, tiết kiệm, đúng mục đích tài nguyên đất |
| | | 52 | Quản lý chất lượng và kiểm soát ô nhiễm môi trường đất, ngăn ngừa nguy cơ ô nhiễm đất bởi hoá chất, thuốc bảo vệ thực vật, chất thải nguy hại |
| | | 53 | Nguy cơ nhiễm phèn, nhiễm mặn, sỏi mòn, suy thoái tài nguyên đất |
| | | 54 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về bảo vệ tài nguyên |

| TT | Tiêu chuẩn | TT | Tiêu chí |
|-------------|--|-----------|---|
| | | | đất doanh nghiệp đang triển khai |
| VI | BẢO VỆ TÀI NGUYÊN NƯỚC | 55 | Sử dụng tiết kiệm tài nguyên nước mặt, nước ngầm |
| | | 56 | Thực trạng xả nước thải vào nguồn nước |
| | | 57 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về bảo vệ tài nguyên nước doanh nghiệp đang triển khai |
| VII | BẢO VỆ MÔI TRƯỜNG KHÔNG KHÍ, BỤI, TIẾNG ỒN, ĐỘ RUNG | 58 | Quản lý chất lượng và kiểm soát ô nhiễm môi trường không khí, đầu tư hệ thống xử lý ô nhiễm môi trường khí thải, bụi, tiếng ồn, độ rung. |
| | | 59 | Ngoài tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về bảo vệ môi trường không khí, bụi, tiếng ồn, độ rung doanh nghiệp đang triển khai. |
| VIII | BẢO VỆ TÀI NGUYÊN KHOÁNG SẢN | 60 | Bảo vệ môi trường trong hoạt động thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản, khai thác hợp lý tài nguyên khoáng sản |
| | | 61 | Đảm bảo thu hồi và hoàn nguyên môi trường sau khai thác khoáng sản |
| | | 62 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về bảo vệ tài nguyên khoáng sản doanh nghiệp đang triển khai |
| IX | BẢO VỆ TÀI NGUYÊN MÔI | 63 | Phòng ngừa, ứng phó sự cố môi trường biển và hải đảo |

| TT | Tiêu chuẩn | TT | Tiêu chí |
|----|--------------------|----|--|
| | TRƯỜNG BIỂN | 64 | Kiểm soát, thu gom, xử lý nguồn thải phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ tác động tới môi trường biển |
| | | 65 | Bảo vệ tài nguyên và môi trường, bảo vệ đa dạng sinh học biển và ven bờ |
| | | 66 | Ngoài các tiêu chí nêu trên, có những hoạt động/sáng kiến nào khác về bảo vệ tài nguyên môi trường biển doanh nghiệp đang triển khai |

(Nguồn: Trích từ VCCI, 2016)

Còn theo chương trình của UNEP đã thiết kế báo cáo môi trường gồm 50 tiêu mục báo cáo và được tập hợp trong 5 mục chính là:

- (1). Giới thiệu tổng quan về hệ thống quản lý môi trường
- (2). Danh mục các loại nguyên vật liệu, năng lượng, nước, sản phẩm hoàn thành, chất thải, khí thải xuất hiện tại đầu vào và đầu ra của từng công đoạn sản xuất và vòng đời sản phẩm
- (3). Thông tin tài chính liên quan đến môi trường
- (4). Mối quan hệ giữa các bên có liên quan trong hoạt động BVMT
- (5). Chiến lược cho sự phát triển bền vững của DN và của xã hội.

Minh họa công bố thông tin môi trường

Việc công bố thông tin môi trường của các DN tùy theo quy định của Quốc gia đó và các hướng dẫn mà DN đó tham gia. Sau đây là minh họa thông tin môi trường công bố của tập đoàn Apple, General Motor và Tập đoàn RICOCH

(1) Tập đoàn Apple

- *Kênh công bố thông tin*: Báo cáo sáng kiến toàn cầu (Global Reporting Initiative - GRI)

- *Thông tin công bố*:

+ Thông tin về kinh tế

- + Thông tin về môi trường
- + Thông tin về nhân quyền
- + Thông tin về xã hội và tay nghề của người lao động
- *Thông tin cụ thể về môi trường:*
 - + Báo cáo sản phẩm thân thiện với môi trường
 - + Báo cáo thông tin về cơ sở vật chất về môi trường
 - + Báo cáo tiến bộ, cải thiện về môi trường
 - + Báo cáo trách nhiệm của nhà cung cấp
- + Các thông tin cơ bản về môi trường: Chính sách môi trường; sức khỏe và an toàn; thông tin quản lý và sử dụng năng lượng, nước, nguyên vật liệu; thông tin về chất thải và tái chế, thông tin về khí thải, thông tin về cung ứng nguyên liệu, vận chuyển sản phẩm, nguyên liệu

(2) General Motor

- *Kênh công bố thông tin:* Báo cáo sáng kiến toàn cầu (Global Reporting Initiative - GRI)

- *Thông tin công bố:*

+ Thông tin về kinh tế như doanh thu, lợi nhuận ròng, lợi nhuận mỗi cổ phiếu, số lượng xe bán được, thị phần xe hơi.

+ Thông tin về sản phẩm: Mức tiết kiệm cho nhiên liệu xe hơi và xe tải nhẹ, mức giảm khí CO₂ cho xe hơi và xe tải nhẹ, chất lượng xe so với các hãng khác.

+ Thông tin về xã hội, lao động: Tổng số tiền ủng hộ và tài trợ cộng đồng, số lượng nhân viên, tỷ lệ nhân viên nữ, sự hài lòng của nhân viên, tỷ lệ tai nạn dẫn đến khả năng mất việc.

(3) Tập đoàn RICOCH

- *Kênh công bố thông tin:* Báo cáo thường niên

- *Thông tin công bố:*

+ Thông tin về quản trị môi trường bền vững: Trình bày những thông điệp cam kết về môi trường, chính sách môi trường, những nguyên tắc về môi trường

+ Thông tin phát triển kỹ thuật về môi trường

- + Thông tin về sản phẩm thân thiện với môi trường
- + Thông tin về phạm vi hoạt động kinh doanh
- + Thông tin về tiết kiệm tài nguyên, năng lượng, nước, thông tin giảm khi thải, nước thải, chất thải rắn
- + Thông tin truyền thông về môi trường
- + Thông tin về lượng tài nguyên không cấu tạo nên sản phẩm
- + Thông tin về lịch sử và tin tức trên toàn cầu về hoạt động gần đây của công ty về môi trường
- + Thông tin về quản trị môi trường cơ bản như thông tin về cân bằng sinh thái, phân tích chu kỳ sống sản phẩm

2.2 Lý thuyết nền và các nghiên cứu vận dụng lý thuyết nền vào việc công bố thông tin KTMT

2.2.1 Lý thuyết nền

Lý thuyết hợp pháp, lý thuyết thể chế, lý thuyết phụ thuộc tài nguyên và lý thuyết các bên liên quan cung cấp các khung lý thuyết quan trọng cho nghiên cứu kế toán xã hội và môi trường (Gray & cộng sự, 1995a, 1996; Chen & Robert, 2010).

2.2.1.1. Lý thuyết thể chế

Nội dung của lý thuyết đề cập đến vai trò của các tổ chức gồm cơ quan chính phủ, nghề nghiệp và xã hội đối với việc thiết lập cơ cấu tổ chức, hành vi của công ty.

Quan điểm lý thuyết về thể chế chủ yếu dựa trên các quan điểm lý thuyết xã hội và kinh tế (DiMaggio & Powell, 1983). Lý thuyết này khám phá cách cơ cấu tổ chức và hành động được hình thành bởi các lực lượng thể chế, chẳng hạn như chính phủ, các cơ quan chuyên môn và xã hội xung quanh các tổ chức. Có ba áp lực có thể xảy ra: áp lực ép buộc, áp lực bắt chước và áp lực quy chuẩn.

Áp lực ép buộc được giải thích là sự tuân thủ các quy định hiện hành. Dưới áp lực ép buộc, chính phủ và các cơ quan quản lý có thể can thiệp và ảnh hưởng đến các DN tuân thủ các quy định hiện hành.

Áp lực bất chước là phản ứng của một công ty đối với các kỹ thuật đã được chứng minh hoặc qua thực tiễn của các công ty cạnh tranh khi phải đối mặt với tình huống mơ hồ và không chắc chắn.

Áp lực quy chuẩn nhấn mạnh tầm quan trọng của áp dụng tự nguyện để giảm áp lực ép buộc.

2.2.1.2. Lý thuyết hợp pháp

Lý thuyết hợp pháp khẳng định rằng để một công ty tiếp tục hoạt động thành công, nó phải hành động trong phạm vi ranh giới và định mức mà xã hội xác định là hành vi có trách nhiệm với xã hội (O'Donovan, 2002). Deegan & Unerman (2011) xác định lý thuyết hợp pháp là "hợp đồng xã hội" giữa một tổ chức và xã hội mà nó hoạt động. Trong một môi trường như vậy, các công ty cố gắng hợp pháp hóa các hành động của mình bằng cách tham gia vào các báo cáo CSR để được phê duyệt về mặt xã hội (Omran & Ramdhony, 2015). Lý thuyết về thể chế đã đặt nền móng cho lý thuyết hợp pháp vì nó coi nhiều hoạt động của tổ chức như là động lực của các hành vi tìm kiếm hợp pháp, và do đó bị ảnh hưởng bởi các quy tắc xã hội. Nếu các công ty muốn tồn tại, họ phải tương tác với môi trường của họ theo những cách được chấp nhận để đạt được sự hợp pháp hoá sự hỗ trợ xã hội (Scott & Meyer, 1983, trang 149). Các báo cáo về tính bền vững cung cấp một phương tiện thông qua đó các tổ chức có thể ảnh hưởng đến nhận thức của các bên liên quan về hành động của công ty (DiMaggio & Powell, 1983; Greening & Grey, 1994).

Phần lớn các nghiên cứu hiện tại về lý do tại sao các công ty công bố thông tin môi trường trong báo cáo hàng năm chỉ ra rằng lý thuyết hợp pháp là một trong những giải thích có thể xảy ra cho sự gia tăng công bố môi trường kể từ đầu những năm 1980. Lý thuyết chính thức dựa trên ý tưởng rằng để tiếp tục hoạt động thành công, các công ty phải hành động trong phạm vi của xã hội mà nhận thức được như hành vi được xã hội chấp nhận (Gary O'Donovan, 2006)

2.2.1.3. Lý thuyết về sự phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên

Lý thuyết về sự phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên là lý thuyết nghiên cứu

về ảnh hưởng của các nguồn lực bên ngoài đối với các tổ chức đến hành vi và hoạt động của tổ chức. Lý thuyết này xuất hiện năm 1970, với việc xuất bản tài liệu “Kiểm soát bên ngoài của các tổ chức; quan điểm phụ thuộc tài nguyên” của Pfeffer & Salancik (1978). Theo khung lý thuyết này, sự hoạt động và tồn tại lâu dài của DN phụ thuộc vào những chủ thể cung cấp các nguồn tài nguyên ngoài DN như nhà cung cấp nguyên vật liệu, nhân lực, tài chính, khách hàng,... Vì vậy, hoạt động và kết quả hoạt động của DN được công nhận và đánh giá bởi những tiêu chí của chủ thể ngoài DN, những tiêu chí này khác với những tiêu chí đánh giá thành quả trong nội bộ DN. Lý thuyết về phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên, đòi hỏi DN phải nhận biết và xác định các nhóm xã hội bên ngoài mà DN phụ thuộc, trên cơ sở đó quản lý và điều chỉnh các hoạt động, hành vi phù hợp với nhu cầu của họ, nhằm giảm nguy cơ, rủi ro từ sự phản ứng của các nhóm xã hội bên ngoài. Các DN cần nhận được sự ủng hộ, đồng thuận từ xã hội mà nhất là sự đồng thuận từ các chủ thể cung cấp nguồn tài nguyên chủ yếu cho DN.

2.2.1.4. Lý thuyết các bên liên quan

Lý thuyết các bên liên quan được Edward Freeman sử dụng lần đầu tiên năm 1984 trong tác phẩm quản trị chiến lược. Các bên có liên quan gồm bất kỳ cá nhân hoặc nhóm người nào quan tâm đến công ty vì họ có thể gây ảnh hưởng hoặc chịu ảnh hưởng bởi công ty. Freeman chia bên có quyền lợi và nghĩa vụ liên quan thành hai nhóm: bên trong và bên ngoài DN. Nhà quản lý và nhân viên là bên liên quan bên trong DN, các bên liên quan bên ngoài DN như cổ đông, nhà cung cấp, cơ quan chính phủ... Lý thuyết các bên liên quan có nhiều ứng dụng, trong đó có ứng dụng vào lĩnh vực kế toán cho rằng thành công của công ty phụ thuộc vào sự hợp tác của các bên liên quan bởi vì họ cung cấp nguồn lực hữu hình hoặc vô hình để đảm bảo sự tồn tại của bất kỳ công ty nào, các nguồn lực đó có thể là nguồn lực tài chính (cổ đông), môi trường hoạt động và dịch vụ công (cơ quan chính phủ), sức lao động (nhân viên)... vì vậy công ty có trách nhiệm giải trình, cung cấp thông tin giải thích về hoạt động kinh doanh của công ty cho các bên liên quan thay vì chỉ cung cấp thông tin cho chủ sở hữu (Freeman, 1984)

2.2.2 Việc vận dụng lý thuyết nền vào các nghiên cứu trước có liên quan

Mata & cộng sự (2018) đã tổng kết có nhiều lý thuyết giải thích cho việc công bố thông tin môi trường và xã hội, qua số lượng bài báo có sử dụng các lý thuyết cho thấy Lý thuyết hợp pháp là lý thuyết được áp dụng nhiều nhất sử dụng trong 38 bài báo, lý thuyết các bên liên quan là 21 bài, lý thuyết thể chế là 12 bài.

Một số nghiên cứu sau đây sử dụng lý thuyết nền để giải thích việc công bố thông tin môi trường và làm cơ sở phân tích các nhân tố tác động đến công bố thông tin môi trường.

Bảng 2.3. Các nghiên cứu sử dụng lý thuyết nền giải thích việc công bố thông tin môi trường

| Tác giả (năm công bố) | Lý thuyết sử dụng | Mục đích sử dụng |
|----------------------------------|--------------------------|---|
| Deegan & Rankin (1996) | Lý thuyết hợp pháp | Làm cơ sở để giải thích có sự khác biệt nào trong việc công bố thông tin môi trường của các công ty sau khi bị truy tố. Các tác giả kết luận rằng nếu không có quy định hoặc yêu cầu khắc phục, các công ty Úc sẵn sàng cung cấp thông tin thuận lợi cho hình ảnh của họ, ngay cả sau khi truy tố |
| Rowe & Wehrmeyer (2001) | Lý thuyết thể chế | Để giải thích khoảng cách giữa thái độ về môi trường của các nhà lãnh đạo doanh nghiệp Trung Quốc và thực hành công bố thông tin môi trường |
| Mobus (2005) | Lý thuyết hợp pháp | Lý giải về việc bắt buộc công bố thông tin môi trường trong BCTC. |

| | | |
|---------------------------------|--|--|
| | | Nghiên cứu cho rằng công bố thông tin môi trường là một áp lực để các công ty tuân thủ các quy định trong việc sử dụng định mức môi trường |
| Cho & Patten (2007) | Lý thuyết hợp pháp | Để giải thích việc thực hành công bố thông tin môi trường và xã hội. Công ty tìm cách hợp pháp hóa hoạt động trong dài hạn, sự ổn định bằng việc công bố thông tin |
| Kent & Chan (2009) | Lý thuyết các bên liên quan | Giải thích mức độ công bố thông tin môi trường. |
| Suttipun & cộng sự (2012) | Lý thuyết các bên liên quan | Xác định các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng công bố thông tin môi trường. |
| Ali (2013) | Lý thuyết thể chế Lý thuyết hợp pháp Lý thuyết các bên liên quan | Nhấn mạnh sự phù hợp của lý thuyết thể chế giải thích lý do thực hành công bố thông tin môi trường ở các nước đang phát triển |
| Bhattacharyya (2014) | Lý thuyết thể chế Lý thuyết hợp pháp Lý thuyết các bên liên quan Lý thuyết phụ thuộc các nguồn tài nguyên | Giải thích cho thực hành công bố thông tin môi trường. Sử dụng để nghiên cứu mức độ công bố thông tin môi trường |
| Dinh & cộng sự (2014) | Lý thuyết hợp pháp | Xác định các yếu tố tác động đến công bố thông tin môi trường. Nhấn mạnh yếu tố chính sách, thể chế và các lực lượng xã hội có tác động đến công bố thông tin. |

| | | |
|---------------------------|--|---|
| Che (2014) | Lý thuyết thể chế | Lý giải các nhân tố tác động thúc đẩy/cản trở việc thực hiện KTQTMT. Nghiên cứu nhấn mạnh áp lực cưỡng chế của pháp luật, thiếu hướng dẫn thực hiện sẽ cản trở thực hiện KTQTMT |
| Jerry & cộng sự (2015) | Lý thuyết thể chế Lý thuyết hợp pháp Lý thuyết các bên liên quan | Giải thích việc thực hành công bố thông tin môi trường |
| Abdillahi & Manini (2017) | Lý thuyết thể chế Lý thuyết các bên liên quan | Phân tích mối tương quan giữa cấu trúc tài chính, lợi nhuận công ty, loại công ty kiểm toán, tính thanh khoản, số năm của công ty đến công bố thông tin môi trường. |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

2.2.3 Vận dụng lý thuyết nền và các nghiên cứu có liên quan vào luận án

2.2.3.1. Lý thuyết thể chế

Hoạt động của DN NTTS Việt Nam chịu áp lực bởi quy định từ chính phủ, yêu cầu của hiệp hội thủy sản, áp lực từ người dân sống ở khu vực NTTS, các nhà đầu tư. Thông tin về các biện pháp tuân thủ quy định về môi trường tại DN được các đối tượng này quan tâm do đó cần phải được công bố. Cụ thể áp lực từ chính phủ là phải tuân thủ Luật BVMT, Luật thủy sản và các nghị định hướng dẫn về BVMT trong NTTS, đây là áp lực ép buộc các DN phải tuân thủ. Áp lực từ hiệp hội thủy sản, người dân nhằm duy trì hình ảnh của DN giúp sản phẩm được người tiêu dùng chấp nhận do đáp ứng tốt các quy định về môi trường. Tác động môi trường có ảnh hưởng đến cộng đồng, nơi DN có NTTS do đó DN cần có công bố thông tin phù hợp với mối quan tâm của cộng đồng.

Lý thuyết thể chế được ứng dụng vào luận án để xác định nhân tố thuộc về

áp lực từ chính phủ, các tổ chức nghề nghiệp, cộng đồng về thông tin môi trường. Chính vì nhu cầu thông tin về môi trường của nhóm đối tượng này nên DN có trách nhiệm phải công bố thông tin KTMT để đáp ứng sự thỏa mãn từ các bên từ đó có thể tiếp tục hoạt động.

2.2.3.2. Lý thuyết hợp pháp

Lý thuyết này được sử dụng trong nghiên cứu để lý giải DN có trách nhiệm giải trình với các bên có liên quan về những chính sách, biện pháp mà DN đã áp dụng để chứng minh tính tuân thủ pháp luật về môi trường nói chung, đồng thời cung cấp thông tin cụ thể về những tác động môi trường từ hoạt động sản xuất kinh doanh, chi phí đầu tư để khắc phục, chi phí bị xử phạt (nếu có) qua các báo cáo DN.

Lý thuyết hợp pháp nhấn mạnh trách nhiệm giải trình với chính phủ qua việc tuân thủ quy định về môi trường từ Luật Bảo vệ môi trường và công bố thông tin KTMT của DN sẽ giúp cho chính phủ có thông tin về việc sử dụng nguồn lực quốc gia của DN, mức độ tuân thủ pháp luật về môi trường,... từ đó ban hành các quy định để DN thực hiện và có biện pháp quản lý, giám sát về các biện pháp BVMT tại DN.

Tại Việt Nam, pháp luật kế toán chưa có quy định về thực hiện và công bố thông tin KTMT. Do đó, thông tin môi trường được công bố chỉ là đáp ứng quy định về Luật BVMT và các nghị định hướng dẫn Luật. Việc trình bày thông tin này nhằm duy trì hình ảnh DN tuân thủ pháp luật, có trách nhiệm với nhà nước, cộng đồng. Việc thiếu các hướng dẫn về KTMT là nhân tố cản trở việc áp dụng KTMT. Bởi nếu không có quy định ràng buộc hoặc thiếu hướng dẫn thì kế toán không thể thực hiện và công bố thông tin KTMT. Vì vậy, khi có các hướng dẫn thực hiện KTMT thì việc công bố thông tin KTMT sẽ thuận lợi hơn.

Việc sử dụng lý thuyết hợp pháp trong luận án để xác định việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam nhằm đảm bảo tính tuân thủ pháp luật về môi trường và pháp luật về kế toán. Vì vậy, hai nhân tố (1) áp lực từ chính

phủ về thông tin môi trường và (2) Hướng dẫn thực hiện KTMT là nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

2.2.3.3. Lý thuyết phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên

Lý thuyết này nghiên cứu ảnh hưởng của các nguồn lực bên ngoài như nhà nhập khẩu, nhà cung cấp, nhà đầu tư. Đây là các đối tượng cung cấp nguồn lực cho DN qua việc cung cấp nguyên liệu, nguồn lực tài chính và bị ảnh hưởng trực tiếp bởi hoạt động của DN. Do đó, DN có trách nhiệm làm hài lòng các bên để tạo sự đồng thuận và tiếp tục cung cấp nguồn lực cho DN hoạt động.

Nhà nhập khẩu quan tâm đến thông tin KTMT của DN để đảm bảo sản phẩm của DN cung cấp đáp ứng tiêu chuẩn quy định về môi trường. Qua việc công bố thông tin KTMT, các biện pháp, kỹ thuật NTTS, nguyên liệu sử dụng tại DN được công bố đầy đủ. Đối với nhà đầu tư cần thông tin đầy đủ về biện pháp BVMT tại DN, thông tin về hiệu quả các biện pháp BVMT, nguy cơ từ môi trường do hoạt động của DN có thể gây ra sẽ ảnh hưởng đến quyết định đầu tư. Qua công bố thông tin KTMT sẽ giúp DN đáp ứng được nhu cầu thông tin môi trường của các bên cung cấp nguồn lực, tiếp theo là giúp nhà quản lý, nhà đầu tư nhận diện rõ những lợi ích có được từ việc thực hiện KTMT. Đây là hai nhân tố được rút ra từ lý thuyết phụ thuộc vào các nguồn tài nguyên.

2.2.3.4. Lý thuyết các bên liên quan

Hoạt động của DN sẽ ảnh hưởng đến các bên có liên quan bao gồm bên ngoài và bên trong DN. Sản phẩm NTTS được xuất khẩu vì vậy ngoài việc tuân thủ pháp luật về môi trường của Việt Nam thì cũng cần tuân thủ nghiêm ngặt các tiêu chuẩn về môi trường của nước nhập khẩu, các hiệp hội, tổ chức có liên quan. Ngoài ra, thông tin về môi trường được các nhà đầu tư, khách hàng và cộng đồng quan tâm trong điều kiện môi trường hiện nay bị ô nhiễm từ hoạt động sản xuất của DN.

Hiện nay, khi tham gia vào thị trường quốc tế, các nhà quản lý đã có sự quan tâm đến vấn đề môi trường theo xu thế toàn cầu và đó trở thành một trong

những tiêu chí mà DN cần cải thiện. Với thị trường quốc tế, khi DN tuyên bố đáp ứng tiêu chí môi trường thì phải có hồ sơ minh chứng, công bố thông tin là một trong các minh chứng cho việc thực hành NTTS đảm bảo tiêu chuẩn môi trường.

Việc sử dụng lý thuyết này nhằm xác định các nhân tố theo các bên có liên quan tác động đến công bố thông tin KTMT đó là:

(1) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, cộng đồng về thông tin môi trường

(2) Nhận thức của nhà quản lý DN về chi phí và lợi ích từ BVMT trong NTTS

(3) Nguồn lực tài chính cho công tác BVMT

(4) Tập huấn cho kế toán có am hiểu về KTMT

2.3 Tổng hợp các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT

Từ các nghiên cứu trước trong và ngoài nước, các lý thuyết giải thích việc công bố thông tin môi trường trên các báo cáo kế toán, tác giả luận án tổng hợp 12 nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT.

Bảng 2.4. Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT và mối quan hệ với các lý thuyết nền có liên quan

| TT | Nhân tố | Lý thuyết nền | Nghiên cứu trước của các tác giả |
|----|--|--|---|
| 1 | Áp lực (chính sách, nhà quản lý, cơ quan quản lý môi trường, công chúng) | Lý thuyết thể chế Lý thuyết hợp pháp Lý thuyết các bên liên quan Lý thuyết phụ thuộc tài nguyên | Walden & Schwartz (1997); Neu & cộng sự (1998); Rowe & Wehrmeyer (2001); Suttipun & cộng sự (2012) Li (2014) |
| 2 | Chuẩn mực công bố thông tin môi trường/ Hướng dẫn KTMT | Lý thuyết thể chế Lý thuyết hợp pháp Lý thuyết các bên liên | Fortes & Akerfeldt(1999); Gamble & cộng sự (1995); Deegan & Rankin |

| | | | |
|----|---|---|--|
| | | quan Lý thuyết phụ thuộc tài nguyên | (1996);Suttipun & cộng sự (2012);Jerry (2015); Kaya (2016); Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) |
| 3 | Ngành nhảy cảm môi trường | Lý thuyết phụ thuộc tài nguyên | Barbu & cộng sự (2012); Gamble & cộng sự (1995); Fekrat & cộng sự (1996); Deegan & Gordon (1996); Cormier & Gordon (2001); Liu & Anbumozhi (2008); Suttipun & cộng sự (2012) |
| 4 | Quy mô công ty | | Hackston & Milne (1996); Liu & Anbumozhi (2008) |
| 5 | Niêm yết nước ngoài | Lý thuyết thể chế | Hackston & Milne (1996) |
| 6 | Có ích cho người sử dụng. | Lý thuyết các bên liên quan | Wilmshurst(1996); Rowe & Wehrmeyer (2001);Suttipun & cộng sự (2012) |
| 7 | Nâng cao khả năng cạnh tranh | | Fortes & Akerfeldt(1999) |
| 8 | Hình ảnh của công ty. | Lý thuyết hợp pháp | Deegan & cộng sự (2000) |
| 9 | Thái độ Kế toán | Lý thuyết các bên liên quan | Deegan & cộng sự (1996); Suttipun & cộng sự (2012) |
| 10 | Thái độ nhà quản lý | | Suttipun & cộng sự (2012) Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) |
| 11 | Giám sát việc thực hiện khắc phục sau vi phạm về môi trường | Lý thuyết hợp pháp | Deegan & Rankin (1996) |
| 12 | Nguồn lực tài chính | Lý thuyết các bên liên quan | Suttipun & cộng sự (2012) |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

Kết luận chương 2

Chương 2 đã hệ thống cơ sở lý thuyết về KTMT và công bố thông tin KTMT. Công bố thông tin KTMT được thực hiện qua báo cáo thường niên, hình thức công bố gồm định tính và định lượng. Các nội dung công bố tùy theo quy định của quốc gia đó. Tại Việt Nam, việc công bố thông tin môi trường được thực hiện theo thông tư 155 hoặc áp dụng sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI.

Các lý thuyết thể chế, lý thuyết hợp pháp, lý thuyết phụ thuộc nguồn tài nguyên và lý thuyết các bên liên quan được sử dụng trong luận án để lý giải cho xác định các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Từ lý thuyết nền, các nghiên cứu trước có liên quan tác giả tổng hợp thành 12 nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT làm cơ sở cho phần thảo luận chuyên gia.

CHƯƠNG 3. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Chương này sẽ mô tả phương pháp nghiên cứu được lựa chọn, quy trình nghiên cứu của luận án. Mục 3.1 sẽ lý giải việc chọn phương pháp nghiên cứu hỗn hợp và các giai đoạn thực hiện. Mục 3.2 sẽ mô tả cụ thể quy trình, công cụ, phương pháp, kỹ thuật thu thập dữ liệu trong nghiên cứu định tính. Cuối cùng mục 3.3 mô tả chi tiết quy trình, công cụ sử dụng, phương pháp chọn mẫu, phương pháp phân tích dữ liệu cho nghiên cứu định lượng.

3.1. Khái quát về phương pháp nghiên cứu

3.1.1. Phương pháp nghiên cứu

Creswell (2003) cho rằng có ba phương pháp nghiên cứu thường được sử dụng trong lĩnh vực khoa học kinh doanh là: định tính, định lượng và hỗn hợp. Trong đó, nghiên cứu định tính thường sử dụng cách tiếp cận quy nạp có nghĩa là thu thập dữ liệu và phát triển lý thuyết từ kết quả thu thập dữ liệu, còn nghiên cứu định lượng thường gắn liền với tiếp cận diễn dịch tức là thiết lập giả thuyết và thiết kế chiến lược nghiên cứu để kiểm định các giả thuyết.

Nghiên cứu này nhằm xác định và đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Do KTMT còn khá mới tại Việt Nam, nên chưa có sẵn mô hình để có thể kiểm định cho đối tượng là DN NTTS Việt Nam, vì thế trên cơ sở các nghiên cứu trước của nước ngoài, tác giả tìm những yếu tố nào có thể kế thừa và phát hiện nhân tố mới để xây dựng mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

Mặc dù, có một số nghiên cứu nước ngoài nhận diện các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin môi trường nhưng chủ yếu là nước phát triển đã có quy định về thực hiện công bố thông tin môi trường, đặc điểm kinh tế cũng có khác biệt so với Việt Nam là nước đang phát triển, hệ thống các văn bản quy định về Kế toán do nhà nước ban hành. Vì vậy, trên cơ sở nhận diện các nhân tố, nghiên cứu

sẽ kiểm định tại Việt Nam, đồng thời qua nghiên cứu định tính khám phá các biểu hiện đo lường các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

Vì vậy, tác giả chọn phương pháp hỗn hợp để giải quyết các mục tiêu và câu hỏi nghiên cứu. Đầu tiên là nghiên cứu định tính để xác định nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam, sau đó sẽ là nghiên cứu định lượng để đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

3.1.2. Quy trình nghiên cứu

Theo Nguyễn Đình Thọ (2013), thiết kế nghiên cứu hỗn hợp khám phá qua 2 giai đoạn:

Giai đoạn 1: Nghiên cứu định tính

Bước 1: Tổng kết các nghiên cứu trước về công bố thông tin môi trường xác định những vấn đề đã được nghiên cứu trước khẳng định và vấn đề khác biệt về công bố thông tin KTMT.

Bước 2: Thu thập thông tin chung về môi trường, về KTMT công bố trên Báo cáo thường niên, BCTC của DN NTTS niêm yết để đánh giá thực trạng công bố thông tin KTMT. Kết quả này làm căn cứ để thảo luận với chuyên gia nhằm phát hiện các nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT.

Bước 3: Thảo luận sâu với các chuyên gia có am hiểu về KTMT, đại diện chuyên gia về kiểm toán, đại diện các DN NTTS để phát hiện nhân tố và các yếu tố đo lường mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Từ đó, tác giả đưa ra mô hình nghiên cứu các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

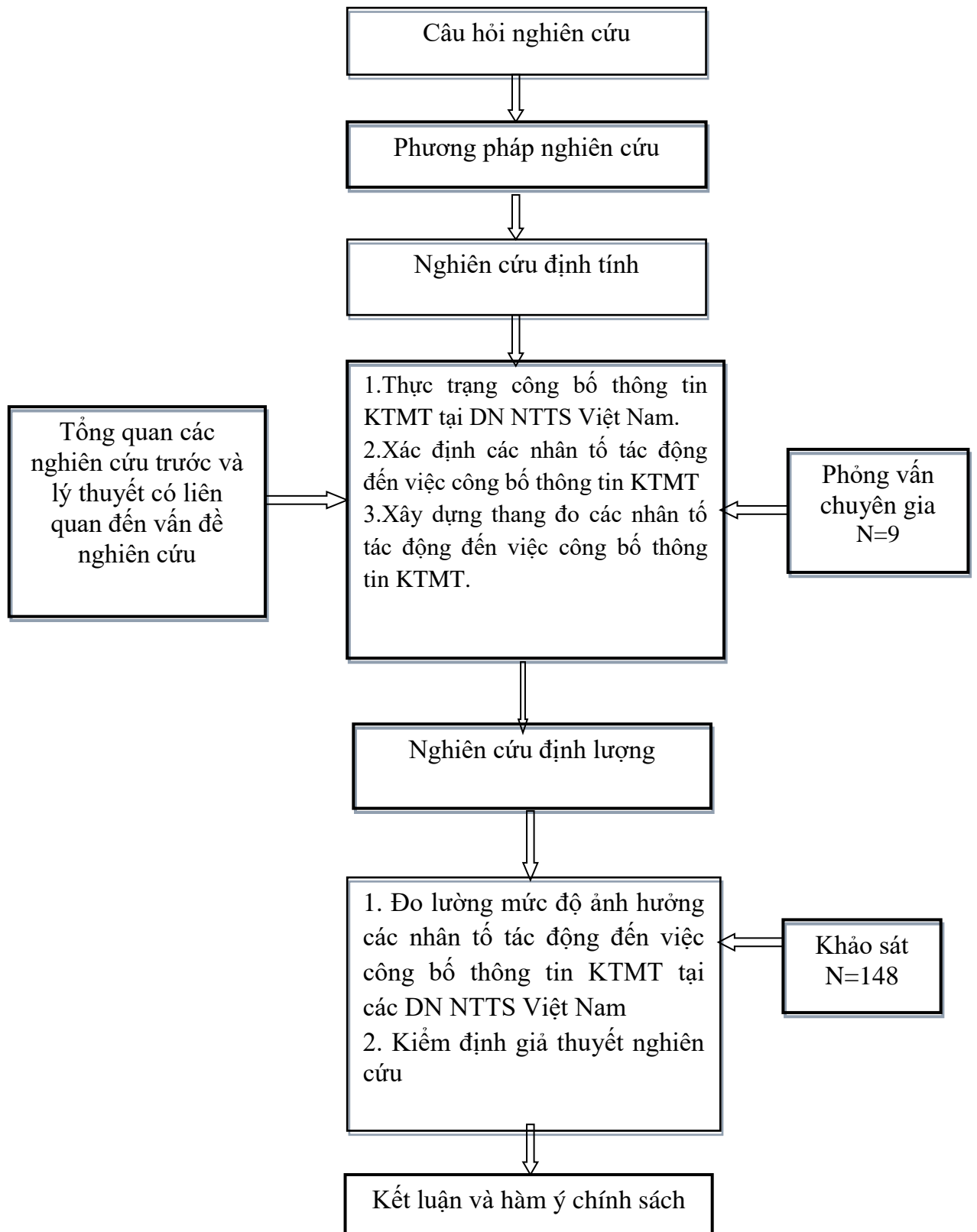
Giai đoạn 2: Nghiên cứu định lượng

Bước 4: Căn cứ vào mô hình nghiên cứu ở giai đoạn 1, tác giả tiến hành khảo sát bằng bảng câu hỏi khảo sát sau đó mã hóa dữ liệu, làm sạch dữ liệu.

Bước 5:

- Tác giả sử dụng mô hình phân tích nhân tố khám phá (EFA) cụ thể các bước như sau: Đánh giá độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach Alpha, sau đó tiến hành phân tích EFA, qua các kiểm định tính thích hợp của EFA, kiểm định phương sai trích sau đó đặt lại tên cho các biến.

- Sau khi xác định lại các biến, tiến hành phân tích hồi quy bằng việc kiểm định hệ số hồi quy, kiểm định mức độ giải thích của mô hình qua hệ số R^2 hiệu chỉnh, phân tích phương sai (ANOVA) để kiểm định tính phù hợp của mô hình và cuối cùng kiểm định phương sai của phần dư không đổi bằng kiểm định Spearman.



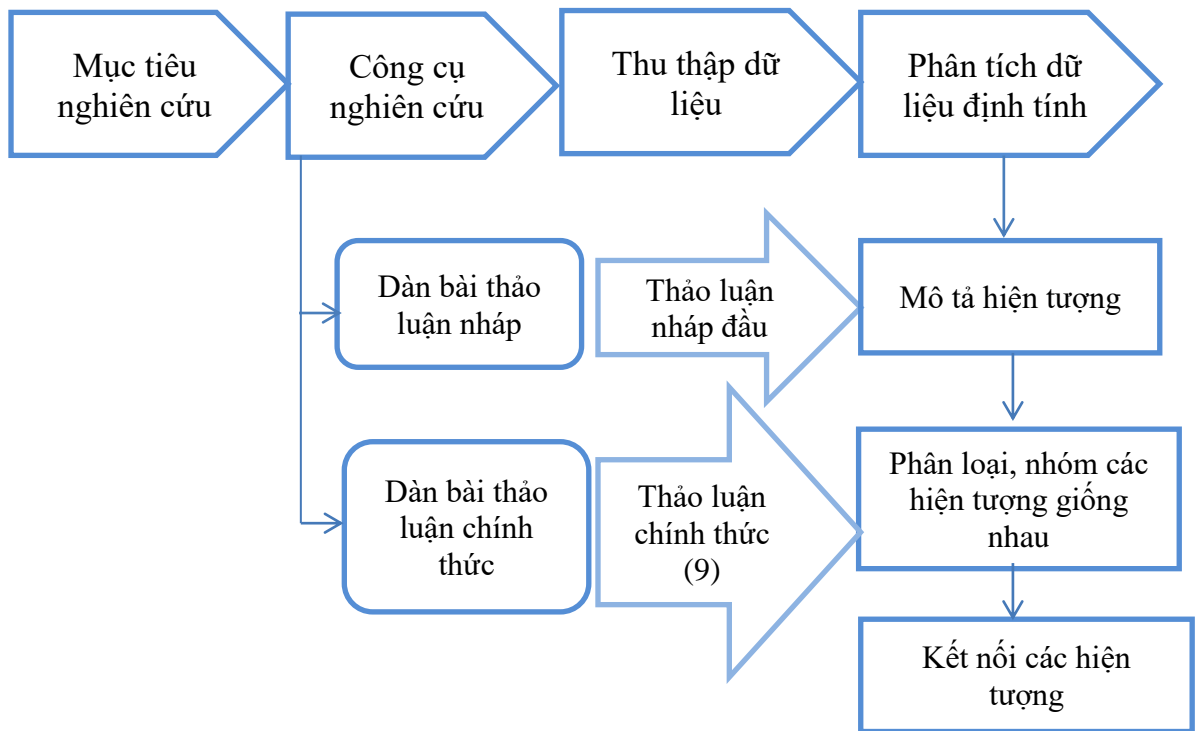
Hình 3.1. Quy trình nghiên cứu của Luận Án
(NCS tổng hợp và đề xuất)

3.2 Nghiên cứu định tính

3.2.1 Quy trình nghiên cứu định tính

Trước tiên, để trả lời câu hỏi nghiên cứu thứ 1 “Tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam có công bố thông tin KTMT?”, tác giả thu thập các báo cáo tài chính và báo cáo thường niên năm 2016, 2017 của các công ty NTTS niêm yết để tìm các thông tin KTMT được công bố.

Tiếp theo, để trả lời câu hỏi nghiên cứu thứ 2 “Nhân tố nào tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam?” tác giả thực hiện theo quy trình sau đây:



Hình 3.2. Quy trình nghiên cứu định tính

3.2.2 Phương pháp nghiên cứu, công cụ và kỹ thuật thu thập dữ liệu định tính

3.2.2.1. Phương pháp nghiên cứu

Phương pháp phổ biến trong nghiên cứu định tính để xây dựng lý thuyết khoa học là phương pháp GT (Grounded theory): xây dựng lý thuyết khoa học dựa trên dữ liệu thông qua việc thu thập, so sánh dữ liệu để nhận dạng, xây dựng

và kết nối các khái niệm với nhau để tạo thành lý thuyết khoa học (Strauss & Cobin, 1998)

Phương pháp GT sử dụng để “khám phá các quá trình, các hoạt động và các sự kiện hình thành qua quan điểm của một số người tham gia để tạo ra lời giải thích chung (lý thuyết)”. Mặt khác, phương pháp GT được sử dụng phù hợp khi “lý thuyết không có sẵn để giải thích một quá trình, hoặc các mô hình đã có sẵn nhưng việc kiểm định đã thực hiện trên mẫu của quần thể khác với bối cảnh hiện nghiên cứu hay lý thuyết đã có nhưng chưa đầy đủ” (Creswell, 2007).

Tại Việt Nam đã có các nghiên cứu chung về KTMT nhưng có rất ít nghiên cứu về công bố thông tin KTMT vì vậy nghiên cứu này chọn phương pháp GT cho việc khám phá các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT và xây dựng thang đo cho các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

3.2.2.2. Công cụ và kỹ thuật thu thập dữ liệu định tính

Để thu thập dữ liệu cho nghiên cứu này tác giả sử dụng công cụ thu thập dữ liệu là Bàn thảo luận. Bàn thảo luận gồm hai phần chính (1) Phần giới thiệu và gọn lọc (2) Phần thảo luận. Phần giới thiệu và gọn lọc nhằm giới thiệu mục đích, nội dung thảo luận và gọn lọc đúng đối tượng cần nghiên cứu. Phần thứ hai bao gồm các câu hỏi gợi ý và dẫn hướng quá trình thảo luận để thu thập dữ liệu (Nguyễn Đình Thọ, 2013)

Kỹ thuật sử dụng cho thu thập dữ liệu định tính là thảo luận tay đôi.

Cụ thể thiết kế bàn thảo luận và các bước tiến hành thảo luận trình bày ở mục 3.2.4 và 3.2.5.

3.2.3 Phương pháp chọn mẫu nghiên cứu

3.2.3.1. Số lượng mẫu

Nghiên cứu định tính là một dạng của nghiên cứu khám phá và được thực hiện với một nhóm nhỏ các đối tượng nghiên cứu, vì vậy, tác giả chọn mẫu theo mục đích xây dựng lý thuyết, thường được gọi là chọn mẫu lý thuyết (Nguyễn Đình Thọ, 2013)

Phương pháp này cho rằng cần phải xác định mẫu mà ở đó thông tin thu thập được hầu như không có gì khác biệt so với các mẫu trước đó, sau đó tiếp tục chọn thêm một mẫu nhằm khẳng định điểm bảo hòa. Nếu không phát hiện thêm thông tin gì mới thì sẽ ngừng lại.

3.2.3.2. Chọn chuyên gia cho phỏng vấn

Lựa chọn đối tượng tham gia phỏng vấn dựa trên các tiêu chí:

- Thứ nhất, am hiểu về tác động môi trường của ngành NTTS và những giải pháp kỹ thuật, những yêu cầu về môi trường mà DN NTTS phải tuân thủ và thực hiện.

- Thứ hai, liên quan trực tiếp đến thực hiện và quyết định công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS

- Thứ ba, có am hiểu về KTMT để giúp cho việc khẳng định các nhân tố tác động đến công bố thông tin môi trường trên các báo cáo kế toán và phát hiện nhân tố mới đồng thời góp ý thang đo các nhân tố tác động.

- Thứ tư, có khả năng đề xuất những chính sách để gia tăng việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS.

Dựa trên các tiêu chí trên, tác giả chọn đối tượng phỏng vấn chuyên gia gồm: (1) Quản lý và kế toán tại DN NTTS. (2) Chuyên gia về KTMT; (3) Chuyên gia về kiểm toán.

(Phụ lục 3.1. Danh sách chuyên gia tham gia thảo luận)

3.2.4 Thiết kế dàn bài thảo luận

Câu hỏi được thiết kế chủ yếu là dạng câu hỏi mở do các câu hỏi trong nghiên cứu định tính là các câu hỏi mang tính chất gợi ý, hướng dẫn cho việc thảo luận (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Nhằm tạo thuận lợi trong quá trình thảo luận, tác giả có tổng kết các kết quả nghiên cứu liên quan đến công bố thông tin KTMT và đưa ra các câu hỏi gợi ý chi tiết để trả lời cho câu hỏi thảo luận chính. Có 2 câu hỏi thảo luận chính được đưa ra trong dàn bài thảo luận:

*Câu hỏi 1:*Theo Ông/Bà Doanh nghiệp Nuôi trồng thủy sản Việt Nam đã

công bố thông tin gì liên quan đến KTMT? Các thông tin công bố đã đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin của các bên có liên quan như nhà nước, nhà nhập khẩu, quản lý doanh nghiệp, công chúng? Theo Ông/bà công bố thông tin KTMT gồm những thông tin gì?

Câu hỏi 2: Theo Ông/Bà điều gì sẽ làm cho DN NTTS Việt Nam công bố thông tin KTMT (thông tin môi trường trên các báo cáo kế toán)? Biểu hiện như thế nào? Ông/Bà có đề nghị gì để việc công bố thông tin KTMT có thể thực hiện được?

(Phụ lục 3.2. Dàn bài thảo luận chuyên gia)

3.2.5 Các bước thảo luận chuyên gia

3.2.5.1. Liên hệ

Trước tiên, tác giả tìm hiểu các chuyên gia có am hiểu về KTMT như các giảng viên tại các Trường Đại học sau đó liên hệ để giới thiệu về nội dung nghiên cứu và mời hỗ trợ cho nghiên cứu thông qua thực hiện thảo luận. Tiếp theo, thông qua sự hỗ trợ của Hiệp hội thủy sản tác giả nhận được sự đồng ý hỗ trợ của đại diện quản lý và kế toán Trường DN của DN NTTS. Kế đến, được sự giới thiệu của GVHD tác giả liên hệ với các chuyên gia trong lĩnh vực Kiểm toán để tiến hành thảo luận phục vụ cho việc nhận diện và xây dựng thang đo.

Việc liên hệ và hỗ trợ cho nghiên cứu chủ yếu thực hiện qua điện thoại và Email. Sau đó, xác định thời gian và địa điểm tiến hành thảo luận.

3.2.5.2 Thảo luận nháp

Dàn bài thảo luận chuyên gia sau khi được thiết kế sơ bộ tác giả tiến hành thảo luận nháp với 3 giảng viên sau đó trên cơ sở góp ý về nội dung, cách trình bày, bổ sung các câu hỏi mở. Ngoài ra, do vấn đề nghiên cứu khá mới vì vậy cần có gợi ý các ý trả lời để người tham gia thảo luận đưa ra ý kiến. Thời gian tiến hành trong tháng 4/2017.

3.2.5.3. Thảo luận chính thức

Để thu thập dữ liệu, tác giả sử dụng *Dàn bài thảo luận* gồm hai phần chính:

phần giới thiệu, gạn lọc; phần thảo luận. Phần thảo luận bao gồm các câu hỏi gợi ý và hướng dẫn quá trình thảo luận. Thời gian thảo luận từ tháng 6/2017 đến tháng 11/2017.

Tác giả gửi đến các chuyên gia thư mời thảo luận và *Dàn Bài thảo luận* theo danh sách dự kiến qua Email sau đó liên lạc để xác nhận chuyên gia đã nhận thông tin về cuộc thảo luận. Vì nội dung khá mới, đặc biệt là đối với các DN nên việc nhận phản hồi về cuộc thảo luận khá chậm, tác giả phải liên hệ nhiều lần mới được sự hỗ trợ do DN rất bận và cần có thời gian nghiên cứu. Đối với các chuyên gia KTMT chủ yếu là các giảng viên tại các Trường Đại học tác giả được sự hỗ trợ nhiệt tình, tuy nhiên vì khoảng cách địa lý và thời gian công tác nên chủ yếu là phản hồi các câu hỏi từ Dàn bài thảo luận qua Email và điện thoại.

3.2.5.4. Tổng hợp dữ liệu và kết nối các ý kiến tương đồng

Sau khi thảo luận tác giả tiến hành đọc các ý kiến, phân tích để xác định các nhân tố tương đồng từ các chuyên gia, ghi nhận các biểu hiện đo lường cho nhân tố.

Từ thảo luận sơ bộ: Căn cứ vào ý kiến của từng chuyên gia về các nhân tố tác động và thang đo dự kiến cho nhân tố, tác giả tập hợp lại các nhân tố tương đồng và các biểu hiện cho từng nhân tố. Kết quả này được sắp xếp lại thành tài liệu tóm tắt các nghiên cứu trước về công bố thông tin KTMT gửi cho đối tượng tham gia thảo luận chính thức.

Từ thảo luận chính thức: Đầu tiên, tác giả thảo luận với nhóm quản lý và kế toán Trường tại Doanh nghiệp NTTS, đối với nhóm này dù am hiểu về KTMT không nhiều tuy nhiên căn cứ vào tổng kết các nghiên cứu trước và qua các câu gợi ý chi tiết, nhóm này đưa ra 5 nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam và một số biểu hiện đo lường nhân tố. Tiếp theo, tác giả thảo luận với giảng viên tại các Trường Đại học có công trình nghiên cứu về KTMT. Đối tượng này tuy không trực tiếp tổ chức KTMT tại DN nhưng có am hiểu qua các nghiên cứu, qua thảo luận phát hiện thêm 2 nhân tố đồng thời bổ sung các biểu hiện đo lường nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT.

Từ kết quả thảo luận giúp tác giả xây dựng mô hình nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Cuối cùng, thảo luận với chuyên gia kiểm toán, giúp tác giả khẳng định việc các DN NTTS Việt Nam hiện chưa công bố thông tin về KTMT và bổ sung đo lường nhân tố tác động theo khía cạnh tuân thủ pháp luật, cần có các quy định về công bố thông tin KTMT để đảm bảo khả năng có thể thực hiện công bố thông tin KTMT.

Các ý kiến thảo luận với từng đối tượng chuyên gia được ghi nhận và biên tập các ý kiến trả lời theo câu hỏi gợi ý, sau đó tác giả đọc kỹ và nhận diện các ý kiến tương đồng với phản hồi của các chuyên gia để nhóm thành nhân tố và các biểu hiện đo lường, sau đó tổng hợp thành 7 nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam gồm:

- 1 Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường
- 2 Lợi ích khi thực hiện KTMT
- 3 Hướng dẫn thực hiện KTMT
- 4 Thái độ của nhà quản lý về BVMT
- 5 Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán
- 6 Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT
- 7 Sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN

3.2.5.5. Thang đo các khái niệm nghiên cứu

Việc xác định các biểu hiện (biến quan sát) đo lường nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam được dựa trên:

- (1) Tổng hợp từ các nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc công bố thông tin KTMT (bảng 2.4)
- (2) Từ kết quả thảo luận chuyên gia, tác giả rút trích các nhân tố và biểu hiện đo lường các nhân tố.

Kết quả có 25 biểu hiện đo lường cho 7 nhân tố dự kiến, 4 biểu hiện đo lường cho biến phụ thuộc là công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

Thang đo biến AL - “Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường”

- AL1 Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam, tiêu chuẩn về bảo vệ môi trường trong NTTS của nước nhập khẩu
- AL2 Công bố, cung cấp thông tin môi trường, thống kê, báo cáo môi trường theo yêu cầu của nhà nước, nhà đầu tư, tổ chức tài chính.
- AL3 Xây dựng biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng do hoạt động NTTS của doanh nghiệp gây ra
- AL4 Nhu cầu sử dụng thông tin môi trường trong việc ra quyết định

Thang đo biến LI - “Lợi ích khi thực hiện KTMT”

- LI1 Nâng cao hình ảnh tuân thủ pháp luật, giá trị đạo đức, uy tín của doanh nghiệp
- LI2 Xuất khẩu thuận lợi hơn
- LI3 Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử dụng nguyên liệu hiệu quả.
- LI4 KTMT là công cụ giúp doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến

Thang đo biến HD - “Có các hướng dẫn thực hiện KTMT”

- HD1 Có quy định việc ghi nhận, trình bày thông tin KTMT
- HD2 Quy định việc công bố thông tin KTMT trên BCTC và các báo cáo kế toán khác

HD3 Các tổ chức nghề nghiệp về kế toán có tài liệu hướng dẫn thực hiện KTMT tại doanh nghiệp

Thang đo biến NQL - “Thái độ của nhà quản lý về bảo vệ môi trường”

- NQL1 Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường
- NQL2 Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán
- NQL3 Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững
- NQL4 Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp

Thang đo biến KT - “Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán”

- KT1 Kế toán hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT
- KT2 Kế toán nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường
- KT3 Kế toán lập được các báo cáo môi trường theo yêu cầu

Thang đo biến TC - “Nguồn tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường”

- TC1 Có phát sinh các chi phí liên quan đến môi trường như phí bảo vệ môi trường đối với nước thải công nghiệp; Chi phí xử lý ao nuôi trước, trong và sau khi NTTS
- TC2 Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu

- TC3 Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải (nước thải, khí thải, chất thải rắn, ...) đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường
- TC4 Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường

Thang đo biến GS - “Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN”

- GS1 Việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường của doanh nghiệp được kiểm tra, giám sát định kỳ, đột xuất.
- GS2 Có thanh tra, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị vi phạm.
- GS3 Khi Doanh nghiệp vi phạm về bảo vệ môi trường bị xử lý theo Luật bảo vệ môi trường và các nghị định về xử phạt vi phạm trong lĩnh vực MT

Thang đo biến phụ thuộc CBTT - “Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam”

- CBTT1 Công bố chính sách môi trường, cam kết bảo vệ môi trường, những trách nhiệm mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi có sự cố môi trường xảy ra trên BCTC/BCTN/BC phát triển bền vững
- CBTT2 Công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua các báo cáo khi NTTS.
- CBTT3 Thuyết minh đầy đủ chi phí liên quan đến đảm bảo tiêu chuẩn về môi trường khi NTTS trên TMBCTC
- CBTT4 Thông tin về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường

được doanh nghiệp công bố đáp ứng nhu cầu của người sử dụng

(Xem kết quả thảo luận chuyên gia ở phụ lục 4.3, 4.4, 4.6 và bảng 4.1)

3.2.6 Giả thuyết nghiên cứu

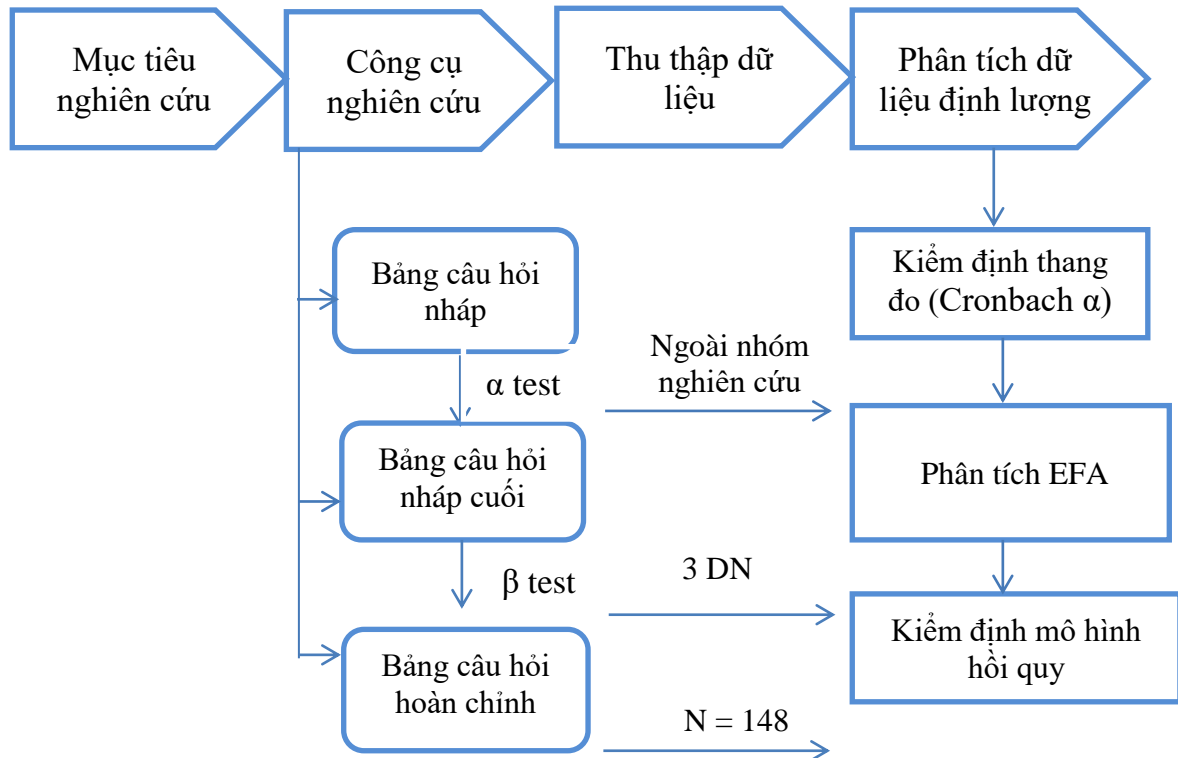
Từ các lý thuyết nền giải thích cho việc công bố thông tin KTMT và các nghiên cứu trước, kết quả thảo luận chuyên gia phát hiện các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam, tác giả xác định các giả thuyết nghiên cứu như sau:

- H1 Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
- H2 Lợi ích khi thực hiện KTMT có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
- H3 Hướng dẫn thực hiện KTMT có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
- H4 Thái độ của nhà quản lý về BVMT có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
- H5 Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
- H6 Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
- H7 Sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

3.3 Nghiên cứu định lượng

Để trả lời câu hỏi nghiên cứu 3 “Mức độ ảnh hưởng các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam?” tác giả thực hiện theo quy trình như sau:

3.3.1 Quy trình nghiên cứu định lượng



Hình 3.3. Quy trình nghiên cứu định lượng

3.3.2 Phương pháp nghiên cứu, công cụ và phương pháp thu thập dữ liệu nghiên cứu

3.3.2.1. Phương pháp khảo sát

Nghiên cứu định lượng bao gồm hai phương pháp chính là khảo sát và thực nghiệm. Trong nghiên cứu này, tác giả sử dụng phương pháp khảo sát do phương pháp này là dạng thiết kế để thu thập dữ liệu phổ biến nhất trong nghiên cứu định lượng, đặc biệt là trong các thị trường chưa được phát triển, dữ liệu thứ cấp thường không có hoặc không đầy đủ, độ tin cậy không cao (Nguyễn Đình Thọ, 2013).

Tại Việt Nam, KTMT chưa được áp dụng, thông tin KTMT được công bố là thông tin chung về môi trường, chưa có thông tin về kế toán. Vì vậy, tác giả không sử dụng phương pháp phân tích nội dung hay chấm điểm công bố thông

tin như các nghiên cứu nước ngoài. Phương pháp khảo sát được sử dụng để hỏi về mức độ đồng ý về các nhân tố và biến quan sát đo lường nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

3.3.2.2. Công cụ sử dụng

Trên cơ sở kích thước mẫu và phương pháp chọn mẫu đã xác định, tác giả tiến hành lựa chọn phương pháp thu thập dữ liệu phù hợp. Công cụ thu thập dữ liệu được sử dụng phổ biến trong nghiên cứu định lượng hiện nay là bảng câu hỏi. Bảng câu hỏi được sử dụng để thu thập dữ liệu thông qua phương pháp phỏng vấn, bao gồm: phỏng vấn trực diện, qua điện thoại, bằng cách gửi thư, và thông qua mạng Internet (bao gồm thư điện tử e-mail) (Nguyễn Đình Thọ, 2013).

3.3.2.3. Phương pháp thu thập dữ liệu nghiên cứu

Nghiên cứu này chọn cách thu thập dữ liệu bằng cách gửi thư qua bưu điện, qua e-mail, phỏng vấn trực diện, qua thành viên hỗ trợ khảo sát. Tác giả nhờ sự hỗ trợ của chi cục Thủy sản Tỉnh Vĩnh Long để khảo sát thông qua cán bộ của chi cục, hàng tháng cán bộ của chi cục có đợt thu thập thông tin về NTTS tại các cơ sở, vùng nuôi. Kênh thu thập này nhận được phản hồi khá tích cực. Đối với các Tỉnh trong khu vực ĐBSCL, tác giả không có điều kiện tiếp cận trực tiếp mà qua sự giới thiệu của Hiệp Hội Thủy sản, trong buổi họp của Hiệp Hội tác giả gửi Bảng câu hỏi khảo sát để thu thập thông tin, qua kênh này kết quả thu nhận chậm hơn so với Tỉnh Vĩnh Long.

Theo Nguyễn Đình Thọ (2013), đối tượng nghiên cứu bao gồm hai dạng: đối tượng thu thập dữ liệu hay đối tượng khảo sát và đối tượng phân tích còn gọi là đơn vị phân tích. Trong nghiên cứu khoa học, đơn vị phân tích và đơn vị thu thập dữ liệu thường trùng nhau, tuy nhiên chúng là hai khái niệm khác nhau phản ánh hai vấn đề khác nhau trong nghiên cứu. Những gì hay những ai chúng ta muốn nghiên cứu (phân tích) và những gì hay những ai chúng ta cần thu thập dữ liệu để phân tích đôi khi không trùng nhau.

Trong luận án này, đối tượng phân tích và đối tượng khảo sát không trùng nhau. Cụ thể, đối tượng phân tích trong luận án là DN NTTS Việt Nam tuy nhiên

đối tượng khảo sát là 1 người Thuộc Ban Giám đốc, 1 Kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán và 01 cán bộ phụ trách NTTS hoặc môi trường tại DN để đánh giá thực trạng và phát hiện các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

3.3.3 Phương pháp chọn mẫu nghiên cứu

3.3.3.1. Số lượng mẫu

Trong nghiên cứu này, tác giả sử dụng phương pháp phân tích nhân tố khám phá EFA để rút trích nhân tố và sử dụng mô hình hồi quy bội để kiểm định tác động của các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Để sử dụng EFA thì kích thước mẫu theo tỉ lệ quan sát/biến đo lường là 5:1 – tức là 1 biến đo lường cần tối thiểu 5 quan sát, tốt nhất là 10:1 trở lên (Hair & cộng sự, 2006).

Tác giả đề xuất mô hình có 8 nhân tố (7 biến độc lập và 1 biến phụ thuộc) với 29 biến quan sát, nếu tính theo tỷ lệ 5:1 thì cần số mẫu là 145.

Nghiên cứu này tiến hành khảo sát về mức độ đồng ý cho các biến quan sát đo lường nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Số lượng phiếu khảo sát được gửi là 200, đối tượng trả lời là quản lý DN, kế toán Trưởng hoặc phụ trách kế toán, phụ trách kỹ thuật NTTS hoặc môi trường của DN NTTS. Kết quả thu về 162 phiếu, có 148 phiếu hợp lệ.

3.3.3.2. Phương pháp chọn mẫu

Nghiên cứu này sử dụng phương pháp chọn mẫu là phương pháp chọn mẫu thuận tiện kết hợp phát triển mầm (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Với phương pháp chọn mẫu thuận tiện kết hợp phát triển mầm, tác giả sẽ chọn bất kỳ DN nào trong số các DN NTTS Việt Nam mà tác giả có thể tiếp cận và khảo sát được để đưa vào mẫu tiến hành khảo sát. Việc tiếp cận với các DN gặp khó khăn vì nhà quản lý DN thường rất bận rộn và sự sẵn sàng hỗ trợ cho các nghiên cứu hàn lâm không nhiều, mặt khác cán bộ phụ trách kỹ thuật NTTS hoặc môi trường tại DN thường ở vùng nuôi không ở trụ sở của DN vì vậy việc liên hệ để thực hiện khảo sát gặp khó khăn do đó phương pháp chọn mẫu này là phù hợp.

3.3.4 Thiết kế bảng câu hỏi khảo sát

3.3.4.1. Thiết kế bảng câu hỏi nhập

Theo Nguyễn Đình Thọ (2013) thiết kế bảng câu hỏi nhập được căn cứ vào nội dung các thang đo của các biến đã được xây dựng trước đó. Do KTMT là một khái niệm mới đối với các DN do đó trước khi hỏi các nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT thì thiết kế thu thập thêm các thông tin về việc có đầu tư, ghi nhận các thông tin liên quan chi phí, thu nhập, nợ phải trả và báo cáo môi trường trong hoạt động sản xuất tại DN.

Việc thiết kế bảng câu hỏi được sắp xếp theo trình tự từ câu đơn giản, gần gũi với hoạt động tại DN sau đó phát triển các câu hỏi có tính phức tạp hơn. Do vấn đề nghiên cứu khá mới do vậy để thu thập được thông tin câu hỏi chủ yếu là dạng câu hỏi đóng. Đối với phần III. Các nhân tố dựa trên mức độ đồng ý người trả lời lựa chọn từ mức 1 đến 5 của thang đo Likert theo từng câu hỏi.

3.3.4.2. Bảng câu hỏi nhập cuối cùng

Bảng câu hỏi nhập sẽ được chuyển cho các chuyên gia ngoài nhóm nghiên cứu để thu thập ý kiến và tiến hành điều chỉnh lần 1 (α test). Việc thảo luận với chuyên gia về NTTS, quản lý và kế toán tại DN NTTS giúp tác giả thiết kế các nội dung này phù hợp thực tế tại DN, thuận lợi cho việc trả lời khảo sát. Qua bước α test, nghiên cứu đã nhận được những ý kiến khuyến nghị:

- Bổ sung giới thiệu về vấn đề nghiên cứu, thông tin chung về DN nên cụ thể hơn.

- Phần các câu hỏi nên hạn chế câu hỏi mở, các câu hỏi đóng sẽ giúp thu nhận thông tin dễ dàng hơn. Đối với các câu hỏi 3,4,5 cần bổ sung các gợi ý ghi nhận cụ thể để người trả lời lựa chọn.

- Phần thực trạng KTMT: Do thực tế tại DN chưa áp dụng KTMT vì vậy không thể đánh giá thực trạng mà chỉ có thể nhận diện tại DN có phát sinh các đối tượng KTMT hay không. Do đó, tác giả nêu các khoản đầu tư, nợ phải trả và chi phí có thể phát sinh để hỏi về cách ghi nhận hiện tại. Qua bước α test cho thấy việc hỏi về giá trị, ghi nhận vào tài khoản là khó để trả lời do đó nên điều

chỉnh để thu thập được thông tin. Sau khi tiếp thu tác giả sửa chữa Bảng câu hỏi nháp để có Bảng câu hỏi nháp cuối cùng. *(Phụ lục 3.3. Bảng câu hỏi nháp)*

3.3.4.3. *Bảng câu hỏi hoàn chỉnh*

Bảng câu hỏi nháp cuối cùng được qua lần thử thứ hai (β test) thông qua việc thu thập ý kiến của 3 DN đã được lựa chọn trong mẫu nghiên cứu với mục đích đánh giá bảng câu hỏi. Sau bước thử này, tác giả điều chỉnh về từ ngữ và sắp xếp câu hỏi, thứ tự nội dung về tài sản, nợ phải trả, thu nhập, chi phí môi trường để thuận lợi khi nhập dữ liệu, dự kiến tài khoản ghi nhận cho từng nội dung về các khoản đầu tư về môi trường, nợ phải trả, doanh thu, thu nhập và chi phí môi trường. Cuối cùng bảng câu hỏi hoàn chỉnh được thiết lập và sẵn sàng cho công việc khảo sát.

(Phụ lục 3.4. Bảng câu hỏi chính thức)

3.3.5 *Phương pháp phân tích dữ liệu*

Sau khi nhận được phản hồi khảo sát, các dữ liệu thu thập được tiến hành xử lý và phân tích theo trình tự sau đây:

3.3.5.1. *Chuẩn bị dữ liệu*

Bao gồm các công việc mã hóa dữ liệu, thiết lập ma trận dữ liệu và làm sạch dữ liệu.

Mã hóa dữ liệu: Sau khi dữ liệu thu thập đã được kiểm tra, tiến hành mã hoá các biến. Đối với thông tin thu thập bằng dữ liệu định tính, sẽ chuyển đổi các trả lời thành dạng mã số để nhập và xử lý.

Ma trận dữ liệu: Bảng câu hỏi sau khi đã được hiệu chỉnh và mã hóa sẽ được nhập vào máy tính dưới dạng ma trận. Phần mềm xử lý dữ liệu được lựa chọn là SPSS 20. Kết quả có 148 mẫu trả lời và 29 biến quan sát.

Làm sạch dữ liệu: trước khi xử lý, dữ liệu được làm sạch nhằm phát hiện các sai sót như các ô trống và trả lời không hợp lý. Sau đó, thống kê mô tả các biến.

3.3.5.2. *Kiểm tra độ tin cậy của thang đo bằng Cronbach α*

Nghiên cứu sử dụng hệ số Cronbach α , kết hợp với việc sử dụng hệ số

tương quan biến-tổng hiệu chỉnh (Corrected Item-Total Correlation) để đánh giá mối quan hệ tương quan giữa một biến quan sát với các biến còn lại.

Nguyễn Đình Thọ (2013) độ tin cậy thang đo thường được dùng nhiều nhất là tính nhất quán nội tại, nói lên mối quan hệ của các biến quan sát trong cùng một thang đo. Nghiên cứu này sử dụng tính nhất quán nội tại để kiểm tra độ tin cậy của thang đo thông qua hệ số Cronbach α .

Nghiên cứu này lựa chọn hệ số Alpha của tổng thể $>0,6$ và hệ số tương quan biến tổng $>0,3$. Các biến quan sát không đủ điều kiện sẽ bị loại sau đó chạy lại thang đo. Kết quả kiểm tra Cronbach α đã loại 2 biến không đủ điều kiện còn lại 27 biến được sử dụng cho phân tích nhân tố khám phá.

3.3.5.3. Phân tích nhân tố khám phá EFA.

Đình Phi Hồ (2018) phân tích nhân tố khám phá qua các kiểm định sau đây:

(1) Kiểm định tính thích hợp của EFA

Thước đo KMO được sử dụng với điều kiện $0,5 \leq KMO \leq 1$.

(2) Kiểm định tính tương quan giữa các biến quan sát

Sử dụng kiểm định Bartlett điều kiện $Sig. \leq 0,05$ cho thấy các biến quan sát có tương quan trong mỗi nhân tố.

(3) Kiểm định phương sai trích

Dựa vào bảng tổng phương sai được giải thích (total variance explained). Tiêu chuẩn chấp nhận là phương sai trích $>50\%$, Eigenvalues >1 . Kết quả có 6 nhân tố được rút trích tại Eigenvalues = 1,380 với phương sai trích là 73,627%.

(4) Đặt lại tên các biến

Sau khi các nhân tố được rút trích thành các nhóm nhân tố chính, tác giả đặt tên lại theo các biến độc lập và biến phụ thuộc. Trong đó, biến phụ thuộc là công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam, các biến độc lập là các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam gồm: (1) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường (2) Lợi ích khi thực hiện KTMT (3) Có hướng dẫn thực hiện KTMT (4) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT (5) Trình độ am hiểu

về KTMT của kế toán (6) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN.

3.3.5.4 Phân tích hồi quy bội.

Đinh Phi Hồ (2018) việc phân tích hồi quy được tiến hành qua 4 kiểm định sau đây:

(1) Kiểm định hệ số hồi quy

Căn cứ vào các nhân tố được rút trích ở phân tích EFA, tiến hành kiểm định hệ số hồi quy. Nếu $\text{sig.} \leq 0,05$ thì mô hình đảm bảo có ý nghĩa.

(2) Kiểm định mức độ giải thích của mô hình

Nghiên cứu dựa vào hệ số R^2 adj để kết luận về mức độ giải thích của mô hình. Hệ số này cho biết mức độ giải thích của 6 biến độc lập gồm (1) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường (2) Lợi ích khi thực hiện KTMT (3) Có hướng dẫn thực hiện KTMT (4) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT (5) Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán (6) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN đối với biến phụ thuộc là “Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam” có phạm vi biến thiên từ 0 đến 1.

(3) Kiểm định tính phù hợp của mô hình

Để kiểm định tính phù hợp của mô hình tác giả sử dụng phân tích ANOVA bằng kiểm định F.

(4) Kiểm định phương sai của phần dư không đổi

Sử dụng kiểm định Spearman để kiểm tra giữa từng biến độc lập có ý nghĩa thống kê với giá trị tuyệt đối của phần dư được chuẩn hóa. Tiêu chuẩn các hệ số tương quan hạng Spearman có $\text{Sig.} > 0,05$.

Kết luận chương 3

Chương 3 đã mô tả phương pháp nghiên cứu được sử dụng là phương pháp hỗn hợp được thực hiện theo trình tự:

Phương pháp nghiên cứu định tính: Phương pháp này được sử dụng để trả lời câu hỏi nghiên cứu thứ nhất và thứ hai. Qua thu thập các dữ liệu được công bố trên báo cáo tài chính và báo cáo thường niên của công ty NTTS niêm yết năm 2016, 2017 để nhận định thực trạng việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Tiếp theo sử dụng dàn bài thảo luận để phỏng vấn chuyên gia nhằm xác định các nhân tố và yếu tố đo lường các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

Phương pháp nghiên cứu định lượng: Căn cứ vào mô hình đề xuất từ nghiên cứu định tính, nghiên cứu này thiết kế bảng câu hỏi khảo sát sau đó tiến hành khảo sát với số phiếu thu về hợp lệ là 148. Sau đó tiến hành nhập dữ liệu, mã hóa dữ liệu và phân tích độ tin cậy thang đo nhằm loại biến quan sát không đóng góp nhiều cho sự mô tả khái niệm. Kế đến mô tả các bước phân tích EFA và phân tích hồi quy.

CHƯƠNG 4. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN

Trong chương này gồm 4 nội dung chính. Đầu tiên phần 4.1 trình bày thực trạng công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam, tiếp theo phần 4.2 là kết quả nghiên cứu định tính nhằm xây dựng mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Sau khi xây dựng mô hình, phần 4.3 thực hiện khảo sát dữ liệu để đánh giá độ tin cậy thang đo và xác định các nhân tố bằng phương pháp EFA, phân tích hồi quy để xác định nhân tố nào thực sự tác động đến công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Từ kết quả trên phần 4.4 đưa ra bàn luận và so sánh phát hiện mới với các nghiên cứu trước.

4.1 Thực trạng công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

4.1.1 Phương pháp thực hiện

Để đánh giá thực trạng công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam, nghiên cứu này đã tiến hành thu thập thông tin về môi trường được thu thập từ BCTC và BCTN năm 2016, 2017 của các công ty thủy sản niêm yết trên sàn giao dịch HSX, HNX và Upcom để tìm các cam kết, chính sách BVMT, thông tin về chi phí, thu thập, tài sản, nợ phải trả môi trường để có căn cứ nhận định và khuyến nghị. Kết quả trong số 160 công ty thuộc lĩnh vực nông nghiệp có 26 công ty có kinh doanh nuôi trồng thủy sản.

(Phụ lục 4.1. Danh sách công ty thủy sản niêm yết)

4.1.2 Kết quả nghiên cứu về công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Qua xem xét BCTC và BCTN, các thông tin chung có liên quan đến môi trường được công bố trên BCTC và BCTN, không có thông tin về KTMT công bố trên Bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả kinh doanh. Trong số 26 công ty thủy sản có 21 công ty có trình bày thông tin có liên quan đến môi trường trên thuyết minh BCTC, BCTN.

Thông tin chung về môi trường chủ yếu là thông tin định tính gồm các cam

kết BVMT, đầu tư thiết bị, hệ thống xử lý nước thải, DN có báo cáo đánh giá tác động môi trường, thực hành nuôi thủy sản theo quy trình tiên tiến GlobalGAP, ASC, BAP, sử dụng nguyên liệu, bao bì thân thiện với môi trường. Việc bị xử phạt hành chính do xả nước thải vượt quy chuẩn kỹ thuật cũng được công bố trên BCTN.

Trên bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả kinh doanh không có thông tin về KTMT nhưng trên thuyết minh BCTC thì có nêu thông tin liên quan đến BVMT hoặc thực hiện quy định môi trường trong NTTS như chi phí xây dựng dự án xử lý nước thải, các khoản chi phí trả trước dài hạn như phân bổ chi phí đền bù thiệt hại, chi phí xây dựng, đào ao nuôi, phí kiểm nghiệm, thu nhập từ bán phế liệu.

Tuy nhiên, mức độ trình bày thông tin của các công ty là khác nhau. Có nhiều nội dung không xác định được giá trị cụ thể hoặc chi phí đầu tư cho hệ thống xử lý nước thải,... Ví dụ như thông tin về bị phạt vi phạm hành chính do xả nước thải vượt quy chuẩn kỹ thuật chỉ được trình bày trên BCTN nhưng trên BCTC không nêu rõ chi phí này là bao nhiêu hoặc công ty có dự án đầu tư thiết bị xử lý nước thải, chất thải ra môi trường nhưng trên BCTC lại không trình bày cụ thể chi phí có liên quan,...

(Phụ lục 4.2. Thông tin KTMT trình bày trên BCTN, BCTC)

4.1.3 Nhận xét việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Công bố thông tin KTMT hiện nay của các công ty thủy sản niêm yết chỉ là các thông tin chung về môi trường, chưa công bố các thông tin về KTMT. Thông tin chung về môi trường công bố theo quy định của thông tư 155/2015/TT-BTC về hướng dẫn công bố thông tin trên thị trường chứng khoán. Hình thức chủ yếu là công bố dạng thông tin định tính qua Báo cáo thường niên và thuyết minh BCTC hoặc tích hợp trong báo cáo phát triển bền vững với BCTN.

Các đối tượng của KTMT chưa được ghi nhận và đo lường: Chi phí đầu tư xây dựng hệ thống xử lý chất thải, chi phí xử lý chất thải, chi phí thực hiện chứng

nhận chưa được công bố hình thức thông tin tài chính. Các khoản nợ phải trả về môi trường như chi phí xử phạt, đền bù cũng chỉ dạng thông tin định tính.

Các cam kết về tuân thủ pháp luật môi trường, sử dụng nguyên liệu, bao bì thân thiện với môi trường được tuyên bố nhưng thiếu dữ liệu để đánh giá được việc thực hiện có hiệu quả.

4.2 Kết quả nghiên cứu định tính

4.2.1 Mô tả đối tượng thảo luận

Thảo luận chuyên gia nhằm nhận diện các nhân tố tác động, xây dựng thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Nghiên cứu chọn các chuyên gia gồm:

(1) Quản lý, kế toán Trưởng tại DN NTTS là đối tượng am hiểu về tác động môi trường của hoạt động NTTS, trực tiếp tổ chức thực hiện những giải pháp kỹ thuật, những yêu cầu về môi trường mà DN NTTS phải tuân thủ, ghi nhận và báo cáo thông tin môi trường theo quy định. Đây cũng chính là đối tượng có khả năng thực hiện và quyết định công bố thông tin KTMT.

(2) Chuyên gia về KTMT để giúp cho việc khám phá các nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT và các yếu tố đo lường cho các nhân tố tác động.

(3) Chuyên gia trong lĩnh vực kiểm toán: là đối tượng có khả năng tác động, đề xuất những chính sách để gia tăng việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS.

Nghiên cứu đã tiến hành phỏng vấn từ tháng 6/2017 đến tháng 11/2017 qua email, điện thoại và có trao đổi lại trên ý kiến phản hồi để làm rõ hơn nội dung thảo luận và ý kiến góp ý của các chuyên gia.

Kết quả thảo luận chuyên gia làm cơ sở đề xuất mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

4.2.2 Phương pháp và quy trình thực hiện

4.2.2.1 Phương pháp thực hiện

Trên cơ sở Dàn bài thảo luận đã xây dựng ở chương 3, tác giả tiến hành thảo luận với từng nhóm đối tượng. Cuộc thảo luận được tiến hành chủ yếu qua điện thoại, email, thảo luận trực tiếp sau khi đã có ý kiến về nội dung lần đầu đã được tác giả biên tập lại ý kiến thành từng phiếu trả lời. Các phiếu được tổng hợp theo nhóm để phân tích và rút trích nhân tố, sau đó tổng hợp thành các nhân tố và yếu tố đo lường tương ứng.

4.2.2.2 Quy trình thực hiện

Việc thảo luận đối với từng nhóm được tiến hành như sau:

- Nhóm chuyên gia là Quản lý và Kế toán Trưởng tại Doanh nghiệp NTTS (Ký hiệu S1: Từ S1.1 đến S1.4), qua thảo luận với 2 giám đốc và 2 kế toán Trưởng, tác giả xác định được 5 nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Qua thảo luận cũng nhận diện được một số biểu hiện đo lường các nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.

- Nhóm chuyên gia là giảng viên tại các Trường Đại học có công trình nghiên cứu về KTMT (Ký hiệu S2: Từ S2.1 đến S2.3). Qua thảo luận với 3 chuyên gia, tác giả ghi nhận thêm được 2 nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam và các biểu hiện đo lường cho công bố thông tin, lợi ích, nguồn lực tài chính đầu tư cho BVMT

- Nhóm chuyên gia lĩnh vực Kiểm toán (Ký hiệu S3: Từ S3.1 đến S3.2). Qua thảo luận với 2 chuyên gia, có sự thống nhất về thực trạng công bố thông tin KTMT tại Việt Nam nói chung và DN NTTS Việt Nam nói riêng. Nhấn mạnh tầm quan trọng của quy định, sự giám sát của cơ quan quản lý về bảo vệ môi trường trong NTTS đảm bảo phát triển bền vững. Tác giả ghi nhận được các biểu hiện để đo lường cho công bố thông tin KTMT và các nhân tố mà không phát hiện thêm nhân tố mới.

Điểm bảo hòa ở đối tượng thứ 9.

4.2.3 Kết quả nghiên cứu định tính

Qua kết quả thảo luận chuyên gia cho thấy khi NTTS ngoài việc cần tuân thủ Luật Thủy sản, Luật Bảo vệ môi trường, các nghị định và thông tư hướng dẫn về đảm bảo quy định môi trường trong NTTS thì cần đảm bảo quy định về môi trường của nước nhập khẩu. Khi DN NTTS tuân thủ môi trường thì ngoài lợi ích xuất khẩu thuận lợi hơn thì còn có lợi ích về hình ảnh của DN, điều này góp phần gia tăng lợi nhuận trong tương lai. Chế độ kế toán hiện nay theo quy định của Bộ Tài chính chưa cung cấp được đầy đủ các thông tin về biện pháp mà DN NTTS cam kết BVMT, việc thực hiện các cam kết đó, các khoản đầu tư, chi phí, trách nhiệm bồi thường do gây tác động xấu đến môi trường. DN chỉ báo cáo thông tin môi trường trong báo cáo đánh giá tác động môi trường nộp cho Sở Tài nguyên và môi trường. Một số DN trình bày trên Báo cáo thường niên, một số có lập báo cáo phát triển bền vững thì có trình bày 1 mục riêng về môi trường.

Kết quả thảo luận chuyên gia được trình bày ở *phụ lục 4.3, 4.4*. Sau đó, tổng hợp nhân tố rút trích được trình bày ở *bảng 4.1*.

Bảng 4.1. Tổng hợp nhân tố và rút trích từ thảo luận chuyên gia

| TT | Nhân tố | Khái niệm | Yếu tố đo lường |
|----|---|---|---|
| 1 | Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | Là áp lực tuân thủ Luật BVMT của Việt Nam, đáp ứng tiêu chuẩn về BVMT trong NTTS của nước nhập khẩu về công bố, cung cấp thông tin, có biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin cho việc ra quyết định. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam, tiêu chuẩn về bảo vệ môi trường trong NTTS của nước nhập khẩu 2. Công bố, cung cấp thông tin môi trường, thống kê, báo cáo môi trường theo yêu cầu của nhà nước, nhà đầu tư, tổ chức tài chính. 3. Xây dựng biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng do hoạt động NTTS của doanh nghiệp gây ra 4. Nhu cầu sử dụng thông tin môi trường trong việc ra quyết định |
| 2 | Lợi ích khi thực hiện KTMT | Bao gồm lợi ích về hình ảnh của doanh nghiệp nhằm nâng cao giá trị đạo đức, uy tín giúp DN xuất khẩu thuận lợi; lợi ích về kinh tế KTMT là công cụ đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho | <ol style="list-style-type: none"> 1. Nâng cao hình ảnh tuân thủ pháp luật, giá trị đạo đức, uy tín của doanh nghiệp 2. Xuất khẩu thuận lợi hơn 3. Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử dụng nguyên liệu hiệu quả |

| | | | |
|----------|---|--|---|
| | | các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến. | 4. Công cụ đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến |
| 3 | Có các hướng dẫn thực hiện KTMT | Có quy định của nhà nước hoặc tài liệu của tổ chức nghề nghiệp hướng dẫn việc ghi nhận, trình bày và công bố thông tin KTMT. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Có quy định việc ghi nhận, trình bày thông tin KTMT 2. Quy định việc công bố thông tin KTMT trên BCTC và các báo cáo kế toán khác 3. Các tổ chức nghề nghiệp về kế toán có tài liệu hướng dẫn thực hiện KTMT tại doanh nghiệp |
| 4 | Thái độ của nhà quản lý về bảo vệ môi trường | Qua việc ủng hộ thực hiện biện pháp BVMT, có quan tâm chỉ đạo nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững; ủng hộ thực hiện KTMT để công bố thông tin môi trường. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường 2. Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán 3. Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững 4. Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp |
| 5 | Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | Là việc kế toán Nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, | <ol style="list-style-type: none"> 1. Kế toán hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT 2. Nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường |

| | | | |
|---|--|--|--|
| | | chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường, lập được báo cáo môi trường theo yêu cầu; hiểu được lợi ích KTMT. | 3. Kế toán lập được các báo cáo môi trường theo yêu cầu |
| 6 | Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường | Là nguồn lực đầu tư cho thực hành NTTS tiên tiến, đầu tư cho tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải; hệ thống quản lý môi trường; có hoạt động môi trường làm phát sinh chi phí môi trường. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Có phát sinh các chi phí liên quan đến môi trường như phí bảo vệ môi trường đối với nước thải công nghiệp; Chi phí xử lý Ao nuôi trước, trong và sau khi NTTS 2. Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu 3. Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường. 4. Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường |
| 7 | Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện | Là việc các DN được kiểm tra, giám sát việc thực hiện biện pháp BVMT, thực hiện | <ol style="list-style-type: none"> 1. Việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường của doanh nghiệp được kiểm tra, giám sát định kỳ, đột xuất 2. Có thanh tra, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo |

| | | | |
|----------|--------------------------------------|---|--|
| | pháp bảo vệ môi trường tại DN | các khắc phục sau vi phạm môi trường và bị xử phạt khi vi phạm trong lĩnh vực môi trường. | vệ môi trường tại doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị vi phạm. 3. Khi Doanh nghiệp vi phạm về bảo vệ môi trường bị xử lý theo Luật bảo vệ môi trường và các nghị định về xử phạt vi phạm trong lĩnh vực môi trường. |
| 8 | Công bố thông tin KTMT | Là công bố những thông tin về chính sách MT mà DN đã thực hiện, những dự định DN sẽ thực hiện; về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường để đảm bảo tuân thủ pháp luật và yêu cầu các đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin. | 1. Công bố chính sách môi trường, cam kết bảo vệ môi trường, những trách nhiệm mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi có sự cố môi trường xảy ra trên BCTC/BCTN/BC phát triển bền vững 2. Công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua các báo cáo khi NTTS. 3. Thuyết minh đầy đủ chi phí liên quan đến đảm bảo tiêu chuẩn về môi trường khi NTTS trên TMBCTC 4. Thông tin về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường được doanh nghiệp công bố đáp ứng nhu cầu của người sử dụng |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

4.2.4 Kiểm tra kết quả nghiên cứu định tính

Sau khi rút trích nhân tố và yếu tố đo lường các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam, tác giả đã khảo sát mức độ đồng ý kết quả nghiên cứu. Việc khảo sát được thực hiện với 9 đối tượng tham gia thảo luận và bổ sung thêm 16 đối tượng (*Phụ lục 4.5 Danh sách trả lời mức độ đồng ý các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam*)

Bảng 4.2. Mức độ đồng ý nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT

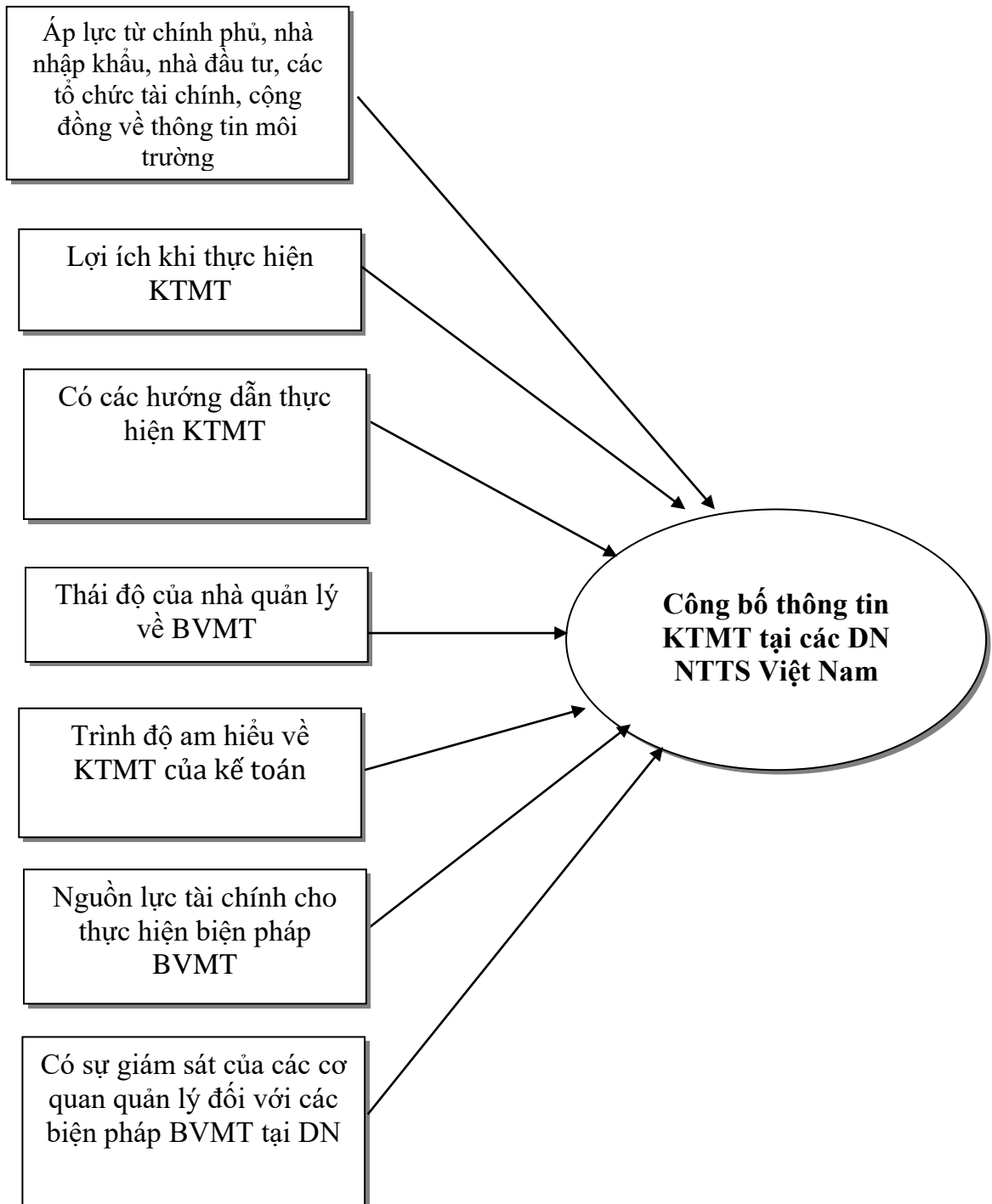
| STT | Tên các nhân tố | Tỷ lệ đồng ý |
|-----|--|--------------|
| 1 | Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | 100% |
| 2 | Lợi ích khi thực hiện KTMT | 100% |
| 3 | Có các hướng dẫn thực hiện KTMT | 100% |
| 4 | Thái độ của nhà quản lý về BVMT | 88% |
| 5 | Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | 80% |
| 6 | Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT | 84% |
| 7 | Sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN | 80% |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

4.2.5 Mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Căn cứ vào kết quả đồng ý về các nhân tố tác động cho thấy tất cả các nhân tố có tỷ lệ đồng ý trên 50% nên tác giả sử dụng 7 nhân tố trên để xây dựng mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam ở hình 4.1. Thang đo các nhân tố trình bày ở phụ lục 4.6 (*Phụ*

lục 4.6.Thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam)



Hình 4.1. Mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

4.3 Kết quả nghiên cứu định lượng

4.3.1. Kết quả thống kê mô tả

Bảng 4.3. Thống kê mô tả các biến

| Ký hiệu biến quan sát | Số quan sát | Giá trị thấp nhất | Giá trị cao nhất | Giá trị trung bình | Độ lệch chuẩn |
|--------------------------|----------------|----------------------|---------------------|-----------------------|------------------|
| AL1 | 148 | 1 | 5 | 3,55 | 1,145 |
| AL2 | 148 | 1 | 5 | 3,59 | 1,136 |
| AL3 | 148 | 1 | 5 | 3,70 | 1,140 |
| AL4 | 148 | 1 | 5 | 3,55 | 1,191 |
| LI1 | 148 | 1 | 5 | 3,22 | 1,354 |
| LI2 | 148 | 1 | 5 | 3,67 | 1,237 |
| LI3 | 148 | 1 | 5 | 2,97 | 1,475 |
| LI4 | 148 | 1 | 5 | 3,28 | 1,256 |
| HD1 | 148 | 2 | 5 | 3,03 | ,803 |
| HD2 | 148 | 2 | 5 | 3,16 | ,889 |
| HD3 | 148 | 2 | 5 | 3,15 | ,891 |
| NQL1 | 148 | 2 | 5 | 3,61 | ,869 |
| NQL2 | 148 | 2 | 5 | 3,15 | ,794 |
| NQL3 | 148 | 2 | 5 | 3,22 | ,772 |
| NQL4 | 148 | 2 | 5 | 3,36 | ,865 |
| KT1 | 148 | 1 | 5 | 4,01 | ,915 |
| KT2 | 148 | 2 | 5 | 3,64 | ,888 |
| KT3 | 148 | 1 | 5 | 3,53 | ,786 |
| TC1 | 148 | 1 | 4 | 2,56 | ,827 |
| TC2 | 148 | 1 | 5 | 3,14 | ,808 |
| TC3 | 148 | 2 | 5 | 3,22 | ,752 |
| TC4 | 148 | 2 | 5 | 3,38 | ,868 |
| GS1 | 148 | 1 | 5 | 2,90 | 1,276 |
| GS2 | 148 | 1 | 5 | 3,01 | 1,264 |
| GS3 | 148 | 1 | 5 | 2,99 | 1,226 |
| CBTT1 | 148 | 1 | 5 | 3,47 | ,936 |
| CBTT2 | 148 | 1 | 5 | 3,13 | ,971 |
| CBTT3 | 148 | 1 | 5 | 3,20 | ,854 |
| CBTT4 | 148 | 1 | 5 | 3,22 | ,848 |
| Valid N (listwise) | 148 | | | | |

(Nguồn: Kết quả từ SPSS)

4.3.2. Đánh giá độ tin cậy của thang đo bằng Cronbach Alpha

Bảng 4.4. Đánh giá độ tin cậy thang đo “Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|---------------|--------------------------------------|--------------------------------------|----------------------|-----------------------------------|
| AL1 | 10,84 | 8,867 | ,696 | ,822 |
| AL2 | 10,81 | 8,780 | ,720 | ,812 |
| AL3 | 10,70 | 9,002 | ,676 | ,830 |
| AL4 | 10,84 | 8,513 | ,718 | ,813 |

Cronbach's Alpha =,858

Bảng 4.4 cho thấy thang đo được cấu thành bởi 4 biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo cho thấy tương quan biến tổng của tất cả các biến quan sát từ 0,676 đến 0,720 đều lớn hơn 0,3 và hệ số Cronbach's Alpha =0,858>0,6. Vậy thang đo đạt độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.5: Đánh giá độ tin cậy thang đo “Lợi ích khi thực hiện KTMT”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|---------------|--------------------------------------|--------------------------------------|----------------------|-----------------------------------|
| LI1 | 9,93 | 8,056 | ,551 | ,516 |
| LI2 | 9,48 | 8,469 | ,574 | ,510 |
| LI3 | 10,18 | 10,540 | ,147 | ,797 |
| LI4 | 9,86 | 8,308 | ,585 | ,500 |

Cronbach's Alpha =,662

Bảng 4.5 cho thấy thang đo được cấu thành bởi 4 biến quan sát, mặc dù Cronbach's Alpha =0,662>0,6 đảm bảo độ tin cậy cần thiết. Tuy nhiên, biến LI3 “*Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử dụng nguyên liệu hiệu quả*” có hệ số tương quan biến tổng 0,147<0,3. Nếu loại biến này hệ số Cronbach's Alpha =0,797>0,662 sẽ làm tăng độ tin cậy của thang đo. Nội dung của biến LI 3 nhấn mạnh đến hiệu quả khi thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường, tuy nhiên trong một biến có hai vế vừa tăng chi phí thực hiện nhưng giảm chi phí sản xuất làm cho người trả lời khó lựa chọn khi chỉ chấp nhận một vế. Khi xem xét lại biến quan sát LI 4 “*KTMT là công cụ giúp doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến*” đã có ý đánh giá hiệu quả đầu tư BVMT nên tác giả quyết định loại biến LI 3 để tăng độ tin cậy của thang đo.

Bảng 4.6. Chạy lại độ tin cậy thang đo “Lợi ích khi thực hiện KTMT” khi loại biến LI3

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|----------------------|---|---|-----------------------------|--|
| LI1 | 6,95 | 4,943 | ,625 | ,743 |
| LI2 | 6,51 | 5,177 | ,681 | ,681 |
| LI4 | 6,89 | 5,362 | ,618 | ,746 |

Cronbach's Alpha =,797

Sau khi chạy lại, thang đo Lợi ích khi thực hiện KTMT còn 3 biến quan sát, bảng 4.6 cho thấy hệ số Cronbach's Alpha =0,797 và hệ số tương quan biến tổng đều lớn hơn 0,3. Như vậy thang đo đáp ứng được độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.7. Đánh giá độ tin cậy thang đo “Có hướng dẫn thực hiện KTMT”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach’s Alpha nếu loại bỏ biến |
|----------------------|---|---|-----------------------------|--|
| HD1 | 6,31 | 2,270 | ,722 | ,605 |
| HD2 | 6,18 | 2,327 | ,570 | ,763 |
| HD3 | 6,20 | 2,295 | ,583 | ,749 |

Cronbach’s Alpha =,783

Bảng 4.7 cho thấy thang đo được cấu thành bởi 3 biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo cho thấy tương quan biến tổng của tất cả các biến quan sát từ 0,570 đến 0,722 đều lớn hơn 0,3 và hệ số Cronbach’s Alpha =0,783>0,6. Vậy thang đo đạt độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.8. Đánh giá độ tin cậy thang đo “Thái độ của nhà quản lý về BVMT”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach’s Alpha nếu loại bỏ biến |
|----------------------|---|---|-----------------------------|--|
| NQL1 | 9,73 | 4,566 | ,672 | ,851 |
| NQL2 | 10,20 | 4,744 | ,707 | ,836 |
| NQL3 | 10,12 | 4,910 | ,676 | ,848 |
| NQL4 | 9,99 | 4,149 | ,829 | ,783 |

Cronbach’s Alpha =,868

Bảng 4.8 cho thấy thang đo “*Thái độ của nhà quản lý về BVMT*” được cấu thành bởi 4 biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo cho thấy tương quan biến tổng của tất cả các biến quan sát từ 0,672 đến 0,829 đều lớn hơn 0,3 và hệ số Cronbach’s Alpha =0,868>0,6. Vậy thang đo đạt độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.9. Đánh giá độ tin cậy thang đo
“Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|----------------------|---|---|-----------------------------|--|
| KT1 | 7,17 | 2,101 | ,651 | ,660 |
| KT2 | 7,53 | 2,264 | ,602 | ,715 |
| KT3 | 7,65 | 2,542 | ,599 | ,721 |

Cronbach's Alpha =,778

Bảng 4.9 cho thấy thang đo “*Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán*” được cấu thành bởi 3 biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo cho thấy tương quan biến tổng của tất cả các biến quan sát từ 0,599 đến 0,652 đều lớn hơn 0,3 và hệ số Cronbach's Alpha =0,778>0,6. Vậy thang đo đạt độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.10. Đánh giá độ tin cậy thang đo
“Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|----------------------|---|---|-----------------------------|--|
| TC1 | 9,74 | 4,536 | ,096 | ,848 |
| TC2 | 9,16 | 3,166 | ,604 | ,551 |
| TC3 | 9,08 | 3,191 | ,671 | ,517 |
| TC4 | 8,92 | 2,878 | ,654 | ,509 |

Cronbach's Alpha =,696

Bảng 4.10 cho thấy thang đo “*Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT*” được cấu thành bởi 4 biến quan sát, mặc dù Cronbach’s Alpha =0,696>0,6 đảm bảo độ tin cậy cần thiết. Tuy nhiên, biến TC1 “*Có phát sinh các chi phí liên quan đến môi trường như phí BVMT đối với nước thải công nghiệp; Chi phí xử lý ao nuôi trước, trong và sau khi NTTS*” có hệ số tương quan biến tổng 0,096 nhỏ hơn 0,3. Nếu loại biến này hệ số Cronbach’s Alpha =0,848 sẽ làm tăng độ tin cậy của thang đo. Tác giả xem xét các biến còn lại nhận thấy biến TC 2 “*Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu*” bao hàm cả nội dung biến TC 1. Vì vậy, tác giả quyết định loại biến TC 1.

Bảng 4.11. Chạy lại độ tin cậy thang đo “*Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT*”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach’s Alpha nếu loại bỏ biến |
|----------------------|---|---|-----------------------------|--|
| TC2 | 6,59 | 2,229 | ,685 | ,817 |
| TC3 | 6,52 | 2,292 | ,737 | ,772 |
| TC4 | 6,36 | 1,987 | ,733 | ,773 |

Cronbach’s Alpha =,848

Sau khi chạy lại lần thứ 2, Bảng 4.11 cho thấy thang đo “*Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT*” còn 3 biến quan sát đều có hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0,3, hệ số Cronbach’s Alpha =0,848. Vì vậy, tác giả giữ lại 3 biến quan sát đo lường “*Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT*”.

Bảng 4.12. Đánh giá độ tin cậy thang đo “Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|---------------|--------------------------------------|--------------------------------------|----------------------|-----------------------------------|
| GS1 | 6,00 | 5,374 | ,687 | ,846 |
| GS2 | 5,89 | 5,267 | ,725 | ,811 |
| GS3 | 5,91 | 5,161 | ,791 | ,749 |

Cronbach's Alpha =,859

Bảng 4.12 cho thấy thang đo “*Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN*” được cấu thành bởi 3 biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo cho thấy tương quan biến tổng của tất cả các biến quan sát từ 0,687 đến 0,791 đều lớn hơn 0,3 và hệ số Cronbach's Alpha =0,859>0,6. Vậy thang đo đạt độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.13. Đánh giá độ tin cậy thang đo “Công bố thông tin KTMT”

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|---------------|--------------------------------------|--------------------------------------|----------------------|-----------------------------------|
| CBTT1 | 9,55 | 5,365 | ,606 | ,831 |
| CBTT2 | 9,89 | 5,259 | ,599 | ,837 |
| CBTT3 | 9,82 | 5,279 | ,729 | ,779 |
| CBTT4 | 9,79 | 5,105 | ,795 | ,751 |

Cronbach's Alpha =,842

Bảng 4.13 cho thấy thang đo “*Công bố thông tin KTMT*” được cấu thành bởi 4 biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo cho thấy tương quan biến tổng của tất cả các biến quan sát từ 0,599 đến 0,795 đều lớn hơn 0,3 và hệ số Cronbach’s Alpha = 0,842 > 0,6. Vậy thang đo đạt độ tin cậy cần thiết.

Bảng 4.14. Bảng tổng hợp thang đo sau khi loại biến

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach’s Alpha nếu loại bỏ biến |
|---|---|---|-----------------------------|--|
| Thành phần: Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường. Cronbach’s Alpha = ,858. | | | | |
| AL1 | 10,84 | 8,867 | ,696 | ,822 |
| AL2 | 10,81 | 8,780 | ,720 | ,812 |
| AL3 | 10,70 | 9,002 | ,676 | ,830 |
| AL4 | 10,84 | 8,513 | ,718 | ,813 |
| Thành phần: Lợi ích khi thực hiện KTMT, Cronbach’s Alpha = ,797 | | | | |
| LI1 | 6,95 | 4,943 | ,625 | ,743 |
| LI2 | 6,51 | 5,177 | ,681 | ,681 |
| LI4 | 6,89 | 5,362 | ,618 | ,746 |
| Thành phần: Có hướng dẫn thực hiện KTMT, Cronbach’s Alpha = ,783 | | | | |
| HD1 | 6,31 | 2,270 | ,722 | ,605 |
| HD2 | 6,18 | 2,327 | ,570 | ,763 |
| HD3 | 6,20 | 2,295 | ,583 | ,749 |

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|---|---|---|---------------------------------|--|
| Thành phần: Thái độ của nhà quản lý về BVMT, Cronbach's Alpha = ,868 | | | | |
| NQL1 | 9,73 | 4,566 | ,672 | ,851 |
| NQL2 | 10,20 | 4,744 | ,707 | ,836 |
| NQL3 | 10,12 | 4,910 | ,676 | ,848 |
| NQL4 | 9,99 | 4,149 | ,829 | ,783 |
| Thành phần: Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán, Cronbach's Alpha =,778 | | | | |
| KT1 | 7,17 | 2,101 | ,651 | ,660 |
| KT2 | 7,53 | 2,264 | ,602 | ,715 |
| KT3 | 7,65 | 2,542 | ,599 | ,721 |
| Thành phần: Nguồn tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT, Cronbach's Alpha =,848 | | | | |
| TC2 | 6,59 | 2,229 | ,685 | ,817 |
| TC3 | 6,52 | 2,292 | ,737 | ,772 |
| TC4 | 6,36 | 1,987 | ,733 | ,773 |
| Thành phần: Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN, Cronbach's Alpha =,859 | | | | |
| GS1 | 6,00 | 5,374 | ,687 | ,846 |
| GS2 | 5,89 | 5,267 | ,725 | ,811 |
| GS3 | 5,91 | 5,161 | ,791 | ,749 |

| Biến quan sát | Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến | Phương sai thang đo nếu loại bỏ biến | Tương quan biến tổng | Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến |
|--|---|---|-----------------------------|--|
| Thành phần: Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam, Cronbach's Alpha =,842 | | | | |
| CBTT1 | 9,55 | 5,365 | ,606 | ,831 |
| CBTT2 | 9,89 | 5,259 | ,599 | ,837 |
| CBTT3 | 9,82 | 5,279 | ,729 | ,779 |
| CBTT4 | 9,79 | 5,105 | ,795 | ,751 |

(Nguồn: Tổng hợp từ kết quả SPSS)

4.3.3. Phân tích EFA

Từ kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo các khái niệm cho thấy có 23 biến quan sát đạt tiêu chuẩn và được đưa vào thực hiện phân tích nhân tố với phương pháp trích nhân tố là Principal Components với phép quay Varimax nhằm phát hiện cấu trúc và đánh giá mức độ hội tụ của các biến quan sát theo các thành phần.

Các biến quan sát sẽ tiếp tục được kiểm tra mức độ tương quan của chúng theo nhóm. Tiêu chuẩn của phương pháp phân tích nhân tố là chỉ số KMO phải lớn hơn 0,5 (Garson, 2002) và kiểm định Barlett's có mức ý nghĩa sig < 0,05 để chứng tỏ dữ liệu dùng phân tích nhân tố là thích hợp và giữa các biến có tương quan với nhau.

Giá trị Eigenvalues phải lớn hơn 1 và tổng phương sai trích lớn hơn 50% (Gerbing và Anderson, 1988). Do đó, trong mỗi nhân tố thì những biến quan sát có hệ số Factor loading bé hơn 0,5 sẽ tiếp tục bị loại để đảm bảo sự hội tụ giữa các biến trong một nhân tố.

Kết quả cho thấy 23 biến quan sát ban đầu được nhóm thành 06 nhóm.

Giá trị tổng phương sai trích = 73,627% > 50%

Giá trị hệ số Eigenvalues của các nhân tố đều cao (>1), nhân tố thứ 6 có Eigenvalues (thấp nhất) = 1,380 > 1.

Kết luận: Biến phụ thuộc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam được giải thích bởi 23 biến quan sát và được nhóm thành 6 nhân tố. 06 nhân tố này giải thích 73,627% biến thiên của dữ liệu.

4.3.3.4 Đặt lại tên các biến

Bảng 4.17. Ma trận xoay của nhân tố khám phá

| | Component | | | | | |
|------|-----------|------|------|------|------|------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| AL1 | | ,804 | | | | |
| AL2 | | ,824 | | | | |
| AL3 | | ,780 | | | | |
| AL4 | | ,842 | | | | |
| LI1 | | | | | | ,789 |
| LI2 | | | | | | ,824 |
| LI4 | | | | | | ,771 |
| HD1 | | | | ,876 | | |
| HD2 | | | | ,763 | | |
| HD3 | | | | ,790 | | |
| NQL1 | ,696 | | | | | |
| NQL2 | ,831 | | | | | |
| NQL3 | ,785 | | | | | |
| NQL4 | ,912 | | | | | |
| KT1 | | | | | ,832 | |
| KT2 | | | | | ,819 | |
| KT3 | | | | | ,785 | |
| TC2 | ,825 | | | | | |
| TC3 | ,851 | | | | | |
| TC4 | ,869 | | | | | |
| GS1 | | | ,817 | | | |
| GS2 | | | ,781 | | | |
| GS3 | | | ,846 | | | |

Phân tích EFA cho biến phụ thuộc

Bảng 4.18. Kiểm định KMO và Bartlett's cho biến phụ thuộc

| | | |
|--|--------------------|---------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. | | ,677 |
| Bartlett's Test of Sphericity | Approx. Chi-Square | 402,386 |
| | df | 6 |
| | Sig. | ,000 |

Bảng 4.19. Tổng phương sai trích được giải thích đối với biến phụ thuộc

| Component | Initial Eigenvalues | | | Extraction Sums of Squared Loadings | | |
|-----------|---------------------|---------------|--------------|-------------------------------------|---------------|--------------|
| | Total | % of Variance | Cumulative % | Total | % of Variance | Cumulative % |
| 1 | 2,758 | 68,956 | 68,956 | 2,758 | 68,956 | 68,956 |
| 2 | ,741 | 18,524 | 87,480 | | | |

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Kết quả cho thấy 4 biến quan sát ban đầu được nhóm thành 1 nhóm.

Giá trị tổng phương sai trích = 68,956% > 50%: đạt yêu cầu; khi đó có thể nói rằng 1 nhân tố này giải thích 68,956% biến thiên của dữ liệu.

Bảng 4.20. Ma trận nhân tố

| | Component |
|--------|-----------|
| | 1 |
| CBTT 1 | ,756 |
| CBTT 2 | ,752 |
| CBTT 3 | ,883 |
| CBTT 4 | ,917 |

Extraction Method: Principal Component Analysis; a. 1 components extracted.

Từ kết quả rút trích có 6 nhân tố gồm 23 biến quan sát tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Biến Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT và Thái độ của nhà quản lý về BVMT nhóm thành một nhóm. Tác giả quyết định sử dụng 7 biến quan sát được nhóm lại

thành một biến mới đặt tên là “*Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT*”. Các biến quan sát đo lường gồm 4 biến đo lường cho nhận thức của nhà quản lý về BVMT và 3 biến đo lường cho việc ủng hộ các biện pháp BVMT qua việc đầu tư kinh phí. Cụ thể như sau:

UHNQL-Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT

- 1 Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường
- 2 Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán
- 3 Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững
- 4 Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp
- 5 Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu
- 6 Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải (nước thải, khí thải, chất thải rắn, ...) đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường
- 7 Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường

Căn cứ vào 6 nhân tố được rút trích, mô hình gồm 6 biến độc lập và 1 biến phụ thuộc như sau:

Bảng 4.21. Bảng tổng hợp các biến sau khi rút trích nhân tố

| Ký hiệu | Tên biến | Số biến quan sát |
|---------|--|------------------|
| | Biến độc lập | 23 |
| F-AL | Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | 4 |
| F-LI | Lợi ích khi thực hiện KTMT | 3 |
| F-HD | Có hướng dẫn thực hiện KTMT | 3 |
| F-UHNQL | Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT | 7 |
| F-KT | Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | 3 |
| F-GS | Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN | 3 |
| | Biến phụ thuộc | 4 |
| F-CBTT | Công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam | 4 |
| | Tổng cộng | 27 |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

Căn cứ vào các biến độc lập mới, tác giả xác định lại các giả thuyết nghiên cứu:

Bảng 4.22. Giả thuyết nghiên cứu và dự kiến tác động của nhân tố ảnh hưởng đến công bố thông tin KTMT

| TT | Giả thuyết nghiên cứu | Dự kiến tác động |
|----|---|------------------|
| 1 | Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | + |
| 2 | Lợi ích khi thực hiện KTMT có tác động đến việc công bố thông tin | + |

| KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | | |
|-------------------------------|--|---|
| 3 | Có các hướng dẫn thực hiện KTMT có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | + |
| 4 | Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | + |
| 5 | Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | + |
| 6 | Sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam | + |

(Nguồn: NCS dự kiến)

4.3.4 Phân tích mô hình hồi quy

4.3.4.1 Kiểm định hệ số hồi quy

Kiểm định ý nghĩa hệ số hồi quy riêng phần: ta thấy giá trị sig của các biến độc lập đều nhỏ hơn 0,05. Như vậy, có thể khẳng định các biến độc lập đưa vào mô hình đều có nghĩa thống kê, với mức ý nghĩa $\alpha = 5\%$, đều có thể giải thích cho sự biến thiên của biến phụ thuộc F_CBTT

Bảng 4.23. Bảng hệ số hồi quy

| Model | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. | |
|-------|-----------------------------|------------|---------------------------|------|--------|------|
| | B | Std. Error | Beta | | | |
| 1 | (Constant) | -,411 | ,282 | | -1,458 | ,147 |
| | F_AL | ,132 | ,043 | ,171 | 3,072 | ,003 |
| | F_LI | ,134 | ,046 | ,169 | 2,928 | ,004 |
| | F_HD | ,193 | ,057 | ,186 | 3,406 | ,001 |
| | F_KT | ,214 | ,054 | ,207 | 3,927 | ,000 |
| | F_GS | ,232 | ,040 | ,346 | 5,779 | ,000 |
| | F_UHNQL | ,201 | ,059 | ,192 | 3,396 | ,001 |

Dependent Variable: F_CBTT

4.3.4.2. Kiểm định mức độ giải thích của mô hình hồi quy

Bảng 4.24 cho thấy $R^2=0,646 > R^2$ điều chỉnh $=0,631$ có nghĩa là biến phụ thuộc công bố thông tin KTMT được giải thích 63,1% bởi biến độc lập.

Bảng 4.24. Tóm tắt mô hình với biến phụ thuộc là công bố thông tin

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | ,804 ^a | ,646 | ,631 | ,45203 |

4.3.4.3. Kiểm định tính phù hợp của mô hình

Để kiểm định tính phù hợp của mô hình, nghiên cứu phân tích mức ý nghĩa Sig của kiểm định F, mô hình phù hợp khi $\text{sig} < 0,05$.

Bảng phân tích ANOVA có $\text{sig} = 0,000$ chứng tỏ mô hình hồi quy xây dựng là phù hợp với bộ dữ liệu thu thập được, các biến đưa vào đều có mức ý nghĩa về mặt thống kê với mức ý nghĩa 5%.

Bảng 4.25. Phân tích ANOVA

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|-------|------------|----------------|-----|-------------|--------|-------------------|
| 1 | Regression | 52,688 | 6 | 8,781 | 42,976 | ,000 ^b |
| | Residual | 28,810 | 141 | ,204 | | |
| | Total | 81,498 | 147 | | | |

a. Dependent Variable: F_công bố thông tin

b. Predictors: (Constant), F_UHNQL, F_KT, F_AL, F_HD, F_LI, F_GS

Kết luận: Các biến độc lập (1) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường (2) Lợi ích khi thực hiện KTMT (3) Có hướng dẫn thực hiện KTMT (4) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT (5) Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán (6) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN có tương quan tuyến tính với biến phụ thuộc là công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Như vậy mô hình này đã phù hợp để kiểm định các giả thuyết nghiên cứu trên.

4.3.4.4. Kiểm định phương sai của phần dư không đối

Để kiểm tra giữa từng biến độc lập có ý nghĩa thống kê với giá trị tuyệt đối của phần dư được chuẩn hóa nghiên cứu này sử dụng kiểm định Spearman.

Bảng 4.26. Bảng kiểm định phương sai của phần dư không đối

| | | | ABSRES |
|----------------|---------|-------------------------|--------|
| Spearman's rho | F_UHNQL | Correlation Coefficient | -,092 |
| | | Sig. (2-tailed) | ,267 |
| | F_AL | Correlation Coefficient | -,067 |
| | | Sig. (2-tailed) | ,417 |
| | F_LI | Correlation Coefficient | ,061 |
| | | Sig. (2-tailed) | ,458 |
| | F_HD | Correlation Coefficient | ,056 |
| | | Sig. (2-tailed) | ,499 |
| | F_GS | Correlation Coefficient | ,143 |
| | | Sig. (2-tailed) | ,084 |
| | F_KT | Correlation Coefficient | -,131 |
| | | Sig. (2-tailed) | ,111 |
| | ABSRES | Correlation Coefficient | 1,000 |
| | | Sig. (2-tailed) | . |
| | N | 148 | |

(Nguồn: Kết quả từ SPSS)

Kết luận: Căn cứ bảng 4.26 cho thấy tất cả giá trị sig mỗi tương quan hạng giữa ABSRES với các biến độc lập (1) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường (2) Lợi ích khi thực hiện KTMT (3) Có hướng dẫn thực hiện KTMT (4) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT (5) Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán (6) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN đều lớn hơn 0,05, do đó phương sai phần dư là đồng nhất, giả định phương sai không đối không bị vi phạm.

4.3.4.5. Kết quả phân tích hồi quy

Từ kết quả 4 kiểm định cho thấy công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam bị tác động bởi 6 nhân tố gồm:

(1) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng

đồng về thông tin môi trường

- (2) Lợi ích khi thực hiện KTMT
- (3) Có hướng dẫn thực hiện KTMT
- (4) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT
- (5) Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán
- (6) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN

Căn cứ vào hệ số hồi quy B chưa chuẩn hóa, phương trình hồi quy sau đây giải thích sự tăng, giảm của biến độc lập tác động lên biến phụ thuộc:

$$\mathbf{F-CBTT = -0,411 + 0,132 F_AL + 0,134 F_LI + 0,193 F_HD + 0,214 F_KT + 0,232 F_GS + 0,201 F_UHNQL}$$

- Khi tăng “*Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường*” lên 1 điểm thì việc “*Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam*” tăng 0,132 điểm.

- Khi tăng “*Lợi ích khi thực hiện KTMT*” lên 1 điểm thì việc “*Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam*” tăng 0,134 điểm.

- Khi tăng “*Có các hướng dẫn thực hiện KTMT*” lên 1 điểm thì việc “*Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam*” tăng 0,193 điểm.

- Khi “*Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán*” tăng lên 1 điểm thì việc “*Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam*” tăng 0,214 điểm.

- Khi “*Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN*” tăng lên 1 điểm thì việc “*Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam*” tăng 0,232 điểm.

- Khi tăng “*Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT*” lên 1 điểm thì việc “*Công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam*” tăng 0,201 điểm.

Căn cứ vào hệ số hồi quy chuẩn hóa Betacho thấy thứ tự tác động (tầm quan trọng) của của các biến độc lập tác động lên biến phụ thuộc như bảng 4.27.

Bảng 4.27. Tổng hợp tầm quan trọng của các biến độc lập theo %

| Ký hiệu biến | Tên biến độc lập | Giá trị tuyệt đối Beta | % | Thứ tự tác động |
|--------------|--|------------------------|------------|-----------------|
| F_AL | Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | 0,171 | 13,5 | 5 |
| F_LI | Lợi ích khi thực hiện KTMT | 0,169 | 13,3 | 6 |
| F_HD | Có các hướng dẫn thực hiện KTMT | 0,186 | 14,6 | 4 |
| F_KT | Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | 0,207 | 16,3 | 2 |
| F_GS | Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN | 0,346 | 27,2 | 1 |
| F_UHNQL | Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT | 0,192 | 15,1 | 3 |
| | Tổng | 1,271 | 100 | |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

4.4 So sánh và bàn luận kết quả nghiên cứu

4.4.1 So sánh với các nghiên cứu trước

4.4.1.1 Về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Bảng 2.6 chương 2 nhận diện có 12 nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT, tuy nhiên so với kết quả nghiên cứu của luận án có 6 nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Cụ thể như sau:

- Có hai nhân tố thuộc về quy mô công ty, niêm yết nước ngoài không được khẳng định lại trong nghiên cứu này, không phải là nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam.
- Nhân tố ngành nghề kinh doanh được nhiều nghiên cứu trước khẳng định

có tác động việc công bố, đến chất lượng công bố thông tin KTMT. Trong luận án không xem xét là nhân tố tác động bởi đã nghiên cứu cụ thể cho DN NTTS là lĩnh vực hoạt động có phát sinh các hoạt động liên quan đến BVMT, thực hiện các quy định về môi trường theo quy định của pháp luật Việt Nam vì vậy DN NTTS Việt Nam thực hiện và công bố thông tin KTMT là phù hợp với nghiên cứu trước.

- Có 9 nhân tố từ các nghiên cứu trước được khẳng định trong nghiên cứu này là có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Cụ thể là nhân tố thuộc về áp lực chính sách, nhà quản lý, cơ quan quản lý môi trường, công chúng; nhân tố Chuẩn mực công bố thông tin môi trường/Hướng dẫn KTMT; ba nhân tố gồm: có ích cho người sử dụng thông tin, Nâng cao khả năng cạnh tranh, hình ảnh của công ty được khẳng định trong nghiên cứu này và được nhóm cùng vào nhân tố thuộc về Lợi ích khi thực hiện KTMT; nhân tố thái độ của nhà quản lý và nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp BVMT được nhóm thành 1 nhân tố là Thái độ ủng hộ của nhà quản lý; nhân tố Giám sát việc thực hiện khắc phục sau vi phạm về môi trường cũng được khẳng định tuy nhiên nội dung bao gồm cả việc giám sát khi DN hoạt động và sau khi DN có vi phạm; nhân tố cuối cùng là thuộc về kế toán cũng được khẳng định nhưng bổ sung thêm nội dung không chỉ là thái độ mà còn là khả năng thực hiện được công bố thông tin KTMT.

Như vậy trong 12 nhân tố từ các nghiên cứu trước thì được kế thừa 9 nhân tố và nhóm lại thành 6 nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam như bảng sau:

Bảng 4.28. So sánh các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT với các nghiên cứu trước

| TT | Kết quả nghiên cứu Luận án | | Nghiên cứu trước | |
|----|--|--|--|---|
| | Nhân tố rút trích từ nghiên cứu Luận án | Kế thừa/Giải thích điểm khác biệt so với nghiên cứu trước | Nhân tố | Tác giả |
| 1 | Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | - <i>Kế thừa</i> . Khẳng định áp lực từ các bên có liên quan về thông tin môi trường. - <i>Phát hiện mới</i> : Ngoài chính phủ, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, nghiên cứu này phát hiện đối tượng nhà nhập khẩu, người dân sống quanh khu vực NTTS cũng là các bên quan tâm đến thông tin môi trường. | Áp lực (chính sách, nhà quản lý, cơ quan quản lý môi trường, công chúng) | Walden & Schwartz (1997); Neu & cộng sự (1998); Rowe & Wehrmeyer (2001); Suttipun & cộng sự (2012) Li (2014) |
| 2 | Có các hướng dẫn thực hiện KTMT | <i>Kế thừa</i> | Chuẩn mực công bố thông tin môi trường/ Hướng dẫn KTMT | Fortes & Akerfeldt (1999); Gamble & cộng sự (1995); Deegan & Rankin (1996); Suttipun & cộng sự (2012); Jerry (2015); Kaya (2016); Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) |
| 3 | Lợi ích khi thực hiện KTMT | - <i>Kế thừa</i> - <i>Phát hiện mới</i> : Nhận diện rõ các lợi ích | Có ích cho người sử dụng. | Wilmshurst (1996); Rowe & Wehrmeyer (2001); Suttipun & cộng |

| | | | | |
|---|--|--|---|--|
| | | từ thực hiện KTMT để công bố thông tin | | sự (2012) |
| | | | Nâng cao khả năng cạnh tranh | Fortes & Akerfeldt (1999) |
| | | | Hình ảnh của công ty. | Deegan & cộng sự (2000) |
| 4 | Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | - Kế thừa 1 phần - Phát hiện mới: Khía cạnh kế toán phải hiểu, ghi nhận được và lập được báo cáo để công bố thông tin KTMT | Thái độ Kế toán | Deegan & cộng sự (1996); Suttipun & cộng sự (2012) |
| 5 | Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT | - Kế thừa thái độ và tài chính có tác động đến công bố thông tin KTMT - Phát hiện mới: thái độ tích cực sẽ tác động tích cực qua các biểu hiện về nhận thức và hành động của nhà quản lý. | Thái độ nhà quản lý | Suttipun & cộng sự (2012) Hoàng Thụy Diệu Linh (2013) |
| | | | Nguồn lực tài chính | Suttipun & cộng sự (2012) |
| 6 | Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN | - Kế thừa 1 phần. - Phát hiện mới cần có sự kiểm tra giám sát việc tuân thủ khi DN hoạt động và sau khi bị vi phạm các quy định về môi trường từ hoạt động của DN. | Giám sát việc thực hiện khắc phục sau vi phạm về môi trường | Deegan & Rankin (1996) |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

4.4.1.2 Về các yếu tố đo lường các nhân tố ảnh hưởng đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Nghiên cứu này đã xác định 23 biến quan sát đo lường 6 nhân tố tác động và 4 biến quan sát đo lường việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Các nghiên cứu trước đã nhận diện được các nhân tố tác động tuy nhiên chưa xác định các biến đo lường cho các nhân tố đó. Ở bảng 2.6 và 4.28 cho thấy, biến Lợi ích khi thực hiện KTMT đã kế thừa 3 nhân tố từ nghiên cứu trước làm biến quan sát còn lại là phát hiện mới từ nghiên cứu.

**Bảng 4.29. So sánh biến quan sát đo lường nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN
NTTS Việt Nam**

| Ký hiệu | Nhân tố | Kế thừa Phát hiện mới |
|---|--|----------------------------------|
| AL- Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | | Kế thừa |
| AL1 | Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam, tiêu chuẩn về bảo vệ môi trường trong NTTS của nước nhập khẩu | Phát hiện mới |
| AL2 | Công bố, cung cấp thông tin môi trường, thống kê, báo cáo môi trường theo yêu cầu của nhà nước, nhà đầu tư, tổ chức tài chính. | Phát hiện mới |
| AL3 | Xây dựng biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng do hoạt động NTTS của doanh nghiệp gây ra | Phát hiện mới |
| AL4 | Nhu cầu sử dụng thông tin môi trường trong việc ra quyết định | Kế thừa |
| LI - Lợi ích khi thực hiện KTMT | | Kế thừa 1 phần |
| LI1 | Nâng cao hình ảnh tuân thủ pháp luật, giá trị đạo đức, uy tín của doanh nghiệp | Kế thừa |
| LI2 | Xuất khẩu thuận lợi hơn | Phát hiện mới |
| LI3 | Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử | Phát hiện mới |

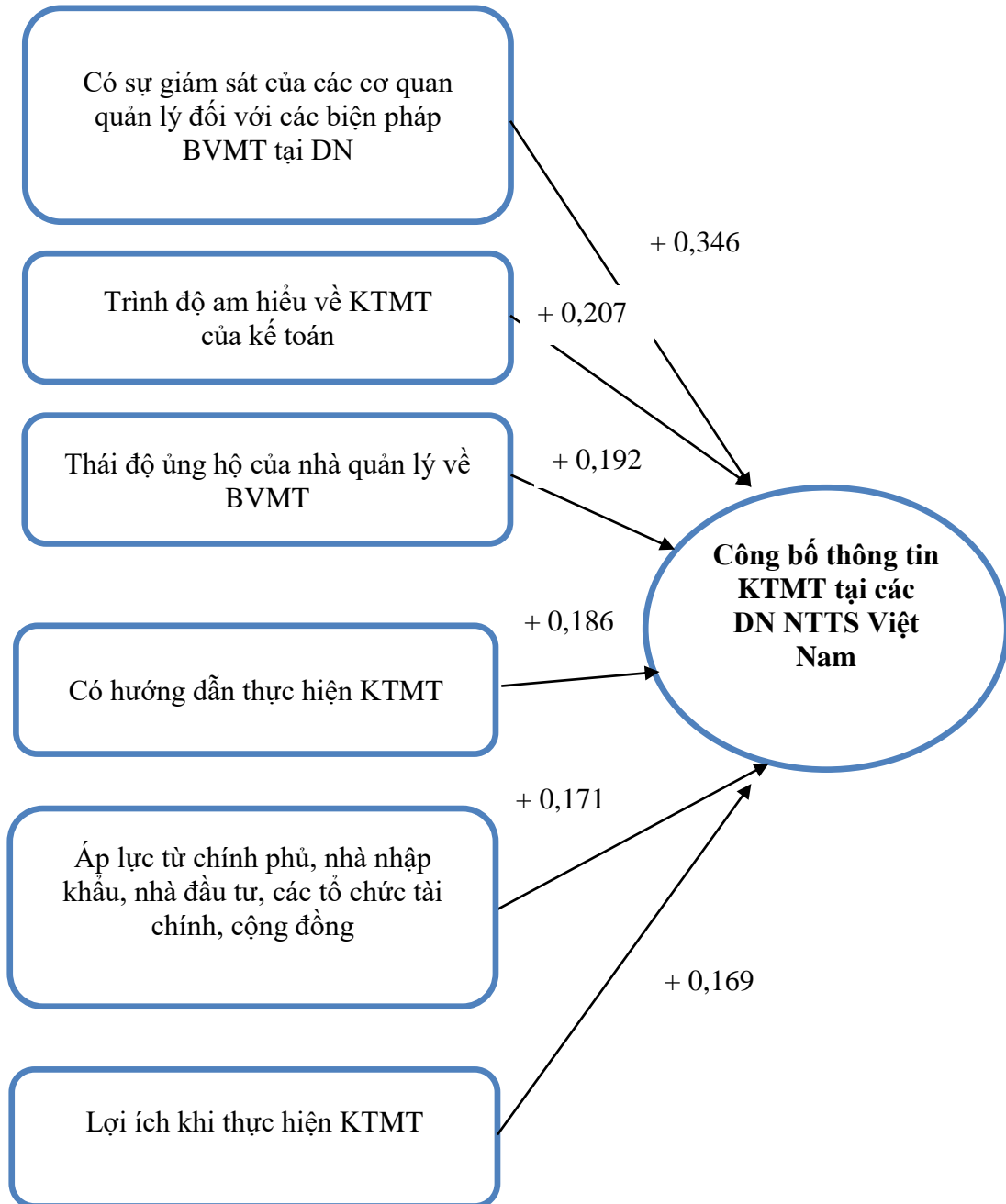
| | | |
|--|---|----------------|
| | dụng nguyên liệu hiệu quả. | |
| LI4 | KTMT là công cụ giúp doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến | Phát hiện mới |
| HD- Có các hướng dẫn thực hiện KTMT | | Kế thừa |
| HD1 | Có quy định việc ghi nhận, trình bày thông tin KTMT | Kế thừa |
| HD2 | Quy định việc công bố thông tin KTMT trên BCTC và các báo cáo kế toán khác | Phát hiện mới |
| HD3 | Các tổ chức nghề nghiệp về kế toán có tài liệu hướng dẫn thực hiện KTMT tại doanh nghiệp | Phát hiện mới |
| UHNQL-Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về bảo vệ môi trường | | |
| UHNQL1 | Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường | Phát hiện mới |
| UHNQL 2 | Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán | Kế thừa |
| UHNQL 3 | Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững | Phát hiện mới |
| UHNQL 4 | Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp | Phát hiện mới |
| UHNQL 5 | Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu | Phát hiện mới |
| UHNQL 6 | Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường | Phát hiện mới |

| | | |
|---|---|-----------------------|
| UHNQL 7 | Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường | Phát hiện mới |
| KT-Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | | Kế thừa 1 phần |
| KT1 | Kế toán hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT | Phát hiện mới |
| KT2 | Kế toán nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường | Phát hiện mới |
| KT3 | Kế toán lập được các báo cáo môi trường theo yêu cầu | Phát hiện mới |
| GS-Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN | | Kế thừa 1 phần |
| GS1 | Việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường của doanh nghiệp được kiểm tra, giám sát định kỳ, đột xuất. | Phát hiện mới |
| GS2 | Có thanh tra, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị vi phạm. | Kế thừa |
| GS3 | Khi Doanh nghiệp vi phạm về bảo vệ môi trường bị xử lý theo Luật bảo vệ môi trường và các nghị định về xử phạt vi phạm trong lĩnh vực môi trường. | Phát hiện mới |
| CBTT- Công bố thông tin KTMT | | |
| CBTT1 | Công bố chính sách môi trường, cam kết bảo vệ môi trường, những trách nhiệm mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi có sự cố môi trường xảy ra trên BCTC/BCTN/BC phát triển bền vững | Kế thừa |

| | | |
|-------|---|----------------|
| CBTT2 | Công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua các báo cáo khi NTTS. | Kế thừa |
| CBTT3 | Thuyết minh đầy đủ chi phí liên quan đến đảm bảo tiêu chuẩn về môi trường khi NTTS trên TMBCTC | Phát hiện mới |
| CBTT4 | Thông tin về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường được doanh nghiệp công bố đáp ứng nhu cầu của người sử dụng | Phát hiện mới |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

4.4.1.3 Về thứ tự tác động của các nhân tố ảnh hưởng đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam



Hình 4.2. Mô hình các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam theo thứ tự tác động

4.4.2 Bàn luận kết quả nghiên cứu

Nghiên cứu đã nhận diện và đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. KTMT đã được các nhà nghiên cứu tại Việt Nam quan tâm trong những năm gần đây, tuy nhiên về phía quy định của pháp luật về kế toán vẫn chưa có hướng dẫn cũng như yêu cầu DN phải công bố thông tin KTMT. Các thông tin về môi trường yêu cầu công bố đối với các công ty niêm yết theo quy định của thông tư 155/2015/TT-BTC chưa phải là kết quả từ việc thực hiện KTMT.

Qua phân tích EFA và phân tích mô hình hồi quy, nghiên cứu xác định 6 nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam theo thứ tự tầm quan trọng như sau:

Nhân tố “*Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN*” là nhân tố có tác động lớn nhất. Trong nghiên cứu của Deegan & Rankin (1996) cũng đã xem xét đến phản ứng của DN sau khi bị truy tố về việc vi phạm môi trường đối với việc công bố thông tin. Kết quả đã chỉ ra rằng nếu không có sự giám sát của các cơ quan quản lý thì các DN sẽ không công bố thông tin môi trường về các biện pháp khắc phục hậu quả. Trong nghiên cứu này, khẳng định tầm quan trọng của việc giám sát của các cơ quan quản lý về biện pháp BVMT tại DN khi hoạt động. Đặc biệt, nếu có vi phạm xảy ra thì cần phải có biện pháp chế tài đủ mạnh để DN khắc phục hậu quả. Theo kết quả khảo sát về thực trạng tuân thủ pháp luật về môi trường mà tác giả đã thực hiện cho thấy tất cả DN NTTS đều tuân thủ pháp luật về môi trường, thực hiện đầy đủ các quy định được yêu cầu trong lĩnh vực NTTS, trước khi hoạt động các DN phải có cam kết BVMT và được chấp nhận. Tuy nhiên, việc thực hiện cam kết hoặc việc khắc phục hậu quả khi vi phạm các quy định về môi trường chưa được công bố thông tin đầy đủ cho các bên có liên quan. Mặt khác, sản phẩm NTTS phải thực hiện chứng nhận NTTS theo quy định của Việt Nam, DN phải có hồ sơ đúng theo bộ tiêu chuẩn. Ngoài ra, nếu xuất khẩu DN phải đáp ứng chứng nhận theo tiêu chuẩn quốc tế. Do đó, xét về khía cạnh tuân thủ pháp luật môi trường, các quy

định về môi trường thì DN thực hiện đầy đủ các hồ sơ theo yêu cầu. Tuy nhiên, xét về khía cạnh DN đã thực hiện những quy định đó như thế nào, các chi phí thực hiện, đầu tư tài sản gì cho thực hiện các quy định đó hoặc những rủi ro tiềm tàng, những lợi ích từ thực hiện quy định môi trường lại chưa có quy định nào yêu cầu phải công bố thông tin. Do đó, khi có sự giám sát chặt chẽ, biện pháp xử lý nghiêm những trường hợp vi phạm sẽ có tác động đến việc DN công bố thông tin về các biện pháp DN đã cam kết. Thông tin này bao gồm cả những gì mà DN cam kết thực hiện, biện pháp giảm thiểu ô nhiễm môi trường và những thông tin tài chính của việc thực hiện các cam kết, biện pháp đó.

Nhân tố thứ 2 là *“Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán”* là nhân tố từ bên trong DN, đây là nhân tố có mức tác động thứ 2 đến việc công bố thông tin KTMT tại DN NTTS Việt Nam. Việc công bố thông tin môi trường hay không ngoài quy định từ pháp luật thì kế toán có vai trò quan trọng. Điều này, là hoàn toàn phù hợp bởi kế toán là người ghi nhận, trình bày và công bố thông tin KTMT đáp ứng yêu cầu của các bên liên quan. Nghiên cứu của Frost & Wilmshurst (1996) chỉ ra hạn chế của việc công bố thông tin môi trường là do kế toán thiếu sự đồng thuận. Do đó, khi có sự am hiểu đầy đủ về lợi ích KTMT, ghi nhận và đo lường được các thông tin KTMT, kế toán sẽ đề xuất kiến nghị với nhà quản lý việc công bố thông tin môi trường, trọng tâm là thông tin về KTMT. Tại DN NTTS, để công bố thông tin KTMT thì trước hết phải ghi nhận và đo lường các đối tượng KTMT như tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, chi phí, thu nhập môi trường.

Nhân tố thứ 3 là *“Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về biện pháp BVMT”*: Nhà quản lý là người quyết định việc DN công bố thông tin KTMT. Thực tế cho thấy, DN có nhu cầu sử dụng thông tin về môi trường nói chung và thông tin về KTMT cho quản lý và để đáp ứng quy định của pháp luật, của nhà nhập khẩu, từ sức ép của cộng đồng do tác động môi trường từ hoạt động của DN. Tuy nhiên, quan trọng hơn hết là tại DN có phát sinh đối tượng KTMT hay không? Điều này phụ thuộc vào DN có hoạt động nào liên quan đến môi trường? Ai sẽ quyết định?

Chính là nhà quản lý. Vì vậy, thái độ của nhà quản lý liên quan đến nhận thức đúng lợi ích và chi phí của việc thực hiện KTMT sẽ có tác động tích cực đến việc công bố thông tin KTMT một cách đầy đủ hơn. Khi nhà quản lý quan tâm đến môi trường thì sẽ tạo điều kiện cho thực hiện các biện pháp BVMT, ủng hộ việc lập và trình bày thông tin KTMT, đầu tư cho thực hiện NTTS tiên tiến, đầu tư cho hệ thống quản lý môi trường. Điều này sẽ làm gia tăng mức độ công bố thông tin KTMT.

Nhân tố thứ 4 là “*Có hướng dẫn thực hiện KTMT*”: Việc công bố thông tin KTMT sẽ không thể thực hiện nếu như chỉ có sự đồng thuận của nhà quản lý bởi KTMT là nội dung mới và chưa có quy định của pháp luật kế toán bắt buộc phải áp dụng. Do vậy, khi có hướng dẫn thì nhà quản lý và kế toán sẽ có căn cứ để thực hiện và công bố thông tin KTMT. Mặt khác, kế toán sẽ được hướng dẫn, tập huấn về phương pháp ghi nhận, đo lường, trình bày và công bố thông tin KTMT theo quy định, kết hợp với sự am hiểu về hoạt động tại DN NTTS thì kế toán sẽ tổ chức KTMT tại DN thuận lợi. Các thông tin được công bố đảm bảo độ tin cậy, người sử dụng thông tin có căn cứ so sánh đối chiếu mức độ công bố thông tin môi trường giữa các DN khác nhau. Các nghiên cứu trước đã chỉ ra DN không công bố thông tin môi trường hoặc có công bố nhưng mức độ chỉ là thông tin chung chung, định tính là do thiếu khung pháp lý về công bố thông tin KTMT, đối với các quốc gia đã thực hiện KTMT thì có quy định về công bố thông tin môi trường của các tổ chức nghề nghiệp bên cạnh hệ thống luật pháp về BVMT. Tại Việt Nam, Luật BVMT, Pháp luật về kế toán đều do nhà nước ban hành. Do đó, khi có hướng dẫn thực hiện KTMT của nhà nước thì sẽ gia tăng mức độ công bố thông tin môi trường đặc biệt là thông tin về KTMT.

Nhân tố thứ 5 là “*Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường*”: Nhu cầu thông tin về môi trường từ các bên liên quan nhấn mạnh đến việc tuân thủ các quy định về BVMT trong NTTS, các cam kết của DN với cộng đồng liên quan đến môi trường quanh khu vực NTTS. Áp lực thông tin về môi trường chính là cơ sở xuất hiện KTMT,

mục đích thực hiện KTMT là công bố thông tin môi trường cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin. Tùy vào từng đối tượng mà thông tin cung cấp có thể là thông tin định tính hoặc định lượng.

Nhân tố thứ 6 là “*Lợi ích khi thực hiện KTMT*”: Lợi ích đầu tiên là đáp ứng yêu cầu từ các bên có liên quan về thông tin môi trường, tiếp đến là đạt được giá trị về danh tiếng, hình ảnh DN về tuân thủ pháp luật môi trường. Tuy nhiên, nếu xét về lợi ích khi thực hiện KTMT thực chất là tìm những giải pháp, biện pháp giảm thiểu tác động môi trường hoặc đầu tư tài sản cho BVMT, nghiên cứu kỹ thuật NTTS theo hướng thân thiện với môi trường nhằm tạo ra sản phẩm có giá trị kinh tế cao, tiết kiệm nguyên liệu, tái sử dụng chất thải nhằm tạo ra lợi ích. Vì vậy, thực hiện KTMT không phải chỉ là phát sinh chi phí thực hiện mà mục tiêu là hiệu quả đạt được từ việc đầu tư cho môi trường. Công bố thông tin KTMT giúp khẳng định được những nỗ lực BVMT của DN hướng đến phát triển bền vững.

Tóm lại để gia tăng mức độ công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam thì cần căn cứ vào bối cảnh thực tế của Việt Nam, điều kiện tại DN để có tác động vào nhân tố phù hợp.

Kết luận chương 4

Chương 4 đã trình bày kết quả thực trạng công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Mặc dù KTMT chưa được áp dụng tuy nhiên thực tế cho thấy có phát sinh đối tượng KTMT tại các DN NTTS, đặc biệt đối với DN có thực hiện NTTS theo chuẩn GlobalGAP/ASC/BAP, áp dụng hệ thống quản lý môi trường thì các thông tin về biện pháp BVMT hay việc nghiên cứu biện pháp để tiết kiệm nguyên liệu trong NTTS, tăng hiệu quả kinh tế được quan tâm nhiều hơn.

Nghiên cứu đã xác định nhân tố, xây dựng thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Kết quả, có 7 nhân tố tác động và được đo lường bởi 25 biến quan sát. Kết quả Cronbach Alpha cho thấy thang đo đảm bảo độ tin cậy. Phân tích EFA đã rút trích 6 nhân tố tác động và qua chạy hồi quy cho thấy mức độ tác động của các nhân tố đến biến phụ thuộc và chấp nhận các giả thuyết nghiên cứu. Mô hình xây dựng là phù hợp với dữ liệu nghiên cứu. Từ kết quả đó, tác giả so sánh với các nghiên cứu trước và bàn luận về kết quả nghiên cứu.

CHƯƠNG 5. KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý CHÍNH SÁCH

Chương 5 đưa ra kết luận và hàm ý chính sách nhằm gia tăng việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Nghiên cứu cũng chỉ ra những hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo.

5.1 Kết luận

5.1.1. Về công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam có công bố thông tin chung về môi trường, tuy nhiên chưa công bố thông tin về KTMT.

Kết quả nghiên cứu cho thấy, trên bảng CĐKT và báo cáo KQHĐKD không có bất kỳ thông tin nào về KTMT. Các thông tin về những cam kết, tuyên bố về chính sách, biện pháp BVMT hoặc đảm bảo thực hành NTTS tiên tiến được công bố trên BCTN. Trên thuyết minh BCTC của một số DN có thông tin về các khoản đầu tư cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường như xây dựng vùng nuôi, hệ thống xử lý chất thải, nuôi thủy sản theo quy trình tiên tiến, các khoản nợ phải trả môi trường như thuế, phí, lệ phí, khoản bồi thường, phải trả cho hệ thống quản lý môi trường. Thông tin chủ yếu là định tính chưa có thông tin định lượng về giá trị các khoản đầu tư tài sản, nợ phải trả, chi phí, thu nhập môi trường chưa được xác định qua báo cáo kế toán.

5.1.2. Về kết quả các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam

Qua nghiên cứu định tính nghiên cứu đã xác định 7 nhân tố và xây dựng 25 biến quan sát đo lường cho 7 nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Qua kiểm tra độ tin cậy của thang đo, nghiên cứu đã loại bỏ 2 biến quan sát, còn sử dụng 23 biến đo lường cho 7 nhân tố. Kết quả phân tích nhân tố khám phá đã xác định mô hình nghiên cứu gồm 6 nhân tố theo thứ tự tác động giảm dần như sau: (1) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN (2) Trình độ am hiểu về

KTMT của kế toán (3) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT(4) Có hướng dẫn thực hiện KTMT (5) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường (6) Lợi ích khi thực hiện KTMT. Các nhân tố đã có sự kế thừa từ các nghiên cứu trước và phát triển thêm nội dung cụ thể trong bối cảnh nghiên cứu tại DN NTTS Việt Nam. Đóng góp lớn nhất của nghiên cứu là xây dựng mô hình các nhân tố tác động và biến quan sát đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

5.2 Hàm ý chính sách

5.2.1 Tăng cường sự giám sát của các cơ quan nhà nước về biện pháp BVMT

Kết quả nghiên cứu cho thấy, việc tuân thủ pháp luật về BVMT trong NTTS được biểu hiện cụ thể qua hệ thống báo cáo môi trường, báo cáo đánh giá tác động môi trường. Tuy nhiên, thực tế việc thực hiện theo các cam kết trong kế hoạch BVMT còn hạn chế. Một số DN thực hiện mang tính đối phó nên chưa vận hành hệ thống xử lý chất thải như cam kết. Do đó, cơ quan quản lý cần hoàn thiện hệ thống quản lý, đầu tư nâng cấp cơ sở vật chất, trang thiết bị cho hệ thống cơ quan quản lý, kiểm soát ô nhiễm môi trường; hoàn thiện hệ thống quan trắc cảnh báo môi trường và dịch bệnh thủy sản đồng thời đào tạo nâng cao năng lực cho đội ngũ cán bộ làm công tác quản lý, kiểm soát ô nhiễm môi trường.

Bên cạnh đó cần tăng cường công tác kiểm tra, thanh tra đối với các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất như: thức ăn, thuốc, hóa chất và chế phẩm sinh học. Cần có sự phối hợp giữa các đơn vị thuộc Bộ NN&PTNT và giữa Bộ NN&PTNT với Bộ Tài nguyên & môi trường để kiểm tra, thanh tra các hoạt động xả thải từ các cơ sở sản xuất thủy sản. Đặc biệt, các biện pháp xử phạt trong vi phạm lĩnh vực môi trường trong NTTS cũng cần xem xét đến mức độ ảnh hưởng để có biện pháp chế tài phù hợp đủ sức để DN phải thực hiện các biện pháp BVMT đã cam kết.

Tiếp theo, cần rà soát và có điều chỉnh phù hợp các quy định về BVMT trong NTTS, đảm bảo hệ thống Luật phải mang tính hiệu quả và răn đe, điều

quan trọng là giáo dục nhận thức về trách nhiệm, nghĩa vụ BVMT của DN. Các tiêu chí về môi trường cần đảm bảo tính tương thích với thông lệ quốc tế.

Sau khi có hệ thống pháp luật hoàn chỉnh việc tổ chức thực hiện lại là quan trọng hơn hết. Bởi qua kết quả nghiên cứu cho thấy sự tác động của việc kiểm tra, giám sát của cơ quan quản lý có tác động lớn đến việc thực hiện các quy định, đảm bảo việc duy trì các cam kết.

5.2.2 Kế toán cần được đào tạo, hướng dẫn thực hiện KTMT

Như kết quả chương 4 cho thấy, “*Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán*” có thứ tự tác động xếp thứ 2 đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Cũng từ kết quả khảo sát cho thấy, Kế toán trưởng tại các DN NTTS hầu như chưa có am hiểu về KTMT, số rất ít có nghe nhưng chưa biết áp dụng như thế nào. Tại Việt Nam, KTMT chưa được quy định trong bất kỳ văn bản pháp lý kế toán nào, cũng chưa được giảng dạy cho sinh viên ngành Kế Toán, KTMT chỉ được biết đến từ các nghiên cứu học thuật đối với học viên Cao học, nghiên cứu sinh, các bài báo nghiên cứu. Do đó, để có thể đào tạo bài bản về KTMT cần có nhiều thời gian bởi liên quan đến quy định của nhà nước về KTMT và chương trình đào tạo của các Trường Đại học.

Trong nghiên cứu này, tác giả đề xuất kế toán căn cứ vào đặc điểm hoạt động sản xuất tại DN tổ chức áp dụng KTMT để ghi nhận, đo lường thông tin liên quan đến các hoạt động môi trường, từ đó công bố các thông tin KTMT theo yêu cầu các bên có liên quan. Xuất phát từ việc giải quyết vấn đề môi trường tại DN từ đó xác định các giải pháp thực hiện, ghi nhận các thông tin về tài chính và vật chất theo góc độ kế toán. Các cá nhân, bộ phận có liên quan phải tham gia vào và cung cấp các thông tin cũng như các giải pháp cho các vấn đề liên quan đến hệ thống đề xuất. Cụ thể các nội dung đề xuất như sau:

5.2.2.1 Xác định vấn đề của DN liên quan đến các vấn đề môi trường

DN cần xác định được vấn đề môi trường cần giải quyết qua việc xác định các quy định pháp luật về môi trường mà DN phải tuân thủ, việc thực hành NTTS theo chứng nhận nào để đáp ứng yêu cầu của nhà nhập khẩu, vấn đề quản

lý tại DN liên quan đến nghiên cứu NTTS theo hướng thân thiện với môi trường, nghiên cứu phương pháp sử dụng tiết kiệm nguyên liệu, tái sử dụng chất thải từ NTTS.

5.2.2.2 Đề xuất các giải pháp thực hiện vấn đề môi trường tại DN

Từ vấn đề môi trường được xác định, DN sẽ:

- Xác định giải pháp giải quyết vấn đề môi trường/NTTS theo hướng bền vững theo quy định pháp luật Việt Nam, theo yêu cầu nước nhập khẩu, theo yêu cầu quản lý tại DN.

- Xác định các bộ phận, cá nhân có liên quan.
- Xác định nhiệm vụ tương ứng của bộ phận, cá nhân.
- Xác định kinh phí thực hiện.

Bảng 5.1. Nhiệm vụ cho từng bộ phận/cá nhân

| TT | Đối tượng | Nhiệm vụ |
|----|--------------------|--|
| 1 | Thuộc Ban giám đốc | <ul style="list-style-type: none"> - Tuyên bố và thực hiện tốt các cam kết, kế hoạch bảo vệ môi trường trong NTTS. - Chỉ đạo việc nghiên cứu áp dụng các biện pháp kỹ thuật NTTS theo hướng bền vững - Đầu tư kinh phí cho thực hiện cam kết, kế hoạch bảo vệ môi trường, nghiên cứu áp dụng các biện pháp kỹ thuật NTTS theo hướng bền vững - Lập kế hoạch cho việc thực hiện áp dụng KTMT - Chỉ đạo việc thực hiện hệ thống KTMT đề xuất - Chỉ đạo đánh giá hệ thống đề xuất |
| 2 | Phụ trách kỹ thuật | <ul style="list-style-type: none"> - Xác định giai đoạn nào trong quy trình nuôi thủy sản cần thiết phải thay đổi để tiết kiệm nguyên liệu hoặc đảm bảo bảo vệ môi trường. |

| TT | Đối tượng | Nhiệm vụ |
|----|-----------|--|
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Đề ra những kiến nghị, sáng kiến để cắt giảm những chi phí thức ăn, thuốc, hóa chất không cần thiết và giảm những tác động tiêu cực tới môi trường; giải pháp cải tiến công nghệ, áp dụng NTTS bền vững - Thu thập thông tin vật chất phối hợp với kế toán đo lường giá trị của chi phí và thu nhập môi trường. - Đánh giá kết quả |
| 3 | Kế toán | <ul style="list-style-type: none"> - Thu thập thông tin tài chính phối hợp với phụ trách kỹ thuật đo lường giá trị của chi phí và thu nhập môi trường. - Thực hiện nhận diện và đo lường tài sản, nợ phải trả, CPMT, thu nhập môi trường - Trình bày các báo cáo môi trường - Đánh giá kết quả |

(Nguồn: NCS đề xuất)

5.2.2.3 Tổ chức ghi nhận và đo lường các đối tượng kế toán

- Tài sản môi trường

Theo UNCTAD (2002): Tài sản môi trường là một nguồn lực được kiểm soát của DN, phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ và dự kiến mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho DN, được sử dụng cho hoạt động môi trường.

Một số đối tượng sau đây được ghi nhận là tài sản môi trường tại DN NTTS:

- + Vật liệu, hóa chất sử dụng cho xử lý môi trường.
- + Công cụ, dụng cụ sử dụng cho công tác bảo vệ môi trường.
- + Thiết bị xử lý chất thải, thiết bị xử lý ô nhiễm...

- + Nhà kho chứa thức ăn, nhà vệ sinh công nhân đáp ứng chuẩn quy định
- *Nợ phải trả môi trường*

Trong DN, căn cứ vào chính sách môi trường để xây dựng nghĩa vụ môi trường. Một nghĩa vụ môi trường sẽ phát sinh trách nhiệm pháp lý về môi trường được ghi nhận. Khi hình thành một nghĩa vụ, DN cần xác định, đo lường và ghi nhận nợ phải trả môi trường vào chi phí sản xuất kinh doanh. Nghĩa vụ của DN không chỉ bao gồm các nghĩa vụ pháp lý mà còn nghĩa vụ DN tự xây dựng trên cơ sở các tiêu chuẩn môi trường của đơn vị.

Trong phạm vi nghiên cứu này, các đối tượng sau đây được ghi nhận là nợ phải trả môi trường tại DN NTTS:

(1) **Nợ phải trả theo Luật định:** Gồm chi phí để tuân thủ pháp luật môi trường như: Chi phí đào tạo nhân viên quản lý hệ thống quản lý môi trường, Chi phí quan trắc môi trường, Chi phí xử lý chất thải, thuế phí lệ phí môi trường.

(2) **Nợ phải trả liên quan đến khắc phục hậu quả:** Chi phí dọn dẹp, làm sạch ao nuôi sau kỳ sản xuất, Chi phí đảm bảo sức khỏe cho người lao động tham gia NTTS (Bảo hiểm, khám sức khỏe).

(3) **Các khoản phạt** do không tuân thủ hoặc tuân thủ không đầy đủ quy định hiện hành về môi trường khi NTTS

(4) **Bồi thường** (*phụ thuộc vào khiếu nại, khiếu kiện*): Bồi thường cho dân cư quanh khu vực NTTS do nguồn nước, chất thải từ NTTS của DN gây ra, Bồi thường cho người lao động do bị ảnh hưởng từ sử dụng thuốc, hóa chất trong NTTS

- *Lợi ích/thu nhập môi trường*

- + Thu nhập từ bán sản phẩm phụ, phế phẩm
- + Thu nhập từ bán thức ăn hồng, bao chứa thức ăn, bùn thải từ quá trình nạo vét ao

+ Các khoản thu từ trợ cấp của nhà nước cho đầu tư thực hiện theo tiêu chuẩn VietGAP/Global GAP

+ Các khoản chênh lệch giá bán do bán giá cao hơn từ việc thực hiện nuôi theo quy trình tiên tiến.

Tất cả các khoản trên được xem là doanh thu môi trường, tuy nhiên theo quan điểm khác có thể xem doanh thu môi trường là phần chênh lệch giữa doanh thu trước và sau khi ứng dụng giải pháp để bảo vệ môi trường hoặc thực hiện dự án nhằm cải thiện môi trường. Khi tiếp cận doanh thu theo hướng này thì CPMT là các chi phí thực hiện cụ thể cho dự án, giải pháp đó. Mặt khác, việc tiết kiệm hoặc cắt giảm chi phí khi thực hiện dự án, giải pháp cũng được xem xét khi tính toán doanh thu, chi phí và lợi ích đạt được.

- Chi phí môi trường:

CPMT trong DN được nhận diện là chi phí nội bộ phát sinh từ các hoạt động bảo vệ môi trường của DN, các chi phí này phải được đo lường và đánh giá bởi hệ thống kế toán của DN. Hoạt động bảo vệ môi trường của DN được xác định dựa trên các cam kết bắt buộc và tự nguyện nhằm tuân thủ Luật bảo vệ môi trường hiện hành, bao gồm các hoạt động ngăn ngừa, kiểm soát, xử lý chất thải và đền bù thiệt hại về môi trường do DN gây ra.

DN cần tổ chức ghi nhận chi phí theo các khoản mục chi phí hiện tại (theo yếu tố chi phí và theo khoản mục kế toán chi phí tài chính) đồng thời xác định từng yếu tố chi phí đó thuộc loại nào của CPMT theo 6 loại sau đây, căn cứ vào dữ liệu tổng hợp thông tin về CPMT trình bày trên báo cáo kế toán.

Các CPMT tại các DN NTTS gồm:

(1) *Chi phí nguyên vật liệu cấu tạo nên sản phẩm:* Bao gồm các chi phí con giống, thuốc thủy sản, thức ăn thủy sản.

(2) *Chi phí nguyên vật liệu không cấu tạo nên sản phẩm:* Chi phí thuốc, hóa chất xử lý nước.

(3) *Chi phí xử lý và kiểm soát chất thải*: Bao gồm tất cả chi phí xử lý chất thải, chi phí tái chế chất thải, vứt bỏ chất thải, chi phí làm sạch môi trường, chi phí phục hồi khu vực bị ô nhiễm và các chi phí nhằm đảm bảo sự tuân thủ pháp luật và các quy định về môi trường, không bao gồm những chi phí liên quan đến hoạt động phòng ngừa và quản lý môi trường tại DN. Cụ thể: Chi phí khấu hao bể lắng, Chi phí vôi bón làm sạch nguồn nước, xử lý nước trong quá trình nuôi thủy sản, Chi phí cho người quản lý thực hiện công tác quản lý ao nuôi, chịu trách nhiệm về thực hiện các chứng nhận tiêu chuẩn,...

(4) *Chi phí phòng ngừa và quản lý môi trường*: Các chi phí phát sinh cho mục đích phòng ngừa và quản lý môi trường.

(5) *Chi phí nghiên cứu và phát triển*: Là những chi phí cho hoạt động nghiên cứu và phát triển liên quan đến môi trường và bảo vệ môi trường, đó là các chi phí cho việc phát triển các sản phẩm sử dụng tiết kiệm nguyên liệu, chi phí nghiên cứu hệ thống máy móc, thiết bị mới để giảm chất thải, chi phí nghiên cứu giải pháp mới để cải thiện phương pháp quản lý, ...

(6) *Chi phí môi trường vô hình*: DN nên có dự kiến cho chi phí này do trong quá trình nuôi DN có những hoạt động gây ô nhiễm môi trường xung quanh cần có những hỗ trợ đền bù như chi phí cho hộ dân xung quanh dùng nước sạch do nguồn nước bị ô nhiễm.

5.2.2.4 *Thiết lập các báo cáo về KTMT để công bố thông tin cho các đối tượng sử dụng thông tin*

-Trong điều kiện pháp luật kế toán chưa có quy định về KTMT: DN NTTS căn cứ vào quy định về công bố thông tin môi trường và XH theo thông tư 155 và hướng dẫn của IFC hoặc GRI để công bố theo quy định. Ngoài ra, tùy thuộc vào nhu cầu từ các bên liên quan, mục tiêu của DN mà các thông tin KTMT công bố cần bao gồm thông tin định tính, định lượng và kết hợp với thông tin dự kiến về các khoản nợ tiềm tàng. Để có cơ sở đánh giá việc thực hiện KTMT và công bố thông tin DN NTTS có thể xem xét công bố thông tin bổ sung

phần thuyết minh BCTC- Thông tin về KTMT (*Phụ lục 5.1*)

- **Khi đã có hướng dẫn thực hiện KTMT:** Căn cứ vào hướng dẫn, kế toán tổ chức ghi nhận các đối tượng KTMT vào các tài khoản, sổ kế toán tương ứng và công bố theo mẫu biểu quy định. Theo tác giả, hướng dẫn thực hiện KTMT cần có các nội dung: Khái niệm các đối tượng KTMT, tài khoản ghi nhận, bổ sung chỉ tiêu trên BCĐKT (Tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường); BCKQKD (Thu nhập môi trường, chi phí môi trường) và thuyết minh BCTC để thuyết minh cụ thể những thông tin có liên quan đến môi trường.

5.2.3. Nhà quản lý cần chỉ đạo các bộ phận thực hiện KTMT, tuyên truyền nhận thức cho người lao động về BVMT trong NTTS

Nhà quản lý phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về việc tuân thủ các quy định về BVMT, việc sử dụng có hiệu quả các nguồn lực cho hoạt động BVMT. Vì vậy, nhà quản lý cần có thông tin về các khoản đầu tư cho môi trường, CPMT, khoản CPMT tiết kiệm được và những lợi ích từ hoạt động môi trường... của đơn vị nhằm thực hiện quản lý và kiểm soát hoạt động của DN. Do đó, nhận thức của nhà quản lý về công bố thông tin KTMT có vai trò quyết định đến việc thực hiện của kế toán.

Để thực hiện KTMT thành công thì yêu cầu trước hết là phải có sự ủng hộ và chấp thuận của ban lãnh đạo cấp cao nhất. Vì KTMT không chỉ đòi hỏi năng lực của chuyên gia quản lý môi trường mà còn cần sự hợp tác của những người làm công tác tài chính, kế toán và các cán bộ kỹ thuật liên quan. Do đó cấp quản lý cao nhất sẽ thông báo cho các cấp quản lý sản xuất và toàn bộ người lao động trong DN được biết và tham gia cung cấp thông tin. Mặt khác, sự ủng hộ của nhà lý thông qua việc có sự đầu tư cho các biện pháp BVMT hoặc nghiên cứu áp dụng kỹ thuật tiên tiến trong NTTS theo hướng bền vững.

Thái độ ủng hộ của nhà quản lý có tác động rất lớn đến việc DN công bố thông tin KTMT. Thái độ ủng hộ có được khi nhà quản lý nhận thức được tầm quan trọng và lợi ích của KTMT. Thái độ này biểu hiện qua các công việc sau đây:

- Đẩy mạnh hoạt động tuyên truyền về BVMT tại các vùng nuôi thủy sản để nâng cao nhận thức của nhân viên nhằm thay đổi hành vi để sản xuất thực phẩm an toàn gắn liền với BVMT.

- Hướng dẫn hoặc tổ chức cho nhân viên tham gia các hội thảo/lớp tập huấn đào tạo hướng dẫn và chia sẻ kinh nghiệm quản lý, BVMT vùng nuôi.

- Đẩy mạnh nghiên cứu áp dụng các công nghệ xử lý nước thải, chất thải rắn phù hợp với DN

- Đẩy mạnh áp dụng các công nghệ nuôi tiết kiệm nước, thức ăn hạn chế xả thải, bảo đảm an toàn sinh học và BVMT.

5.2.4. Ban hành các quy định, hướng dẫn thực hiện KTMT

Hầu hết các quy định về môi trường đối với hoạt động NTTS đều được các DN tuân thủ, tuy nhiên thông tin môi trường cung cấp theo góc độ kế toán còn rất sơ sài hầu như chưa tách biệt các chi phí và thu thập từ môi trường. Nguyên nhân là do Việt Nam chưa có bất kỳ quy định, hướng dẫn nào thực hiện KTMT. Thực tế cho thấy, tại DN NTTS luôn phải thực biện pháp khắc phục, phục hồi, BVMT do tác động của NTTS gây ra để đảm yêu cầu pháp luật mặc khác do chính nhu cầu của DN để tiếp tục phát triển. Do đó, khi pháp luật kế toán có quy định về KTMT thì các DN sẽ áp dụng thuận lợi hơn do có hướng dẫn phương pháp ghi nhận thông tin, trình bày báo cáo và công bố thông tin rõ ràng. Do đó, điều kiện cần thiết là tạo khung pháp lý để tổ chức áp dụng KTMT tại DN.

Có thể nhận thấy các quốc gia đã thực hiện KTMT đều có những quy định, hướng dẫn thực hiện KTMT mặc dù mang tính tự nguyện nhưng được nghiên cứu, tổng kết và phát triển để có thể triển khai thực hiện rộng rãi.

Với xu thế hội nhập và trước các vấn đề về môi trường toàn cầu thì thông tin kế toán cung cấp cho người sử dụng thông tin càng có ý nghĩa hơn khi các thông tin về các tác động môi trường và các biện pháp mà DN thực hiện để BVMT, các khoản đầu tư, chi phí và lợi ích từ môi trường được công bố. Khi ban hành quy định, hướng dẫn thực hiện KTMT sẽ có tác động tích cực đến khả năng thực hiện KTMT và công bố thông tin KTMT cho các bên có liên quan.

5.2.5 Nhu cầu thông tin về môi trường từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, cộng đồng tạo nên áp lực buộc DN NTTS phải công bố thông tin KTMT

Lý thuyết thể chế, lý thuyết hợp pháp giải thích cho việc DN NTTS cần thiết phải tuân thủ Luật BVMT, Luật thủy sản và các quy định khác có liên quan trong NTTS. Để đủ điều kiện hoạt động các DN NTTS phải có cam kết BVMT và thực hiện các biện pháp đã cam kết. Sản phẩm NTTS của Việt Nam chủ yếu được xuất khẩu vì vậy, ngoài việc đáp ứng các quy định của pháp luật Việt Nam thì sản phẩm thủy sản của Việt Nam phải thực hành chứng nhận tiêu chuẩn theo quy định của nước nhập khẩu. Vì vậy, cần thiết các thông tin về môi trường cần được DN công bố. Thực hiện KTMT là cơ sở để công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam. Điều này sẽ đáp ứng cho quy định của pháp luật, đảm bảo hoạt động của DN được chính phủ, cộng đồng chấp nhận, sự tuân thủ pháp luật về môi trường duy trì hình ảnh đẹp của DN trong cộng đồng, thuận lợi hơn cho xuất khẩu.

Lý thuyết về sự phụ thuộc nguồn lực, lý thuyết các bên liên quan cho thấy DN hoạt động và tồn tại bị ảnh hưởng bởi các nguồn lực được cung ứng từ các bên có liên quan. Trước tiên, đó là chính phủ cung cấp cho DN môi trường kinh doanh với những quy định, hướng dẫn giúp DN hoạt động thuận lợi. Ngoài ra, DN còn sử dụng nguồn tài nguyên thiên nhiên của quốc gia do đó có trách nhiệm bảo tồn nguồn tài nguyên này cho thế hệ tương lai. Nếu theo góc nhìn lợi ích của DN thì cũng cần phải bảo vệ nguồn tài nguyên này do DN không thể hoạt động mà không sử dụng nguồn tài nguyên nước. Mối quan hệ với nhà cung cấp với nhà nhập khẩu, với cộng đồng xung quanh, với ngân hàng hay các tổ chức tín dụng khác cũng cần thiết phải có trách nhiệm với nhau để duy trì hoạt động. Một sự rủi ro từ kinh doanh của DN sẽ tác động đến các bên có liên quan. Vì vậy, DN cần có trách nhiệm giải trình đặc biệt là những rủi ro mà DN có thể gây ra và biện pháp mà DN thực hiện cho các bên biết. Tất cả các thông tin cần được công bố phù hợp với nhu cầu các bên.

Các bên liên quan bên ngoài DN thường có nhu cầu về thông tin nhưng ở

mức độ khác nhau. Các bên gồm có (1) *Chính phủ* họ quan tâm vì vấn đề về BVMT của các DN NTTS vì nó ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng môi trường của quốc gia. Thông tin kế toán của DN có vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin tài chính liên quan đến các vấn đề môi trường phục vụ cho quản lý ngành NTTS. Thông tin KTMT tại DN sẽ có ý nghĩa quan trọng trong việc thống kê dữ liệu về biện pháp BVMT mà DN đã công bố và kết quả thực hiện, có cơ sở đưa ra các chính sách về môi trường. (2) *Đối với các nhà đầu tư, đối tác kinh doanh, và các tổ chức tài chính* họ là người cấp vốn cho DN, lợi ích của họ phụ thuộc vào kết quả hoạt động kinh doanh. Khi có các rủi ro về môi trường sẽ ảnh hưởng đáng kể đến lợi ích của các nhà đầu tư. Chính vì vậy, nhu cầu thông tin về KTMT giúp cho họ đánh giá thực trạng và rủi ro. (3) *Đối với người tiêu dùng, cư dân địa phương và các tổ chức phi chính phủ về môi trường:* họ quan tâm đến các vấn đề như quản lý các chất thải độc hại từ NTTS, ô nhiễm nguồn nước từ nước thải, sản phẩm có đáp ứng tiêu chí môi trường và trách nhiệm của DN trước các vấn đề đó. Hay đối với (4) *Các tổ chức kiểm toán* sử dụng thông tin KTMT của đơn vị trên giác độ là người kiểm tra tính khách quan, trung thực và độ tin cậy của thông tin KTMT nhằm đảm bảo tuân thủ pháp lý của báo cáo tài chính trước khi được công bố nhằm bảo vệ lợi ích của các bên liên quan. Các thông tin KTMT cần được công bố cho các đối tượng này ở dạng thông tin KTTTCMT gồm: Tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, CPMT, các chính sách môi trường DN thực hiện.

5.2.6 Nhận thức đầy đủ các lợi ích khi thực hiện KTMT

Nhận thức đầy đủ lợi ích và chi phí khi thực hiện KTMT sẽ quyết định có công bố thông tin về KTMT hay không. Điều này rất quan trọng đối với quản lý DN và kế toán. Nếu có quy định bắt buộc thì DN thực hiện công bố sẽ có lợi ích đầu tiên là DN đã tuân thủ tốt pháp luật, hình ảnh DN sẽ gia tăng. Sự ủng hộ của người tiêu dùng và người dân xung quanh vùng NTTS sẽ là lợi ích mà DN có được từ minh bạch trong công bố thông tin KTMT. Dạng thông tin công bố có thể là những cam kết, chính sách, biện pháp BVMT đối với người quan tâm là

công chúng tuy nhiên đối tượng là nhà đầu tư, quản lý DN, kiểm toán thì thông tin công bố cần phải phản ánh được dữ liệu về vật chất và tiền tệ. Điều này, có ích cho quyết định của họ khi đầu tư vào DN.

Một trong các trụ cột của phát triển bền vững là môi trường, đối với DN sự tồn tại và phát triển phải đảm bảo được hài hòa lợi ích hiện tại và khả năng phát triển trong tương lai. Do đó, đầu tư cho BVMT ngoài lợi ích tuân thủ pháp luật, tạo hình ảnh đẹp trước cộng đồng thì việc sử dụng nguồn lực hiệu quả là vấn đề quan trọng. Thực hiện KTMT sẽ giúp DN phân tích trong quy trình sản xuất có giai đoạn nào bị lãng phí yếu tố đầu vào hoặc không hiệu quả để có biện pháp cải thiện. Do đó, để thực hiện và công bố thông tin về KTMT, DN cần theo dõi các thông tin về vật chất và tiền tệ trước và sau khi thực hiện các biện pháp, đầu tư cho môi trường để có đánh giá lợi ích đầy đủ.

5.3 Hạn chế của nghiên cứu và hướng nghiên cứu tiếp theo

Kết quả trả lời 3 câu hỏi nghiên cứu đã giải quyết được mục tiêu nghiên cứu.

Thứ nhất: Tại các DN NTTS Việt Nam chưa công bố thông tin về KTMT mà chỉ bước đầu công bố các thông tin chung về môi trường theo hướng dẫn của Thông tư 155/2015/TT-BTC.

Thứ hai: Có 6 nhân tố có tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

Thứ ba: Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam theo thứ tự tác động từ cao đến thấp gồm:

- (1) Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp BVMT tại DN
- (2) Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán
- (3) Thái độ ủng hộ của nhà quản lý về BVMT
- (4) Có hướng dẫn thực hiện KTMT
- (5) Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường

(6) Lợi ích khi thực hiện KTMT

Tuy nhiên, Luận án vẫn còn các hạn chế sau đây cần được tiến hành cho các nghiên cứu trong tương lai. *Thứ nhất*, mẫu khảo sát thực hiện đối với các công ty NTTS thuộc Đồng Bằng Sông Cửu Long. *Thứ hai*, kết quả nghiên cứu bước đầu đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc công bố thông tin KTMT mà chưa xem xét mối quan hệ giữa các nhân tố với nhau.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng việt

Bộ tài chính, 2015. Thông tư 155/2015/TT-BTC ngày 6/10/2015 về Hướng dẫn công bố thông tin trên thị trường chứng khoán.

Bộ tài nguyên và môi trường, 2015. Báo cáo hiện trạng môi trường quốc gia giai đoạn 2011-2015.

Chính phủ, 2012. Phê duyệt Chiến lược BVMT quốc gia đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030.

Chính phủ, 2012. Phê duyệt Chiến lược phát triển bền vững Việt Nam giai đoạn 2011-2020

Global reporting Initiative, 2013. Hướng dẫn báo cáo phát triển bền vững- các nguyên tắc báo cáo và công bố thông tin theo tiêu chuẩn. Phần 1, phiên bản Tiếng Việt.

Global reporting Initiative, 2013. Hướng dẫn báo cáo phát triển bền vững- Sách hướng dẫn thực hiện. Phần 2, phiên bản Tiếng Việt.

Hoàng Trọng và Chu Nguyễn Mộng Ngọc, 2008. *Phân tích dữ liệu nghiên cứu với SPSS*, Trường ĐH Kinh tế TP HCM: Nhà xuất bản Hồng Đức.

Hoàng Thụy Diệu Linh, 2013. *Kế toán tài chính môi trường và định hướng áp dụng vào Việt Nam*. Luận văn thạc sĩ. Đại học kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.

Hoàng Thị Bích Ngọc, 2017. *Kế toán quản trị chi phí môi trường trong các DN chế biến dầu khí thuộc tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam*. Luận án tiến sĩ. Đại học Thương Mại.

Lâm Thị Trúc Linh, 2017. Kế toán môi trường - Sự cần thiết phải áp dụng cho các DN nuôi trồng thủy sản. *Tạp chí kế toán và kiểm toán*, kỳ tháng 6/2017.

Nguyễn Đình Thọ, 2013. *Phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*, Hà Nội: Nhà xuất bản tài chính.

Ngô Thị Hoài Nam, 2017. “*Kế toán quản trị CPMT trong các doanh nghiệp chế biến Thủy sản*”. Luận án tiến sĩ. Đại học Thương Mại.

Nguyễn Thị Bích Thủy, 2017. Chất lượng công bố thông tin trên thị trường chứng khoán OTC Việt Nam. *Tạp chí tài chính*, kỳ 1 tháng 3/2017.

Phạm Hoài Nam, 2016. *Hoàn thiện tổ chức công tác KTMT tại các DN sản xuất trên địa bàn Tỉnh Quảng Ngãi*. Luận án tiến sĩ. Học viện tài chính.

Quốc Hội, 2014. Luật Bảo vệ môi trường.

Tổ chức tài chính quốc tế và Ủy ban chứng khoán Nhà nước. Hướng dẫn lập báo cáo phát triển bền vững. Chương trình tư vấn của IFC tại Đông Á- Thái Bình Dương.

Trình Hiệp Thiện, 2010. *Vận dụng kế toán quản trị môi trường vào các DN sản xuất Việt Nam*. Luận văn thạc sĩ. Đại học kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.

Tổng cục thủy sản, 2015. Quyết định số 2949/QĐ-BNN-TCTS về việc ban hành tạm thời danh sách các tiêu chuẩn thực hành nông nghiệp tốt trong lĩnh vực nuôi trồng thủy sản được hưởng quy chế ưu đãi như VietGAP

Tiếng Anh

Adams, C.A., Hill, W.Y. and Roberts, C.B., 1998. Corporate social reporting practices in Western Europe: Legitimizing corporate behaviour. *British Accounting Review*, 30. 1-21.

Ali, W & Rizwan, M, 2013. Factors influencing corporate social and environmental disclosure (CSED) practices in the developing countries: An institutional theoretical perspective. *International Journal of Asian Social Science*, 2013, 3(3): 590-609.

Al-Khuwiter, A.M, 2005. *Environmental accounting and disclosures in Saudi Arabia*, The Thesic, The University of Wales, Cardiff.

Barbu, E & et al, 2012. Mandatory environmental disclosures by companies complying with IAS/IFRS: The case of France, Germany and the UK. HAL archives-ouvertes.fr

Bhattacharyya, A, 2014. Factors Associated with the social and

Environmental Reporting of Australian Companies. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, Volume 8(1), 2014, 25-50.

Burritt, R.L., hahn, T. & schaltegger, S, 2002. Towards a comprehensive framework for environmental management accounting – links between business actors and environmental management accounting tools. *Australian accounting review*, 12(2): 39-50.

Bartolomeo M et al.,2000. Environmental management accounting in Europe: current practice and future potential. *The European Accounting Review* 9(1): 31–52.

Bebbington J., 1997. A review essay on environmental accounting. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 10 (3): 365–376.

Berthelot, S., Cormier, D. & Magnan, M., 2003. “Environmental Disclosure Research: Review and Synthesis”.*Journal of Accounting Literature*, Vol. 22, pp. 1-44.

Brown, N. and Deegan, C.,1998. The public disclosure of environmental performance information – adual test of media agenda setting theory and legitimacy theory. *Accounting and Business Research*, 29(1). 21-41.

Burritt, R.L. and Welch, S., 1997. Australian Commonwealth entities: An analysis of their environmental disclosures. *ABACUS*, 33(1). 69-87.

Campbell, D.J., 2000. Legitimacy theory or managerial reality construction? Corporate social disclosure in Marks and Spencer Plc Corporate reports 1969-1997. *Accounting Forum* 24(1). 80-100.

Creswell JW,2003. Research Design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches, 2nd ed, Thousand Oaks CA:Sage.

Creswell JW & Clark WL, 2007. Designing and Conducting Mixed Methods Research, Thousand Oaks CA, Sage.

Chang, H-C., 2007. *Environmental Management Accounting Within Universities: Current State and Future Potential*. Unpublished PhD Thesis, RMIT University.

Che Zuriana Muhammad Jamil et al, 2015. Environmental management accounting practices in small medium manufacturing firms. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 172 (2015) 619 – 626

Cho, H. & Patten, D.M., 2007. “The role of environmental disclosure as tools of legitimacy: A research note”, *Accounting, Organizations and Society* 32 (2007) 639-647.

Cho, H., Chen. J. & Roberts, R., 2008. “The politics of environmental disclosure regulation in the chemical and petroleum industries: Evidence from the Emergency Planning and Community Right-to-Know Act of 1986”. *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 19, no. 4, pp. 450-465.

Cormier, D. & Gordon, I. M., 2001. “An examination of social and environmental reporting strategies”. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 14, no. 5, pp. 587-616.

Cormier, D & L. Gomez-Gutierrez, 2018. On the search for mimetic patterns in environmental disclosure: An international perspective. *International Journal of sustainable development & World ecology*, 2018.

Cowan, S. & Gadenne, D., 2005. “Australian Corporate Environmental Reporting: A Comparative Analysis of Disclosure Practices Across Voluntary and Mandatory Disclosure Systems”. *Journal of Accounting & Organizational Change*, vol. 1, no. 2, pp. 165-179.

Dorweiler VP, Yakhou M. 2002. Dimensionality of environmental accounting. *Journal of Accounting and Finance Research* 9(4): 47–64.

Deegan, C. and Gordon, B., 1996. A study of the environmental disclosure practices of Australian corporations. *Accounting and Business Research*, 26(3). 187-199.

Deegan, C. and Rankin, M., 1996. Do Australian companies report environmental news objectively? An analysis of environmental disclosures by firms prosecuted successfully by the Environmental Protection Authority. *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 9(2). 50-67.

Deegan, C., Geddes, S. and Staunton, J., 1996. A survey of Australian accountants' attitudes on environmental reporting. *Accounting Forum*, 19(4). 399-416.

Deegan, C. and Rankin, 1999. The environmental reporting expectations gap: Australian evidence. *British Accounting Review*, 31. 313-346.

DiMaggio, P.J., and Powell, W.W., 1983. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48, 147-160.

Dinh, H et al, 2014. A literature Survey of Research on Environmental Accounting: Theoretical Review and Prospect. *International Journal of Financial Economics*, Vol.2, No.1, 2014,13-25.

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.

Fekrat, M.A., Inclan, C. and Petroni, D., 1996. Corporate environmental disclosures: Competitive disclosure hypothesis using 1991 annual report data. *The International Journal of Accounting*, 31(2). 175-195.

Freeman, R, E ,1984. Strategic management: a stakeholder approach, Boston, Pitman.

Freedman M., 2010. Global warming disclosures: impact of Kyoto Protocol across countries. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 22:46-90

Frost, G. and Wilmshurst, T., 1996. Going green...but not yet. *Australian Accountant*. September 36-37.

Gamble, G.O., Hsu, K., Kite, D. and Radtke, R.R., 1995. Environmental disclosures in annual reports and 10Ks: An examination. *Accounting Horizons*, 9(3). 34-54.

Gary O'donovan, 2002. Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of Legitimacy

theory. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal* Vol 15. No 3 pp: 344–371.

Gale, R., 2006. Environmental costs at the Canadian paper Mill: A Case Study of Environmental Management Accounting. *Journal of Cleaner production*, 14, 1237-1251.

Gerbing WD & Anderson JC, 1998. An update paradigm for scale development incorporating unidimensionality and its assessments. *Journal of Marketing Research*, 25(2), 186-192.

Gibson, K., 1996. The problem with reporting pollution allowances: Reporting is not the problem. *Critical Perspectives on Accounting*, 7. 655-665.

Grason GD, 2002. *Guide to Writing Empirical Papers, Theses, and Dissertations*, New York: Marcel Dekker.

Gray, R.H., Owen, D.L. and Maunders, K.T., 1987. *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*. London: Prentice Hall.

Gray, R.H., Bebbington, K.J. and Walters, D., 1993. *Accounting for the Environment*. London: PCP.

Gray, R.H., Kouhy, R. and Lavers, S., 1995a. Corporate social and environmental reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8(2). 47-77.

Gray, R.H., Kouhy, R. and Lavers, S., 1995b. Methodological themes: Constructing a research database of social and environmental reporting by UK companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8(2). 78-101.

Gray, R.H., Owen, D. and Adams, C, 1996. *Accounting and Accountability*. London: Prentice Hall.

Hackston, D. and Milne, M. J, 1996. Some Determinants of Social and Environmental Disclosures in New Zealand Companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9 (1): 77-108.

IFAC, 2005. *Environmental management accounting*, international guidance document, USA.

IMA, 1996. *Tools and techniques of environmental accounting for business decisions*.

Ioannou, Ioannis, and George Serafeim, 2014. The consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting: Evidence from Four Countries. Harvard Business School Research: 1-34. <http://ssrs.com/abstract=1799589>

Jalaludin, D., Maliah, S., and Ahmad, N.N., 2001. "Understanding Environmental Management Accounting (EMA) adoption: a new institution sociology perspect". *Social Responsibility Journal*, 540-557.

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*.

Kreuze, J.G., Newell, G.E. and Newell, S.J., 1998. Environmental disclosures: What companies are reporting. *Management Accounting*, 78(1). 37-43.

Li Jianfa, Xiao Hua., 2002. Environment reports of the Chinese enterprises: status quo, demand and the future. *Accounting Research*, 4:42 – 50

Li, 2014. Research on the Environmental Accounting Information Disclosure of China's Petroleum Industry. *3rd International Conference on Science and Social Research (ICSSR 2014)*

Liu, Xianbing, and V. Anbumozhi, 2009. Determinant Factors of Corporate Environmental Information Disclosure: An Empirical Study of Chinese Listed Companies. *Journal of Cleaner Production*, 17(6):593-600. <http://dx.doi.org/10.1016/j.scepro.2008.10.001>.

Mathews, M.R., 1993. *Socially Responsible Accounting*. London: Chapman and Hall.

Mathews, M.R., 1997a. Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 10(4). 1-531.

Mehenna yakhou and vernon p. Dorweiler, 2004. Environmental

accounting: an essential component of business strategy. *Business strategy and the environment*, 13, 65–77.

Mathews MR, 2000. The Development of Social and Environmental Accounting Research 1995- 2000.

Mata, C; Ana Fialho b, Teresa Eugénio, 2018. A Decade of Environmental Accounting Reporting: What we know? *Journal of Cleaner Production* (2018).

Medley P.,1997. Environmental accounting – what does it mean to professional accountants? *Accounting, Auditing, and Accountability Journal* 10(4): 594–600.

Mobus, Janet Luft, 2005. Mandatory Environmental Disclosures in a Legitimacy Theory Context. *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 18(4). 492-517.

Neu, D., Warsame, H. and Pedwell, K., 1998. Managing public impressions: Environmental disclosures in annual reports. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3). 265-282.

Nguyễn La Soa & cộng sự, 2018. Factors affecting disclosure level of environmental accounting information – the case of Vietnamese firms doing business under the model parent company – subsidiary company. *The 5th IBSM International Conference on Business, Management and Accounting, Hanoi University of Industry, Vietnam*.

Pfeffer, J. and Salancik, G.R, 1978. *The External Control of Organizations: A resource Dependence Perspective*, Harper and Row, New York, Emerald Group Publishing Limited.

Ramgathan, J. and Ditz, D., 1996. Environmental accounting: A tool for better management. *Management Accounting*, 74(2). 38-41.

Roberts, C.B., 1992. “Determinants of corporate social responsibility disclosure: an application of stakeholder theory”. *Accounting, Organizations and Society*, vol. 17, no. 6, pp. 595-612.

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*, 14: 1276-1285

Saka, Burritt R.L, 2003. Environmental Accounting in Japan: Recent Evidence.

Senn, 2018. ‘Comply or Explain’ If You Do Not Disclose Environmental Accounting Information: Does New French Regulation Work? Published online: 22 Mar 2018; 113-133.

Solomon, A., 2000. Could corporate environmental reporting shadow financial reporting? *Accounting Forum*, 24(1). 30-55.

Stevens, M.G., 1996. New accounting for environmental liabilities. *The Practical Accountant*. 47-51.

Strauss A & Corbin J, 1998. *Basics of Qualitative Research, Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, 2nd ed, Thousand Oaks CA: Sage.

Suttipun, M., 2012. Making or not making Environmental Disclosures in Thailand. *Internaional Journal of Business and Social Science*. Vol.3 No.9: May 2012.

United nations division for sustainable development, 2001. *Environmental management accounting procedures and principles, prepared for the expert working group on “improving the role of government in the promotion of environmental management accounting”*, New York.

United Nations, 2004. Integrated Environmental and Economic Accounting for Fisheries.

UNCTAD, 1997. *Environmental financial accounting and reporting at the corporate level*. [pdf] <unctad.org/en/docs/c2isard2.en.pdf> [Accessed 4 February2012]

UNCTAD, 2002. *Guidance manual accounting and financial reporting for environmental costs and liabilities*. [pdf] <unctad.org/en/Docs/iteeds4c1_en.pdf>

> [Accessed 4 February 2012].

Walden, W.D. and Schwartz, B.N.,1997. Environmental disclosures and public policy pressure. *Journal of Accounting and Public Policy*, 16. 125-154.

Williams, S.M.,1999. Voluntary environmental and social accounting disclosure practices in the Asia-Pacific region: An international empirical test of political economy theory. *The International Journal of Accounting*, 34(2). 209-238.

Williams, S.M. and Pei, C-A. H.W.,1999. Corporate social disclosures by listed companies on their websites: An international comparison. *The International Journal of Accounting*, 34(3). 389-419.

Wilmshurst, T. and Frost, G.,1998. Environmental accounting – a growing concern. *Australian Accountant*, 68(4). 20-23.

Wilmshurst, T.D. and Frost, G.R., 2000. Corporate Environmental Reporting: A test of legitimacy theory. *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 13(1). 10-26.

Yusuf J. Admad, 1989. Environmental Accounting for sustainable development. UNEP, Vol. 17, No 6, pp 595—612.

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ

1. Lâm Thị Trúc Linh (2017). Kế toán môi trường - Sự cần thiết phải áp dụng cho các DN nuôi trồng thủy sản. *Tạp chí kế toán và kiểm toán*, 6/2017.
2. Lâm Thị Trúc Linh và cộng sự (2017). *Nghiên cứu áp dụng kế toán quản trị môi trường tại các doanh nghiệp nuôi cá tra tỉnh Vĩnh Long*. Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Trường. Trường Cao đẳng kinh tế tài chính Vĩnh Long.
3. Lâm Thị Trúc Linh (2017). Nhân tố ảnh hưởng đến công bố thông tin KTMT. *Tạp chí kế toán và kiểm toán*, 10/2017.
4. Lâm Thị Trúc Linh và cộng sự (2018). Nhân tố tác động đến công bố thông tin KTMT tại các DN Nuôi trồng thủy sản. *Tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán*, 4/2018.
5. Lâm Thị Trúc Linh và cộng sự (2018). *Nghiên cứu áp dụng kế toán môi trường cho các doanh nghiệp nuôi trồng thủy sản tỉnh Vĩnh Long*. Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở kinh phí tỉnh Vĩnh Long.

Phụ lục 1.1.**Tổng hợp các nghiên cứu về thực hành công bố thông tin và các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT**

| Tác giả (năm công bố) | Mục tiêu nghiên cứu | phương pháp nghiên cứu | Kết quả nghiên cứu |
|---|---|---|---|
| Nghiên cứu về thực hành công bố thông tin KTMT | | | |
| Kreuze & cộng sự (1996) | Khảo sát về việc công bố thông tin môi trường trong báo cáo thường niên của 645 công ty Fortune 500 | Kiểm tra thông tin trên báo cáo thường niên. | Hầu hết các công ty không cung cấp bất kỳ thông tin nào về triết lý và chính sách môi trường của các công ty và 73% các báo cáo khảo sát không chứa bất kỳ thông tin gì về môi trường ở bất cứ nơi nào trong báo cáo. Đối với các công ty trong ngành năng lượng, thép thì chỉ cung cấp thông tin chung chung |
| Walden & Schwartz (1997) | Điều tra những thay đổi về mức độ thực hành công bố thông tin môi trường. | Xem xét thông tin trong 3 năm 1988,1989 và 1990 của 53 công ty từ bốn ngành công nghiệp | Kết quả cho thấy có sự khác biệt đáng kể về cả số lượng và chất lượng của công bố môi trường. Tác giả cho rằng sự quan tâm của công ty và nhận thức của công chúng sau các sự cố môi trường như sự |

| | | | |
|--------------------------|--|---|---|
| | | gồm số lượng và chất lượng thông tin. | cổ tràn dầu tạo ra áp lực về chính sách làm gia tăng công bố. |
| Fortes & Akerfeldt(1999) | Khảo sát các xu hướng chung trong công bố thông tin môi trường của 205 công ty Thụy Điển được niêm yết | Họ đã sử dụng cuộc khảo sát qua bưu điện và thực hiện nội dung phân tích các báo cáo hàng năm báo cáo môi trường độc lập. | <ul style="list-style-type: none"> - Các công ty hóa chất, dầu khí, tiện ích và lâm nghiệp các ngành công nghiệp có xu hướng công bố thông tin môi trường ngày càng tăng. - Việc công bố nhằm duy trì hoặc nâng cao khả năng cạnh tranh, đây là động lực quan trọng nhất thúc đẩy thực hành báo cáo môi trường - Đối tượng công bố hướng đến là khách hàng, người tiêu dùng, cổ đông, nhà đầu tư - Pháp luật là cần thiết để thúc đẩy tính nhất quán trong việc trình bày thông tin - Hầu hết các công ty đã triển khai hoặc đang trong quá trình triển khai hệ thống quản lý môi trường. - Thiếu nhất quán trong việc trình bày định |

| | | | |
|------------------------|--|---|--|
| | | | <p>giá và hạch toán</p> <ul style="list-style-type: none"> - Có bằng chứng cho phát sinh các đối tượng doanh thu, chi phí, nợ phải trả tiềm tàng về môi trường - Các khía cạnh tài chính và sinh thái của thông tin môi trường khác nhau đáng kể, ngoài một nửa số báo cáo của các công ty có khía cạnh tài chính được xác minh bởi kiểm toán viên, hầu hết không cung cấp bất kỳ xác minh nào công bố thông tin về sinh thái. <p>Nghiên cứu đề xuất phát triển một khuôn khổ nhất quán cho báo cáo để đẩy nhanh tiến độ thực hiện kế toán môi trường và cung cấp thông tin hữu ích cho người sử dụng.</p> |
| Barbu & cộng sự (2012) | Nghiên cứu việc công bố thông tin môi trường ở ba quốc gia | Giải thích thông tin môi trường theo IAS/IFRS và IFRIC; | (1) Không có chuẩn mực kế toán cho vấn đề môi trường tuy nhiên có một số chuẩn mực có điều khoản rõ ràng hoặc ngụ ý cho ghi nhận, đo |

| | | | |
|-----------|--|--|---|
| | tuân thủ IAS/IFRS để xem có sự khác biệt và bị chi phối bởi quy định của quốc gia đó | sau đó tính điểm cho các thông tin được công bố trên báo cáo tài chính | lượng và báo cáo chi phí, tài sản, nợ phải trả môi trường (2) 50% công ty không báo cáo bất kỳ thông tin nào về môi trường (3) Công ty nhạy cảm với môi trường có điểm số công bố cao hơn công ty không nhạy cảm với môi trường (4) Công ty lớn báo cáo nhiều thông tin môi trường hơn công ty nhỏ (5) Công ty Đức công bố thông tin tiền tệ ít hơn Pháp và Anh. Tác giả kết luận rằng việc tuân thủ IFRS ở các quốc gia là khác nhau do đó dù có chuẩn mực kế toán chung cho 3 quốc gia nhưng điều hành, thực hiện và ưu đãi thị trường cũng là khác biệt lớn. Quy định và yêu cầu pháp lý của quốc gia là đáng chú ý. |
| Li (2014) | Phân tích việc công bố thông tin KTMT của công ty niêm yết ngành dầu khí của | Thống kê mô tả | Công bố thông tin KTMT tại công ty niêm yết ngành dầu khí của Trung Quốc: Bắt buộc thì mạnh hơn là tự nguyện, thông tin định tính nhiều hơn định lượng, thông tin tích cực được công bố nhiều |

| | | | |
|---|--|--|---|
| | Trung Quốc | | hơn thông tin tiêu cực, nội dung mức độ công bố và mô hình công bố không đồng nhất, thông tin ít tin cậy và giá trị thấp. |
| Mata & cộng sự (2018) | Mục đích của nghiên cứu này là để đóng góp vào sự phản ánh bức tranh nghiên cứu về kế toán xã hội và môi trường. | Tổng hợp các nghiên cứu về công bố thông tin môi trường từ 2006-2015 | 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 và có thể được trình bày 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. |
| Nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin môi trường | | | |
| Gamble & cộng sự (1995) | Điều tra chất lượng công bố thông tin | Xem xét thông tin công bố qua báo cáo thường niên từ 1986-1991 | Yếu tố ngành nghề có tác động tích cực Thiếu hướng dẫn KTMT có tác động cản trở |
| Hackston & | Các nhân tố tác động | Phân tích hồi quy tìm | Nhân tố quy mô công ty và niềm yết nước ngoài |

| | | | |
|----------------------------|--|--|--|
| Milne (1996) | đến việc công bố thông tin về môi trường và xã hội | mối tương quan giữa các nhân tố và công bố thông tin môi trường và xã hội | tác động tích cực đến biến phụ thuộc là công bố thông tin môi trường và xã hội Nhân tố lợi nhuận và ngành nghề kinh doanh không tác động đến công bố thông tin môi trường và xã hội |
| Frost & Wilmschurst (1996) | Thái độ của CFO đối với công bố thông tin môi trường | Bảng câu hỏi khảo sát được gửi đến CFO | Có sự tranh luận về Quản lý và kế toán không đồng thuận việc CBTT môi trường. Số cho rằng cần công bố thông tin môi trường vì có ích cho người sử dụng. |
| Fekrat & cộng sự (1996) | Kiểm tra phạm vi và mức độ công bố thông tin | Thu thập thông tin môi trường và tính điểm trung bình cho việc công bố theo nội dung | Yếu tố ngành nghề có tác động đến tính chính xác của thông tin công bố. Không có đủ cơ sở giải thích cho công bố tự nguyện. |
| Deegan & Gordon (1996) | Phân tích thực tiễn công bố thông tin môi trường | Phân tích thực tiễn công bố qua báo cáo. | Các nhóm ủng hộ môi trường, ngành công nghiệp nhạy cảm và quy mô công ty có ảnh hưởng đến mức độ công bố thông tin về môi trường |

| | | Điều tra vai trò các nhóm vận động môi trường | |
|-------------------------|---|---|--|
| Deegan & Rankin (1996) | Thực tiễn công bố thông tin môi trường đối với công ty bị truy tố vi phạm về môi trường. | Phân tích thực tiễn công bố trước và sau khi bị truy tố | Nếu không có quy định hoặc yêu cầu khắc phục, các công ty Úc sẵn sàng cung cấp thông tin thuận lợi cho hình ảnh của họ, ngay cả sau khi truy tố. |
| Deegan & cộng sự (1996) | Thái độ của kế toán với công bố thông tin môi trường | Khảo sát | Kế toán Úc đã thiếu đồng thuận rõ rệt về nhiều vấn đề liên quan đến môi trường, và thực sự không đồng ý cho rằng các vấn đề môi trường phải được đưa vào báo cáo tài chính |
| Neu & cộng sự (1998) | Khám phá ảnh hưởng của áp lực bên ngoài lên công bố thông tin môi trường của các công ty Canada | Xem xét công bố thông tin môi trường trong báo cáo hàng năm của các công ty trong các lĩnh vực khai thác khoáng | Nghiên cứu xác định áp lực bên ngoài là từ các bên liên quan và nhóm các cơ quan quản lý môi trường. |

| | | | |
|-------------------------|---|---|--|
| | | sản, lâm nghiệp, dầu khí và các ngành công nghiệp hóa chất | |
| Deegan & cộng sự (2000) | Kiểm tra phản ứng thông qua việc công bố thông tin hàng năm của họ cho năm sự cố xã hội lớn | kiểm tra thông tin công bố sau sự cố. | Sau khi xảy ra sự cố, các công ty cung cấp thêm thông tin xã hội trong các báo cáo hàng năm của họ so với trước khi xảy ra sự cố. Nguyên nhân do sự cố sẽ đe dọa tính hợp pháp của công ty nếu nó không có hành động khắc phục; Nhận thức của ban quản lý doanh nghiệp về tầm quan trọng của vụ việc trong mắt công chúng và ảnh hưởng của nó đối với hình ảnh của công ty. |
| Cormier & Gordon (2001) | đánh giá hiệu quả tài chính liên quan đến hiệu suất môi trường | Thu thập báo cáo thường niên của 154 công ty được rút ra từ ba công ty lớn trong các ngành công nghiệp Canada | Nhà đầu tư cho rằng môi trường tiềm ẩn những tổn thất, các khoản Nợ phải trả liên quan đến môi trường chưa được hạch toán trong báo cáo tài chính Có sự khác biệt trong đánh giá hành vi của nhà đầu tư liên quan đến từng ngành. Đối với |

| | | | |
|------------------------------------|--|---|---|
| | | | <p>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, ngược lại có sự tương quan yếu đối với ngành ít ô nhiễm.</p> |
| <p>Rowe & Wehrmeyer (2001)</p> | <p>Khoảng cách giữa thái độ về môi trường của các nhà lãnh đạo doanh nghiệp Trung Quốc và thực hành công bố thông tin môi trường</p> | <p>Phỏng vấn năm 1999 được tiến hành với các giám đốc điều hành và kế toán tại Thượng Hải</p> | <p>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.</p> <p>Nghiên cứu chỉ ra 6 rào cản hạn chế việc công bố thông tin môi trường là:</p> <ol style="list-style-type: none"> 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 được từ công bố thông tin môi trường 4. Đối thủ cạnh tranh không công bố thông tin môi trường |

| | | | |
|---------------------------|---|--|--|
| | | | <p>5. Danh tiếng hiện có cho môi trường và an toàn tốt hiệu suất</p> <p>6. Bí mật.</p> |
| Liu & Anbumozhi (2008) | Tìm các nhân tố tác động đến công bố thông tin môi trường của các công ty niêm yết tại Trung Quốc | PP hồi quy đa biến | Biến ngành nghề kinh doanh, và biến quy mô có tác động đến mức độ công bố thông tin môi trường |
| Suttipun & cộng sự (2012) | Điều tra lý do các công ty Thái Lan thực hiện công bố hoặc không công bố thông tin môi trường. | Bảng câu hỏi khảo sát dùng thu thập thông tin từ kế toán để phân tích thống kê mô tả và T-test | <ul style="list-style-type: none"> - Doanh nghiệp công bố thông tin môi trường là doanh nghiệp tuân theo quy tắc/ chuẩn mực về môi trường như UNCTAD. - 15 lý do công bố thông tin môi trường: (1) đáp ứng yêu cầu luật pháp, (2) tăng lòng trung thành của khách hàng dẫn đến lợi thế cạnh tranh (3) mối quan tâm của khách hàng (4) nhu cầu thông tin của nhà đầu tư (5) tuân thủ hệ thống |

| | | | |
|----------------------|---|---|---|
| | | | <p>quản lý môi trường...</p> <ul style="list-style-type: none"> - 18 lý do không công bố là (1) không có tác động môi trường (2) không có quy định công bố thông tin môi trường (3) không có chuẩn mực về công bố thông tin môi trường (4) nguồn lực tài chính (5) thái độ (6) chi phí và lợi ích,.. |
| Bhattacharyya (2014) | Kiểm tra mức độ báo cáo xã hội và môi trường tại Úc | Sử dụng sáng kiến báo cáo toàn cầu GRI để xác định mức độ báo cáo xã hội và môi trường, sau đó phân tích mối liên hệ giữa các đặc điểm công ty và mức độ báo cáo xã hội và môi trường (SER), phân tích hồi quy được sử dụng để kiểm tra các giả thuyết. | <p>Các kết quả chỉ ra rằng mức độ công bố báo cáo xã hội và môi trường của các công ty Úc là khá thấp và mức độ công bố tổng thể cao hơn đáng kể cho các tổ chức lớn trong ngành công nghiệp vận tải công nghiệp. Các công ty có lợi nhuận âm trên tổng tài sản đã báo cáo thông tin xã hội cao hơn. Mức độ công bố tổng thể không liên quan đến độ tuổi của tổ chức và quy mô kiểm toán viên bên ngoài</p> |

| | | | |
|--------------|--|---|---|
| Jerry (2015) | Thực hành công bố thông tin KTMT của công ty Nigeria liệu có khác nhau khi không có hướng dẫn bắt 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 | <p>Kết quả nghiên cứu cho rằng thiếu chuẩn mực kế toán môi trường 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</p> |
| Kaya (2016) | Luật Code Grenelle II có làm gia tăng mức độ công bố thông tin môi trường | Phân tích các thông tin công bố trước khi có Luật và sau khi Luật được áp dụng. | <p>Luật không đưa ra chỉ dẫn chính xác về mức độ công bố cả về chất lượng hoặc số lượng do đó Luật khó trở thành chuẩn mực.</p> <p>Các 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</p> |

| Nghiên cứu tại Việt Nam | | | | |
|------------------------------------|--------------|---|---|---|
| Hoàng Diệu (2013) | Thụy Linh | Kế toán tài chính môi trường và định hướng áp dụng tại Việt Nam | Thu thập thông tin môi trường trên báo cáo thường niên, thuyết minh BCTC của các công ty niêm yết | <ul style="list-style-type: none"> - Chưa có bất kỳ hướng dẫn, quy định nào hướng dẫn công bố thông tin KTMT. - Nhà quản lý không ủng hộ việc công bố thông tin môi trường trên BCTC do thiếu chuẩn mực và hướng dẫn công bố thông tin KTMT; do sợ mất uy tín của DN; tốn nhiều chi phí để thu thập thông tin. - Thông tin môi trường cung cấp còn chưa đáp ứng nhu cầu của người sử dụng. |
| (Nguyễn Soa & cộng sự, 2018) | La | đánh giá mức độ công bố thông tin KTMT của công ty hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con | Chăm điểm thông tin công bố từ báo cáo thường niên thu thập được của các công ty niêm yết. | Mức độ công bố thông tin KTMT tăng qua các năm và ảnh hưởng bởi các nhân tố như quy mô kinh doanh, quyền sở hữu cổ đông nước ngoài, lợi nhuận, thời gian niêm yết và kiểm toán viên độc lập. |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

Phụ lục 3.1. Danh sách chuyên gia tham gia thảo luận

| T T | Họ và tên | Cơ quan công tác |
|----------------|---------------------------|--|
| 1 | PGS. TS Trần Thị Hồng Mai | Trường ĐH Thương Mại |
| 2 | TS Hoàng Thị Bích Ngọc | Trường ĐH Thương Mại |
| 3 | PGS.TS Nguyễn Vũ Việt | Học viện tài chính |
| 4 | TS. Trần Khánh Lâm | Tổng thư ký Hội kiểm toán viên hành nghề |
| 5 | TS. Phan Văn Dũng | TGD công ty TNHH Kiểm toán Phan Dũng |
| 6 | ThS. Nguyễn Thị Thương | Giám đốc bền vững Công ty cổ phần Vĩnh Hoàn |
| 7 | Võ Thị Thúy | Kế toán Trưởng Công ty thủy sản NTSF |
| 8 | Nguyễn Nam Hoà | Giám đốc Công ty thủy sản NTSF |
| 9 | Phạm Diệu Phiến | Kế toán tổng hợp - Cty TNHH Hùng Vương Vĩnh Long |

Phụ lục 3.2. Dàn bài thảo luận chuyên gia

PHẦN 1- PHẦN GIỚI THIỆU VÀ GẶN LỘC

1.1 GIỚI THIỆU MỤC ĐÍCH, NỘI DUNG THẢO LUẬN

Mục đích thảo luận nhằm hướng đến hai vấn đề chính sau đây:

- (1) Thực trạng công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam
 - (2) Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.
- Các biểu hiện đo lường các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các DN NTTS Việt Nam.

1.2. PHẦN GẶN LỘC

Thông tin cá nhân

Họ và tên:

ĐTLL

Lĩnh vực nghiên cứu:

Kinh nghiệm làm việc (năm):

Chức vụ:

Học hàm,

học vị

PHẦN 2- PHẦN THẢO LUẬN

Câu 1. Theo Ông/Bà Doanh nghiệp Nuôi trồng thủy sản Việt Nam đã công bố thông tin gì liên quan đến KTMT? Các thông tin công bố đã đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin của các bên có liên quan như nhà nước, nhà nhập khẩu, quản lý doanh nghiệp, công chúng? Theo Ông/bà công bố thông tin KTMT gồm những thông tin gì? Các câu hỏi gợi ý thảo luận:

- Theo quý Ông/Bà các DN NTTS cần tuân thủ các quy định nào về môi trường khi nuôi trồng thủy sản (NTTS)?
- Theo quý Ông/Bà các DN NTTS có lợi ích gì khi thực hiện các cam kết BVMT trong quá trình NTTS?
- Theo quý Ông/Bà chi phí khi thực hiện các cam kết BVMT như xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải, đền bù thiệt hại do gây ảnh hưởng đến môi trường trong NTTS có được DN báo cáo cụ thể trên báo cáo kế toán? Theo Ông/Bà là trên báo cáo nào? Thông tin gì?
- Theo quý Ông/Bà hệ thống kế toán hiện nay theo quy định của Bộ Tài chính đã cung cấp

được đầy đủ các thông tin về biện pháp mà DN NTTS cam kết BVMT, việc thực hiện các cam kết đó, các khoản đầu tư, chi phí, trách nhiệm bồi thường do gây tác động xấu đến môi trường chưa?

- Theo quý Ông/Bà KTMT tại các DN NTTS cần ghi nhận những thông tin gì?

Câu 2. Theo Ông/Bà điều gì sẽ làm cho DN NTTS Việt Nam công bố thông tin KTMT? Biểu hiện như thế nào? Ông/Bà có đề nghị gì để việc công bố thông tin KTMT có thể thực hiện được?

- Theo quý Ông/Bà nhà nước có cần ban hành hướng dẫn thực hiện KTMT không? Hướng dẫn cần có những nội dung nào?

- Theo quý Ông/Bà các đối tượng bên ngoài DN NTTS Việt Nam như chính phủ, nhà nhập khẩu, công chúng, nhà đầu tư có tác động gì đến việc công bố thông tin KTMT?

- Theo quý Ông/Bà các đối tượng bên trong DN như quản lý DN, kế toán, nhân viên và hoạt động của DN có tác động gì đến việc công bố thông tin KTMT? tại DN NTTS Việt Nam?

Xin cảm ơn Quý Ông/Bà đã tham gia thảo luận. Xin gửi lại cho tôi thông tin phản hồi về địa chỉ hoặc email sau:

Lâm Thị Trúc Linh

Khoa Kế Toán Trường CĐ Kinh tế tài chính Vĩnh Long

Số 1B Nguyễn Trung Trực Phường 8 TP Vĩnh Long, Tỉnh Vĩnh Long

Email: lamlinhanh2016@gmail.com

Hoặc: lamthitruc.linh@yahoo.com.vn

Phụ lục 3.3. Bảng câu hỏi khảo sát nháp

BẢNG CÂU HỎI KHẢO SÁT NHÁP

Bảng khảo sát này nhằm mục đích thực hiện đề tài nghiên cứu, thể hiện dưới góc độ thống kê tổng hợp, phục vụ cho phân tích đánh giá, giải quyết các câu hỏi nghiên cứu của đề tài.

Chúng tôi cam đoan các thông tin khảo sát từng cá nhân sẽ được bảo mật tuyệt đối và không công bố thông tin của doanh nghiệp bất kỳ được hỏi, dưới mọi hình thức.

Anh/chị vui lòng cho biết ý kiến của mình về những vấn đề sau đây, với mỗi câu hỏi, anh/chị có thể chọn nhiều lựa chọn.

PHẦN THÔNG TIN

THÔNG TIN VỀ DOANH NGHIỆP

Tên doanh nghiệp

Lĩnh vực kinh doanh: Thời gian hoạt động:(năm)

Địa chỉ

THÔNG TIN CÁ NHÂN:

Họ và tên:

Trình độ chuyên môn Thời gian công tác:

Email:

PHẦN TRẢ LỜI

Phần 1. Khảo sát về thực trạng môi trường và thực hiện các quy định về môi trường tại các doanh nghiệp NTTS.

1. Hoạt động NTTS tại doanh nghiệp có bị chi phối bởi các quy định của pháp luật về môi trường của Việt Nam và nước nhập khẩu không?

- Có
- Không

Đó là các quy định nào?

| Pháp luật Việt Nam | Nước nhập khẩu |
|---|----------------|
| Luật Thủy sản <input type="checkbox"/> | |
| Luật bảo vệ môi trường <input type="checkbox"/> | |
| Các nghị định hướng dẫn <input type="checkbox"/> | |
| Quy định về thực hành NTTS theo hướng bền vững <input type="checkbox"/> | |
| | |

2. Tại quý công ty đã thực hành NTTS theo tiêu chuẩn nào sau đây:

- VietGAP

- GlobalGAP
- ASC
- BAP
- PAD
- ISO 14001
- Khác hoặc chưa: (*Vui lòng ghi rõ*).....

3. Hoạt động NTTS tại quý công ty có những tác động nào đến môi trường? Quý công ty đã có biện pháp nào để giảm thiểu tác động hoặc cải thiện môi trường?

4. Quý công ty có nộp báo cáo nào liên quan đến môi trường? Nộp cho cơ quan nào? Kỳ nộp báo cáo?

5. Kế hoạch bảo vệ môi trường, biện pháp bảo vệ môi trường của quý công ty được cơ quan quản lý giám sát bằng cách nào?

6. Động lực thúc đẩy doanh nghiệp thực hiện quy định về môi trường trong NTTS

(Mỗi lựa chọn theo các mức độ tương ứng là 1- hoàn toàn không đồng ý đến 5- là hoàn toàn đồng ý)

| Động lực thúc đẩy | Mức độ | | | | |
|--|------------------------|---|---|------------------|---|
| | Hoàn toàn không đồng ý | | → | Hoàn toàn đồng ý | |
| Đáp ứng yêu cầu của pháp luật hiện hành về môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Đáp ứng yêu cầu của nước nhập khẩu | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Nâng cao danh tiếng/hình ảnh của công ty | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Sợ bị phạt | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Giảm chi phí cho sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, hạ giá thành sản phẩm do nghiên cứu sử dụng nguyên liệu hiệu quả. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Phòng ngừa và giảm thiểu nguy cơ ô nhiễm môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin về môi trường ngày càng cao từ phía các cơ quan chính phủ, các tổ chức tín dụng, nhà đầu tư và người tiêu dùng, cộng đồng | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Khác | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Phần 2. Khảo sát về thực trạng ghi nhận thông tin môi trường trong công tác kế toán

1. Quý công ty có đầu tư gì để đảm bảo quy định, tiêu chuẩn về môi trường trong NTTS?

| Có/Không | Các khoản đầu tư cho môi trường | Giá trị | Ghi vào TK nào ? |
|--|--|---------|------------------|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | Đầu tư áp dụng công nghệ sản xuất sạch hơn, sử dụng hợp lý, tiết kiệm nguyên liệu, nhiên liệu, tái sử dụng, tái chế chất thải, giảm phát thải ra môi trường. (Ghi cụ thể tên chứng nhận tiêu chuẩn hoặc công nghệ áp dụng) | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Đầu tư vào hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải (nước thải, chất thải, khí thải, ...) đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường | | |

| | | | |
|--|--|--|--|
| <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | (Ghi cụ thể tên tài sản, thiết bị. VD: Bể lắng,....) | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | Đầu tư các công trình xanh – sạch – đẹp, cải thiện chất lượng môi trường trong và xung quanh doanh nghiệp. (Ghi cụ thể tên tài sản, thiết bị. VD: Bể lắng,....) | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | Hỗ trợ cộng đồng cải thiện môi trường sống như xây, sửa cống rãnh tiêu thoát nước, nhà vệ sinh công trình nước sạch, trồng cây xanh, thu gom, phân loại chất thải rắn tại nguồn... (Ghi rõ nội dung hỗ trợ.) | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | Đầu tư các hoạt động tuyên truyền nâng cao nhận thức cho cán bộ, công nhân viên, người lao động về bảo vệ môi trường và NTTS bền vững. (Ghi rõ nội dung tuyên truyền.) | | |
| | Khác:..... | | |
| | | | |
| | | | |

2. Quý công ty có trách nhiệm phải trả cho các nội dung nào liên quan đến môi trường khi NTTS?

| | Khoản phải trả về môi trường | Giá trị | Ghi vào TK nào ? |
|---|---|----------------|-------------------------|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Đền bù thiệt hại do ô nhiễm môi trường cho dân quanh khu vực NTTS | | |
| <input type="checkbox"/> Có | Bị phạt do không đảm bảo quy định về môi trường | | |

| | | | |
|---|--|--|--|
| <input type="checkbox"/> Không | | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Bị phạt do không vận hành hệ thống xử lý chất thải, nước thải theo báo cáo ĐTM | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Thuế, phí môi trường | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Phí xả thải theo quy định | | |
| | Khác: <i>(Vui lòng ghi rõ)</i> | | |

3. Khi thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường, Quý công ty có những lợi ích gì? Lợi ích/Doanh thu có gia tăng?

| | Lợi ích/doanh thu | Giá trị | Ghi vào TK nào? |
|---|---|---------|-----------------|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Xuất khẩu dễ dàng hơn | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Nâng cao hình ảnh về việc tuân thủ pháp luật về bảo vệ môi trường | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Giá bán cao hơn | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Tiết kiệm chi phí do giảm nguyên liệu sử dụng | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Thu nhập từ bán các chất thải, phế liệu,... | | |
| | | | |
| | | | |

4. Quý công ty có phát sinh các chi phí nào sau đây?

(Nếu trả lời Có vui lòng ghi giá trị và Tài khoản ghi nhận)

| | Chi phí | Giá trị | Ghi vào TK nào? |
|---|--|---------|-----------------|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí nguyên liệu đầu vào của sản phẩm (con giống, thức ăn, thuốc điều trị bệnh thủy sản,..) | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí nhiên liệu sử dụng khi xử lý Ao nuôi, bơm bùn, chạy máy oxy | | |

| | | | |
|---|--|--|--|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí vật liệu phụ | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí nhân viên chăm sóc thủy sản | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí nhân viên quản lý NTTS, chi phí nhân viên thực hiện quản lý môi trường NTTS | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí thu hoạch thủy sản | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí nguyên vật liệu, năng lượng phục vụ cho việc kiểm soát và xử lý chất thải | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí lao động của công nhân, quản lý, giám sát phục vụ hoạt động xử lý và kiểm soát chất thải | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí thực hiện chứng nhận tiêu chuẩn | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí phát sinh thêm cho duy trì chứng nhận tiêu chuẩn | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí khấu hao của thiết bị xử lý chất thải (nhà máy xử lý, thiết bị xử lý chất thải...). | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Các khoản thuế, phí, nộp phạt do không tuân thủ pháp luật môi trường và chi phí cấp phép phát thải theo nghị định thư Kyoto | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Các khoản thuế, phí bảo vệ môi trường. | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí phục hồi và đền bù thiệt hại trả cho bên thứ ba bị thiệt hại do tác động môi trường của công ty gây ra theo quy định của pháp luật | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí phòng ngừa và quản lý môi trường: Các khoản chi ngăn chặn phát sinh chất thải, khí thải ví dụ như chi đầu tư lắp đặt công nghệ làm sạch, mức phụ cấp trách nhiệm cho bộ phận sản xuất để tăng ý thức về môi trường... và khoản chi phục vụ công tác quản lý môi trường tại | | |

| | | | |
|---|--|--|--|
| | doanh nghiệp như dịch vụ tư vấn môi trường, đào tạo nhân viên, xây dựng bộ máy quản trị môi trường... | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí nghiên cứu và phát triển về môi trường: khoản chi cho hoạt động nghiên cứu xây dựng ý tưởng, giải pháp mới để cải thiện phương pháp quản lý môi trường trong NTTS hoặc kỹ thuật nuôi thủy sản tiên tiến theo hướng bền vững. | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí thực hiện các nghĩa vụ pháp lý trong tương lai, ví dụ các khoản nợ tiềm tàng có thể được ghi nhận do doanh nghiệp dự đoán và ước tính khoản chi ra do sự cố môi trường | | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | Chi phí xây dựng hình ảnh doanh nghiệp “xanh”, nhãn sinh thái,.. | | |

Câu 5: Trên báo cáo tài chính, báo cáo thường niên của quý công ty có trình bày các thông tin về tài sản đầu tư cho thực hiện quy định về môi trường, lợi ích/doanh thu môi trường, nợ phải trả, chi phí môi trường chưa?

- Có
- Không

Đó là các nội dung nào? (Chọn hoặc ghi rõ nếu chưa được liệt kê)

| | Thông tin trình bày | |
|--|---------------------|---|
| | BCTC | BCTN |
| | | <input type="checkbox"/> Chính sách môi trường của công ty |
| | | <input type="checkbox"/> Biện pháp khắc phục những tác động môi trường trong hoạt động |
| | | <input type="checkbox"/> Thông tin về việc đầu tư thiết bị, tài sản cho việc thực hiện quy định về môi trường |
| | | <input type="checkbox"/> Giải pháp sử dụng nguyên liệu tiết kiệm, hiệu quả |
| | | <input type="checkbox"/> Ứng dụng thực hành NTTS tiên tiến hoặc áp dụng ISO 14001 |
| | | |
| | | |

Quý Ông/Bà trả lời bằng cách **khoanh tròn** những con số được sắp xếp từ 1 đến 5 cho từng câu hỏi tương ứng với các mức độ đồng ý hoặc thực hiện: **1.** Hoàn toàn không đồng ý, **2.** Không đồng ý, **3.** Trung dung, **4.** Đồng ý, **5.** Hoàn toàn đồng ý.

Câu 3.1: Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường có tác động đến việc công bố thông tin KTMT

Hãy chọn số tương ứng với mức độ đồng ý các nội dung sau đây:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | AL1 | Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam, tiêu chuẩn về bảo vệ môi trường trong NTTS của nước nhập khẩu | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | AL2 | Công bố, cung cấp thông tin môi trường, thống kê, báo cáo môi trường theo yêu cầu của nhà nước, nhà đầu tư, tổ chức tài chính. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | AL3 | Xây dựng biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng do hoạt động NTTS của doanh nghiệp gây ra | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | AL4 | Nhu cầu sử dụng thông tin môi trường trong việc ra quyết định | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.2: Lợi ích khi thực hiện KTMT được biểu hiện qua:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | LI1 | Nâng cao hình ảnh tuân thủ pháp luật, giá trị đạo đức, uy tín của doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | LI2 | Xuất khẩu thuận lợi hơn | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | LI3 | Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử dụng nguyên liệu hiệu quả. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | LI4 | KTMT là công cụ giúp doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.3: Thông tin KTMT được công bố khi có hướng dẫn thực hiện KTMT?

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý các nội dung đo lường “*Có hướng dẫn thực hiện KTMT*”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | HD1 | Có quy định việc ghi nhận, trình bày thông tin KTMT | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | HD2 | Quy định việc công bố thông tin KTMT trên BCTC và các báo cáo kế toán khác | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | HD3 | Các tổ chức nghề nghiệp về kế toán có tài liệu hướng dẫn thực hiện KTMT tại doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.4: Thái độ của nhà quản lý về BVMT có tác động đến việc công bố thông tin KTMT

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý cho các nội dung đo lường “*Thái độ của nhà quản lý*”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|----------|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | NQL 1 | Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | NQL 2 | Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | NQL 3 | Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | NQL 4 | Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.5: Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán được biểu hiện qua các nội dung:

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý cho các nội dung đo lường “*Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán*”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | KT1 | Kế toán hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

| | | | | | | | |
|---|-----|--|---|---|---|---|---|
| 2 | KT2 | Kế toán nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | KT3 | Kế toán lập được các báo cáo môi trường theo yêu cầu | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.6: Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường có tác động đến việc công bố thông tin KTMT:

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ thực hiện cho các nội dung đo lường “Nguồn tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | TC1 | Có phát sinh các chi phí liên quan đến môi trường như phí bảo vệ môi trường đối với nước thải công nghiệp; Chi phí xử lý Ao nuôi trước, trong và sau khi NTTS | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | TC2 | Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | TC3 | Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | TC4 | Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.7: Việc giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN NTTS qua:

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý cho các nội dung đo lường “Việc giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN NTTS”

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | GS1 | Việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường của doanh nghiệp được kiểm tra, giám sát định kỳ, đột xuất. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | GS2 | Có thanh tra, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị vi phạm. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | GS3 | Khi Doanh nghiệp vi phạm về bảo vệ môi trường bị xử lý theo Luật bảo vệ môi trường và các nghị định về xử phạt vi phạm trong lĩnh vực môi trường. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.8: Công bố thông tin KTMT được biểu hiện qua việc:

Khoanh tròn vào số được chọn tương ứng các mức độ:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-------|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | CBTT1 | Doanh nghiệp đã công bố chính sách môi trường, cam kết bảo vệ môi trường, những trách nhiệm mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi có sự cố môi trường xảy ra trên BCTC/BCTN/BC phát triển bền vững | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | CBTT2 | Doanh nghiệp đã công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua các báo cáo khi NTTS. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | CBTT3 | Doanh nghiệp đã thuyết minh đầy đủ chi phí liên quan đến đảm bảo tiêu chuẩn về môi trường khi NTTS trên TMBCTC | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | CBTT4 | Thông tin về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường được doanh nghiệp công bố đáp ứng nhu cầu của người sử dụng thông tin | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Xin chân thành cảm ơn Quý Ông/Bà đã trả lời.

NCS Lâm Thị Trúc Linh

Phụ lục 3.4. Bảng câu hỏi khảo sát chính thức

BẢNG CÂU HỎI KHẢO SÁT

Kính chào Quý Ông/ Bà!

Xin chân thành cảm ơn Quý vị đã tham gia trả lời khảo sát. Tôi tên là Lâm Thị Trúc Linh, nghiên cứu sinh (NCS) trường ĐH Kinh Tế TP HCM. Hiện tôi đang làm bảng câu hỏi khảo sát cho Luận án của mình với tên **“Các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin Kế toán môi trường (KTMT) tại các doanh nghiệp Nuôi trồng thủy sản (NTTS) Việt Nam”**. Mục đích khảo sát này giúp tôi có thông tin để phục vụ cho việc hoàn thiện Luận Án của mình, vì vậy không có câu trả lời đúng hay sai mà mọi thông tin được Quý vị cung cấp đều rất có giá trị với nghiên cứu của tôi. Rất mong Quý vị điền đầy đủ các câu hỏi ở mức độ chính xác cao nhất có thể. Mọi thông tin cá nhân của Quý vị đều được **giữ kín**. Các câu trả lời của Quý vị sẽ được trình bày trong Luận án dưới dạng **tổng hợp, không có bất kỳ thông tin riêng lẻ của Doanh nghiệp nào được công bố ra bên ngoài**.

Mọi ý kiến của Quý vị liên quan đến bảng câu hỏi hoặc mọi thắc mắc về kết quả điều tra xin vui lòng liên lạc với tôi qua mail: lamlinhanh2016@gmail.com

Xin chân thành cảm ơn Quý vị dành thời gian giúp tôi điền bảng câu hỏi khảo sát này.

A. PHẦN THÔNG TIN VỀ DOANH NGHIỆP

1. Tên doanh nghiệp:
2. Địa chỉ:
3. Điện thoại liên lạc:
4. Họ và tên người trả lời: Chức vụ
5. Loại thủy sản nuôi tại doanh nghiệp:
 - Cá tra
 - Tôm
 - Các loại đặc thủy sản khác
6. Chế độ kế toán áp dụng:
 - Thông tư 200/2014/TT-BTC
 - Thông tư 133/2016/TT-BTC
7. Doanh nghiệp có lập các báo cáo nào sau đây: (Có thể chọn nhiều mục)
 - Báo cáo tài chính (BCTC)
 - Báo cáo thường niên (BCTN)
 - Báo cáo đánh giá tác động môi trường (ĐTM)
 - Báo cáo phát triển bền vững
 - Báo cáo môi trường

B. PHẦN TRẢ LỜI

Phần 1. Khảo sát về thực trạng môi trường và thực hiện các quy định về môi trường tại các doanh nghiệp NTTS.

Câu 1.1. Hoạt động NTTS tại doanh nghiệp có bị chi phối bởi các quy định của pháp luật

về môi trường của Việt Nam và nước nhập khẩu không?

- Có
- Không

Đó là các quy định nào?

| Pháp luật Việt Nam | Nước nhập khẩu (Ghi tên nước nhập khẩu) |
|---|--|
| Luật Thủy sản <input type="checkbox"/> | |
| Luật bảo vệ môi trường <input type="checkbox"/> | |
| Các nghị định hướng dẫn <input type="checkbox"/> | |
| Quy định về thực hành NTTS theo hướng bền vững <input type="checkbox"/> | |

Câu 1.2. Tại quý doanh nghiệp đã thực hành NTTS theo tiêu chuẩn nào sau đây:

- VietGAP
- GlobalGAP
- ASC
- BAP
- PAD
- ISO 14001
- Khác hoặc chưa: (Vui lòng ghi rõ)

Câu 1.3. Hoạt động NTTS tại quý doanh nghiệp tác động đến môi trường nước do các nguyên nhân:

- Xả thải các chất dinh dưỡng dư thừa
- Xả thải thuốc, hóa chất và các bao bì, thùng đựng thuốc và hóa chất
- Xả thải mầm bệnh ra ngoài môi trường
- Tác động môi trường khác (Vui lòng ghi rõ)

Quý doanh nghiệp đã có biện pháp nào để giảm thiểu tác động hoặc cải thiện môi trường?

- Làm Ao lắng, bể lắng trước khi xả thải ra môi trường
- Thường xuyên thay nước
- Sử dụng thuốc, hóa chất theo danh mục, liều lượng cho phép
- Thực hành NTTS theo tiêu chuẩn VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP
- Biện pháp khác (Vui lòng ghi rõ)

Câu 1.4. Quý doanh nghiệp có lập/nộp báo cáo nào liên quan đến môi trường?

- Báo cáo đánh giá tác động môi trường (ĐTM)
- Kế hoạch bảo vệ môi trường
- Báo cáo giám sát môi trường
- Báo cáo khác (*Vui lòng ghi rõ Tên báo cáo, nội dung báo cáo và nộp cho cơ quan nào?*)

Các báo cáo trên nộp cho cơ quan nào?

- Phòng/Sở tài nguyên và môi trường (TN &MT)
- Trung tâm quan trắc môi trường thuộc Sở TN&MT
- Khác (*Vui lòng ghi rõ*)

Câu 1.5. Cơ quan quản lý đã thực hiện biện pháp nào sau đây để giám sát việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo vệ môi trường trong NTTS tại quý doanh nghiệp? (Có thể nhiều lựa chọn)

- Kiểm soát dư lượng của Chi cục quản lý chất lượng Nông Lâm sản & Thủy sản
- Kiểm tra việc chấp hành các quy định trong NTTS của Chi cục thủy sản
- Kiểm tra mẫu nước thải của Sở TN &MT
- Kiểm tra thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường khi NTTS
- Khác (*Vui lòng ghi rõ*)

Câu 1.6. Động lực thúc đẩy doanh nghiệp thực hiện quy định về môi trường trong NTTS
(*Mỗi lựa chọn theo các mức độ tương ứng là 1 - hoàn toàn không đồng ý đến 5- là hoàn toàn đồng ý*)

| Động lực thúc đẩy | Mức độ | | | | |
|--|------------------------|---|---|---|------------------|
| | Hoàn toàn không đồng ý | | → | | Hoàn toàn đồng ý |
| 1.Đáp ứng yêu cầu của pháp luật hiện hành về môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2.Đáp ứng yêu cầu của nước nhập khẩu | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3.Nâng cao danh tiếng/hình ảnh của doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4.Sợ bị phạt | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 5.Giảm chi phí cho sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, hạ | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

| | | | | | |
|--|---|---|---|---|---|
| giá thành sản phẩm do nghiên cứu sử dụng nguyên liệu hiệu quả. | | | | | |
| 6.Phòng ngừa và giảm thiểu nguy cơ ô nhiễm môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 7.Nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin về môi trường ngày càng cao từ phía các cơ quan chính phủ, các tổ chức tín dụng, nhà đầu tư và người tiêu dùng, cộng đồng | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 8.Trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Phần 2. Khảo sát về thực trạng ghi nhận thông tin môi trường trong công tác kế toán

Câu 2.1. Quý doanh nghiệp có đầu tư nào sau đây để đảm bảo quy định, tiêu chuẩn về môi trường trong NTTS? (Cột Ghi vào TK đánh dấu “x” vào số hiệu TK đã liệt kê hoặc nếu DN sử dụng TK khác thì vui lòng ghi số hiệu TK đó sau chữ TK.....)

| Có/Không | Các khoản đầu tư cho môi trường | Ghi vào TK nào? |
|--|--|---|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | 1.Nhà kho chứa thức ăn, nhà ở, nhà vệ sinh cho công nhân, khu vực chứa chất thải... đáp ứng tiêu chí môi trường theo chứng nhận NTTS tốt như VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP. | <input type="checkbox"/> 211 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | 2.Ao lắng, bể lắng, máy bơm nước, máy bơm bùn, các tài sản khác cho thu gom, xử lý các nguồn thải (nước thải, chất thải, khí thải, ...) đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường | <input type="checkbox"/> 211 <input type="checkbox"/> 242 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | 3.Các công trình xanh – sạch – đẹp, cải thiện chất lượng môi trường trong và xung quanh doanh nghiệp; | <input type="checkbox"/> 211 <input type="checkbox"/> 242 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | 4.Gia cố bờ Ao, trồng cây be bờ, sửa chữa, nâng cấp hệ thống cấp, thoát nước trong Ao | <input type="checkbox"/> 627 <input type="checkbox"/> 242 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không <input type="checkbox"/> Chuẩn bị áp dụng | 5.Các hoạt động tuyên truyền nâng cao nhận thức cho cán bộ, công nhân viên, người lao động về bảo vệ môi trường và NTTS bền vững. VD: Không vứt rác, chất thải rắn, bao bì, vỏ chai thuốc bừa bãi; chăm sóc thủy sản và thu hoạch đảm bảo hợp vệ sinh; tuyên truyền về NTTS bền vững,... | <input type="checkbox"/> 627 <input type="checkbox"/> 642 Hoặc TK |
| | 6.Khác:..... | |

Câu 2.2. Quý doanh nghiệp có trách nhiệm phải trả cho các nội dung nào sau đây liên quan đến môi trường khi NTTS? ?(Cột Ghi vào TK đánh dấu “x” vào số hiệu TK đã liệt kê hoặc nếu DN sử dụng TK khác thì vui lòng ghi số hiệu TK đó sau chữ TK.....)

| | Khoản phải trả về môi trường | Ghi vào TK phải trả nào? |
|---|--|---|
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 1.Đền bù thiệt hại do ô nhiễm môi trường cho dân quanh khu vực NTTS | <input type="checkbox"/> 338 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 2.Bị phạt do không đảm bảo quy định về môi trường | <input type="checkbox"/> 338 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 3.Bị phạt do không vận hành hệ thống xử lý chất thải, nước thải theo báo cáo ĐTM, kế hoạch bảo vệ môi trường | <input type="checkbox"/> 338 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 4.Thuế, phí môi trường | <input type="checkbox"/> 333 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 5.Phí xả thải theo quy định | <input type="checkbox"/> 333 Hoặc TK |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 6.Phải trả cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường | <input type="checkbox"/> 331 <input type="checkbox"/> 334 <input type="checkbox"/> 338 Hoặc TK |

Câu 2.3.Khi thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường, Quý doanh nghiệp có những lợi ích nào sau đây?

| Lợi ích | |
|---|--------------------------|
| 1.Xuất khẩu dễ dàng hơn | <input type="checkbox"/> |
| 2.Nâng cao hình ảnh về việc tuân thủ pháp luật về bảo vệ môi trường | <input type="checkbox"/> |
| 3.Giá bán cao hơn | <input type="checkbox"/> |
| 4.Tiết kiệm chi phí do nghiên cứu giảm lượng thức ăn, phương pháp cho ăn gián đoạn,.... | <input type="checkbox"/> |
| 5.Thu nhập từ bán các chất thải, cá tạp, cá chết trong quá trình nuôi,... | <input type="checkbox"/> |
| 6.Lợi ích khác: (Vui lòng ghi rõ) | <input type="checkbox"/> |
| | |

Câu 2.4. Quý doanh nghiệp có phát sinh các chi phí nào sau đây?

(- Tương ứng tên chi phí tại doanh nghiệp Có vui lòng chọn Có và ghi số hiệu Tài khoản ghi nhận;

-Tương ứng tên chi phí nếu đồng ý chi phí nào là chi phí môi trường đánh dấu X vào cột (I)

| Lựa chọn | Chi phí | Ghi vào TK chi phí nào? | Là CP môi trường ? (I) |
|-----------------------------|---------------------|----------------------------------|-------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Có | 1.Chi phí con giống | <input type="checkbox"/> 621,154 | <input type="checkbox"/> |

| | | | |
|---|---|--|--------------------------|
| <input type="checkbox"/> Không | | Hoặc TK | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 2.Chi phí thức ăn | <input type="checkbox"/> 621,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 3.Chi phí thuốc điều trị bệnh thủy sản, thuốc, hóa chất xử lý nước | <input type="checkbox"/> 621,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 4.Chi phí nhiên liệu cải tạo ao trước, trong, sau vụ nuôi thủy sản | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 5.Chi phí nhiên liệu vận hành các thiết bị xử lý nước thải ra môi trường | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 6.Chi phí thuê Ao/khẩu hao Ao nuôi thủy sản | <input type="checkbox"/> 627,154, 242 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 7.Chi phí khấu hao tài sản cố định như <i>nhà kho chứa thức ăn, nhà ở, nhà vệ sinh cho công nhân, khu vực chứa chất thải, Ao lắng, bể lắng, máy bơm nước, máy bơm bùn, các tài sản khác.</i> | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 8.Chi phí phân bổ CCDC, chi phí trả trước | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 9.Chi phí thu hoạch thủy sản | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 10.Chi phí nhân viên chăm sóc thủy sản | <input type="checkbox"/> 622,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 11.Chi phí nhân viên quản lý NTTS, chi phí nhân viên thực hiện quản lý môi trường NTTS | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 12.Chi phí lao động của công nhân, quản lý, giám sát phục vụ hoạt động xử lý và kiểm soát chất thải. | <input type="checkbox"/> 622,627, 154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 13.Chi phí thực hiện chứng nhận tiêu chuẩn | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 14.Chi phí phát sinh thêm cho duy trì chứng nhận tiêu chuẩn | <input type="checkbox"/> 627,154 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 15.Các khoản thuế, phí, nộp phạt do không tuân thủ pháp luật môi trường | <input type="checkbox"/> 811 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 16.Các khoản thuế, phí bảo vệ môi trường. | <input type="checkbox"/> 642 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 17.Chi phí phục hồi và đền bù thiệt hại trả cho bên thứ ba bị thiệt hại do tác động môi trường của doanh nghiệp gây ra theo quy định của pháp luật | <input type="checkbox"/> 811 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có | 18.Chi phí phòng ngừa và quản lý môi trường: | <input type="checkbox"/> 642 | <input type="checkbox"/> |

| | | | |
|---|--|---|--------------------------|
| <input type="checkbox"/> Không | Các khoản chi ngăn chặn phát sinh chất thải, khí thải ví dụ như chi đầu tư lắp đặt công nghệ làm sạch, mức phụ cấp trách nhiệm cho bộ phận sản xuất để tăng ý thức về môi trường... và khoản chi phục vụ công tác quản lý môi trường tại doanh nghiệp như dịch vụ tư vấn môi trường, đào tạo nhân viên, xây dựng bộ máy quản trị môi trường... | Hoặc TK | |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 19. Chi phí nghiên cứu và phát triển về môi trường: khoản chi cho hoạt động nghiên cứu xây dựng ý tưởng, giải pháp mới để cải thiện phương pháp quản lý môi trường trong NTTS hoặc kỹ thuật nuôi thủy sản tiên tiến theo hướng bền vững. | <input type="checkbox"/> 642 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 20. Chi phí thực hiện các nghĩa vụ pháp lý trong tương lai, ví dụ các khoản nợ tiềm tàng có thể được ghi nhận do doanh nghiệp dự đoán và ước tính khoản chi ra do sự cố môi trường | <input type="checkbox"/> 642 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| <input type="checkbox"/> Có <input type="checkbox"/> Không | 21. Chi phí xây dựng hình ảnh doanh nghiệp “xanh”, nhãn sinh thái,.. | <input type="checkbox"/> 642 Hoặc TK | <input type="checkbox"/> |
| | 22. Chi phí khác (<i>Vui lòng ghi rõ</i>)..... | | <input type="checkbox"/> |

Câu 2.5. Trên báo cáo tài chính (BCTC), báo cáo thường niên (BCTN) của quý doanh nghiệp có trình bày các thông tin về tài sản đầu tư cho thực hiện quy định về môi trường, lợi ích/doanh thu môi trường, nợ phải trả, chi phí môi trường không?

- Có
- Không

Trên thuyết minh BCTC, BCTN của doanh nghiệp có trình bày nội dung nào sau đây:

| | Thông tin trình bày | | Thông tin trình bày |
|-------------------------|---|-------------|---|
| Thuyết minh BCTC | <input type="checkbox"/> Thuế, phí môi trường | BCTN | <input type="checkbox"/> Chính sách môi trường của doanh nghiệp |
| | <input type="checkbox"/> Chi phí đầu tư xây dựng dở dang khi xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải | | <input type="checkbox"/> Biện pháp khắc phục những tác động môi trường trong hoạt động |
| | <input type="checkbox"/> Chi phí đầu tư cho hệ thống vùng nuôi, Ao nuôi | | <input type="checkbox"/> Thông tin về việc đầu tư thiết bị, tài sản cho việc thực hiện quy định về môi trường |
| | <input type="checkbox"/> Chi phí phải trả | | <input type="checkbox"/> Giải pháp sử dụng nguyên liệu tiết kiệm, hiệu quả |

| | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Chi phí thuê đất làm Ao nuôi thủy sản | <input type="checkbox"/> Ứng dụng thực hành NTTS tiên tiến hoặc áp dụng ISO 14001 |
|--|---|

Câu 2.6. Quý doanh nghiệp có nhu cầu sử dụng thông tin liên quan đến các chi phí đầu tư cho hoạt động bảo vệ môi trường, thực hiện chứng nhận tiêu chuẩn thực hành NTTS theo hướng bền vững để đánh giá lợi ích đạt được và chi phí bỏ ra?

- Có
- Không

Câu 2.7. Trong các giai đoạn sản xuất, giai đoạn nào phát sinh các chi phí có liên quan đến môi trường nhiều nhất?

.....
 Chi phí nào hiện tại doanh nghiệp mong muốn cắt giảm nhiều nhất?

.....
 Liệt kê các chi phí theo thứ tự quan trọng cần cắt giảm?

.....
 Biện pháp cắt giảm doanh nghiệp dự kiến thực hiện?

PHẦN 3- Đo lường các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin kế toán môi trường (KTMT) tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam.

Mỗi câu hỏi là các nhân tố dự kiến tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại các doanh nghiệp NTTS Việt Nam. Mỗi nhân tố được biểu hiện qua các nội dung được liệt kê dưới đây.

Quý Ông/Bà trả lời bằng cách **khoanh tròn** những con số được sắp xếp từ 1 đến 5 cho từng câu hỏi tương ứng với các mức độ đồng ý: **1.** Hoàn toàn không đồng ý, **2.** Không đồng ý, **3.** Trung dung, **4.** Đồng ý, **5.** Hoàn toàn đồng ý.

Câu 3.1: Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường có tác động đến việc công bố thông tin KTMT

Hãy chọn số tương ứng với mức độ đồng ý các nội dung sau đây:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | AL1 | Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam, tiêu chuẩn về bảo vệ môi trường trong NTTS của nước | | | | | |

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | | | | | |
| | | nhập khẩu | | | | | |
| 2 | AL2 | Công bố, cung cấp thông tin môi trường, thống kê, báo cáo môi trường theo yêu cầu của nhà nước, nhà đầu tư, tổ chức tài chính. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | AL3 | Xây dựng biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng do hoạt động NTTS của doanh nghiệp gây ra | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | AL4 | Nhu cầu sử dụng thông tin môi trường trong việc ra quyết định | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.2: Lợi ích khi thực hiện KTMT được biểu hiện qua:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | | | | | |
| 1 | LI1 | Nâng cao hình ảnh tuân thủ pháp luật, giá trị đạo đức, uy tín của doanh nghiệp | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | LI2 | Xuất khẩu thuận lợi hơn | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | LI3 | Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử dụng nguyên liệu hiệu quả. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | LI4 | KTMT là công cụ giúp doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.3: Thông tin KTMT được công bố khi có hướng dẫn thực hiện KTMT?

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý các nội dung đo lường “Có hướng dẫn thực hiện KTMT”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | | | | | |
| 1 | HD1 | Có quy định việc ghi nhận, trình bày thông tin KTMT | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | HD2 | Quy định việc công bố thông tin KTMT trên BCTC và các báo cáo kế toán khác | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | HD3 | Các tổ chức nghề nghiệp về kế toán có tài liệu hướng dẫn thực hiện KTMT tại doanh nghiệp | | | | | |

Câu 3.4: Thái độ của nhà quản lý về BVMT có tác động đến việc công bố thông tin KTMT

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý cho các nội dung đo lường “*Thái độ của nhà quản lý*”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|----------|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | NQL 1 | Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường | | | | | |
| 2 | NQL 2 | Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán | | | | | |
| 3 | NQL 3 | Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững | | | | | |
| 4 | NQL 4 | Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp | | | | | |

Câu 3.5: Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán được biểu hiện qua các nội dung:

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý cho các nội dung đo lường “*Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán*”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|--|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | KT1 | Kế toán hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT | | | | | |
| 2 | KT2 | Kế toán nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường | | | | | |
| 3 | KT3 | Kế toán lập được các báo cáo môi trường theo yêu cầu | | | | | |

Câu 3.6: Nguồn lực tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường có tác động đến việc công bố thông tin KTMT:

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ thực hiện cho các nội dung đo lường “*Nguồn tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường*”:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý |
|-----|----|----------|---------------|
| | | | |

| | | | | | | | |
|---|-----|---|---|---|---|---|---|
| 1 | TC1 | Có phát sinh các chi phí liên quan đến môi trường như phí bảo vệ môi trường đối với nước thải công nghiệp; Chi phí xử lý Ao nuôi trước, trong và sau khi NTTS | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | TC2 | Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | TC3 | Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | TC4 | Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.7: Việc giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN NTTS qua:

Hãy chọn số tương ứng thể hiện mức độ đồng ý cho các nội dung đo lường “*Việc giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN NTTS*”

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-----|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | GS1 | Việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường của doanh nghiệp được kiểm tra, giám sát định kỳ, đột xuất. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | GS2 | Có thanh tra, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị vi phạm. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3 | GS3 | Khi Doanh nghiệp vi phạm về bảo vệ môi trường bị xử lý theo Luật bảo vệ môi trường và các nghị định về xử phạt vi phạm trong lĩnh vực môi trường. | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Câu 3.8: Công bố thông tin KTMT được biểu hiện qua việc:

Khoanh tròn vào số được chọn tương ứng các mức độ:

| STT | Mã | Nội dung | Mức độ đồng ý | | | | |
|-----|-------|---|---------------|---|---|---|---|
| | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | CBTT1 | Doanh nghiệp đã công bố chính sách môi trường, cam kết bảo vệ môi trường, những trách nhiệm mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi có sự cố môi trường xảy ra trên BCTC/BCTN/BC phát triển bền vững | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | CBTT2 | Doanh nghiệp đã công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua các báo cáo khi | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

| | | | | | | | |
|---|-------|---|---|---|---|---|---|
| | | NTTS. | | | | | |
| 3 | CBTT3 | Doanh nghiệp đã thuyết minh đầy đủ chi phí liên quan đến đảm bảo tiêu chuẩn về môi trường khi NTTS trên TMBCTC | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4 | CBTT4 | Thông tin về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường được doanh nghiệp công bố đáp ứng nhu cầu của người sử dụng thông tin | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

Xin chân thành cảm ơn Quý Ông/Bà đã trả lời.

NCS Lâm Thị Trúc Linh

Phụ lục 4.1. Danh sách các công ty thủy sản niêm yết

| STT | Mã CK | Tên Cty | Sàn giao dịch | | |
|-----|-------|--|---------------|-----|-------|
| | | | HSX | HNS | Upcom |
| 1 | AAM | Công ty CP Thủy sản Mê Kông | x | | |
| 2 | ABT | Công ty CP Thủy sản Bến Tre | x | | |
| 3 | ACL | Công ty CP XNK Thủy sản Cửu Long An Giang | x | | |
| 4 | AGF | Công ty CP Xuất nhập khẩu thủy sản An Giang | x | | |
| 5 | ANV | Công ty CP Nam Việt | x | | |
| 6 | AVF | Công ty CP Việt An | | | x |
| 7 | ATA | Công ty CP Ataco | | | x |
| 8 | BLF | công ty CP Thủy sản Bạc Liêu | | x | |
| 9 | CAD | Công ty CP chế biến và xuất khẩu thủy sản CADOVIMEX | | | x |
| 10 | CMX | Công ty CP chế biến và XNK Cà Mau | x | | |
| 11 | DAT | Công ty CP đầu tư và phát triển du lịch và phát triển thủy sản | x | | |

| | | | | | |
|------------------|-----|--|-----------|----------|-----------|
| 12 | FMC | Công ty CP thực phẩm Sao Ta | | | |
| 13 | HVG | Công ty CP Hùng Vương | x | | |
| 14 | ICF | Công ty CP đầu tư thương mại Thủy sản | x | | |
| 15 | MPC | Công ty CP tập đoàn Thủy sản Minh Phú | x | | |
| 16 | NGC | Công ty CP chế biến thủy sản xuất khẩu Ngô Quyền | | x | |
| 17 | SCO | Công ty CP Công nghiệp Thủy sản | | | x |
| 18 | SEA | Tổng Công ty Thủy sản Việt Nam | | | x |
| 19 | SPH | Công ty CP XNK Thủy sản Hà Nội | | | x |
| 20 | SNC | Công ty CP XNK Năm Căn | | | x |
| 21 | SPD | Công ty CP XNK Thủy sản Miền Trung | | | x |
| 22 | SJ1 | Công ty CP Nông nghiệp Hùng Hậu | | x | |
| 23 | SSN | Công ty CP XNK Thủy sản Sài Gòn | | | x |
| 24 | TS4 | Công ty CP Thủy sản số 4 | x | | |
| 25 | VHC | Công ty CP Vĩnh Hoàn | x | | |
| 26 | VNH | Công ty CP Thủy hải sản Việt Nhật | | | x |
| Tổng cộng | | | 12 | 3 | 11 |

(NCS tự tổng hợp)

Phụ lục 4.2. Thông tin KTMT trình bày trên BCTN, BCTC

| STT | Mã CK | Tên Cty | Thông tin môi trường trình bày trên báo cáo thường niên | Thông tin môi trường trình bày trên báo cáo tài chính |
|------------|--------------|---|--|--|
| 1 | AAM | Công ty CP thủy sản Mêkong | Hệ thống xử lý nước thải tiêu chuẩn B, hướng đến HT tiêu chuẩn A Thực hiện chăn nuôi sạch theo chuẩn GlobalGAP, VietGAP; Có báo cáo đánh giá đến trách nhiệm MT và xã hội của công ty. | Thuế tài nguyên: Công ty khai thác nguồn nước tự nhiên |
| 2 | ABT | Công ty CP Thủy sản Bến Tre | Có báo cáo liên quan đến môi trường và xã hội, trách nhiệm xã hội. | Thuế tài nguyên; CP trả trước dài hạn: CP đào ao, CP vùng nuôi; Xây dựng kho lạnh, bể ương cá giống; |
| 3 | ACL | Công ty CP XNK Thủy sản Cửu Long An Giang | Bị xử phạt vi phạm hành chính do xả nước thải vượt quy chuẩn kỹ thuật về nước thải | Thuế Tài nguyên; TSXDDD: Quyền khai thác đất bãi bồi vùng nuôi Mỹ Hòa Hưng; phí kiểm nghiệm |
| 4 | AGF | Công ty CP Xuất nhập khẩu thủy sản An Giang | | CPXDCBDD: Hệ thống dẫn nước, nhà chứa rác,... chi phí nuôi cá Doanh thu bán phụ phẩm,phế liệu |
| 5 | ANV | công ty CP Nam Việt | Cải tiến HT thực hành QLMT, ngăn ngừa ô nhiễm môi trường | CPXDCBDD: CP xây dựng các khu nuôi trồng TS; Thuế tài nguyên; chi phí kiểm nghiệm |
| 6 | AVF | Công ty CP Việt An | | Thuế tài nguyên; CP nhận quyền sử dụng đất các vùng nuôi |
| 7 | ATA | Cty CP Ataco | Xây dựng hệ thống xử lý nước thải ở vùng nuôi thủy sản | Thuế tài nguyên |
| 8 | CMX | Công ty CP | Có nhà máy xử lý chất thải | Thuế tài nguyên; có chi |

| STT | Mã CK | Tên Cty | Thông tin môi trường trình bày trên báo cáo thường niên | Thông tin môi trường trình bày trên báo cáo tài chính |
|-----|-------|--|--|---|
| | | chế biến và XNK Cà Mau | | phí vi phạm HC nhưng không rõ nội dung, CP kiện tụng,.. |
| 9 | DAT | Cty CP đầu tư và phát triển du lịch và phát triển thủy sản | Có mục riêng về báo cáo tác động MT trên BCTN: Có báo cáo ĐTM, Giấy xác nhận thực hiện công trình bảo vệ môi trường, Thực hiện và lập báo cáo giám sát môi trường định kỳ 6 tháng/lần. | |
| 10 | FMC | Công ty CP thực phẩm Sao Ta | Có đầu tư thiết bị xử lý nước thải, khi thải ra môi trường, đầu tư thiết bị hiện đại giảm tiêu hao nhiên liệu | |
| 11 | HVG | Cty CP Hùng Vương | | CPXDCBDD: Dự án xử lý nước thải; Chi phí thuê ao |
| 12 | ICF | Cty CP đầu tư thương mại Thủy sản | Tuyên bố sản phẩm sản xuất đáp ứng các quy định về tiêu chuẩn chất lượng về MT và trách nhiệm XH | TSMT: Chi phí đào ao nuôi tôm. |
| 13 | MPC | Cty CP tập đoàn Thủy sản Minh Phú | Nhận thức được trách nhiệm của DN đối với môi trường; có hỗ trợ thực hiện đa chứng nhận cho sản phẩm (BAP, ASC, GlobalGAP,..) | |
| 14 | NGC | Cty CP chế biến thủy sản xuất khẩu Ngô Quyền | Có báo cáo tác động môi trường | |
| 15 | SEA | Tổng Cty Thủy sản Việt Nam | Tuyên bố thực hiện nghiêm túc các quy định về môi trường trong NTTS | Thuế tài nguyên; Chi phí dự án Tôm sinh thái |
| 16 | SNC | Cty CP XNK Năm Căn | Đầu tư hệ thống xử lý nước thải, sử dụng bao bì thân thiện với MT | Thuế tài nguyên; thu bán phế liệu |
| 17 | SPD | Cty CP XNK | Đầu tư hệ thống xử lý nước thải, | Trích trước chi phí xử lý |

| STT | Mã CK | Tên Cty | Thông tin môi trường trình bày trên báo cáo thường niên | Thông tin môi trường trình bày trên báo cáo tài chính |
|------------|--------------|-----------------------------|--|--|
| | | Thủy sản Miền Trung | sử dụng bao bì thân thiện với MT | nước thải |
| 18 | SJ1 | Cty CP Nông nghiệp Hùng Hậu | Tuyên bố có BP bảo vệ môi trường, đánh giá hệ thống xử lý nước thải | |
| 19 | TS4 | CTCP Thủy sản số 4 | | Chi phí cải tạo lưọc điện; cải tạo Ao nuôi,xây dựng CBDD Ao nuôi |
| 20 | VHC | Cty CP Vĩnh Hoàn | Báo cáo tác động MT đầy đủ; tích hợp BCPTBV vào BCTN;Nghiên cứu hoàn thiện quy trình nuôi cá tra, phân tích khía cạnh kỹ thuật theo chương trình Farm bill | CP trả trước DH: đền bù |
| 21 | VNH | CTCP Thủy hải sản Việt Nhật | Tuân thủ an toàn vệ sinh MT giảm thiểu chất thải | |

(NCS tổng hợp)

Phụ lục 4.3**TỔNG HỢP KẾT QUẢ THẢO LUẬN CHUYÊN GIA**

Nhóm chuyên gia là Quản lý & kế toán Trưởng doanh nghiệp. Ký hiệu S1.1, S1.2, S1.3, S1.4

Nhóm chuyên gia Kế toán môi trường. Ký hiệu S2.1, S2.2, S2.3

Nhóm chuyên gia là kiểm toán. Ký hiệu S3.1, S3.2.

| Ký hiệu chuyên gia | Câu hỏi | Kết quả thảo luận |
|---------------------------|----------------|---|
| S1.1 | 1 | Theo tôi, DN NTTS có lập báo cáo đánh giá tác động môi trường hoặc cam kết BVMT khi NTTS, vì vậy các thông tin về môi trường là có công bố. Tuy nhiên, các thông tin này chủ yếu là nộp cho Phòng Tài Nguyên Môi Trường nên không phải đối tượng nào cũng biết. Các thông tin chủ yếu về là những cam kết, biện pháp BVMT, việc thực hiện chứng nhận tiêu chuẩn, đầu tư thiết bị cho BVMT khi NTTS. Trên báo cáo kế toán không trình bày cụ thể các thông tin về môi trường do lập theo mẫu quy định, các chính sách, cam kết BVMT có trình bày trên báo cáo thường niên nhưng chỉ là tuyên bố, cam kết. |

| | | |
|------|---|---|
| | | <p>Tùy đối tượng sử dụng thông tin để đánh giá mức độ đáp ứng nhu cầu. Theo tôi, hiện tại chỉ đảm bảo quy định pháp luật về môi trường. Còn thông tin chủ thể cho nhà đầu tư, nhà nhập khẩu thì chưa đủ cơ sở.</p> <p>Thông tin KTMT thì cần phải cụ thể bằng số liệu như số tiền cụ thể cho các khoản đầu tư hoặc chi phí liên quan đến BVMT.</p> |
| | 2 | <p>Theo tôi, ngành NTTS có tác động đến môi trường vì vậy trong hoạt động DN NTTS phải tuân thủ Luật Bảo vệ môi trường, tuân thủ quy định cụ thể về bảo vệ môi trường khi NTTS. Đặc biệt, mặt hàng thủy sản chủ yếu là xuất khẩu do đó phải đáp ứng tiêu chuẩn NTTS tiên tiến theo yêu cầu của nước nhập khẩu. Vì vậy, quy định của pháp luật và yêu cầu nhà nhập khẩu sẽ làm cho DN phải công bố thông tin KTMT.</p> <p>Nhưng để thực hiện được thì phải có hướng dẫn thực hiện KTMT từ đó mới có thông tin công bố. Hướng dẫn phải chỉ rõ cách nhận diện và đo lường được các đối tượng kế toán, có mẫu biểu trình bày, hướng dẫn các thông tin cần công bố.</p> |
| S1.2 | 1 | <p>Tại công ty của tôi, chưa thực hiện KTMT. Chúng tôi cũng chưa biết về KTMT. Trên báo cáo của công ty chỉ có thông tin chung về cam kết BVMT khi NTTS, DN thực hiện chứng nhận NTTS theo chuẩn VietGAP/GlobalGAP/ASC</p> |

| | |
|---|---|
| | <p>Theo tôi, thông tin KTMT cần phải công bố gồm các thông tin chung về chính sách, biện pháp, kế hoạch BVMT của DN và thông tin về kế toán có liên quan. Bởi với vai trò người quản lý, tôi không thể biết được các thông tin này khi đọc trên BCTC hiện nay, không có thông tin gì về môi trường. Trong khi, tôi có nhu cầu đánh giá về biện pháp mà DN đã thực hiện có mang lại hiệu quả hay không hoặc có đảm bảo theo quy định pháp luật hay chưa.</p> |
| 2 | <p>Theo tôi, trước hết phải có quy định áp dụng KTMT để công bố thông tin, có hướng dẫn thực hiện công bố thông tin.</p> <p>Thứ hai, kế toán phải biết thực hiện KTMT và công bố thông tin KTMT. Phải lập được báo cáo để công bố, phải biết tổ chức dữ liệu để có thông tin, phối hợp với cán bộ phụ trách NTTS.</p> <p>Điều quan trọng là DN phải có thực hiện hoạt động liên quan đến môi trường có nghĩa là DN có đầu tư tài sản gì cho hoạt động MT hay không? Hoặc nếu DN không thực hiện đúng quy định thì có bị phạt.</p> <p>Tôi nghĩ rằng, như phân tổng kết của tác giả tài chính là rào cản cho nên nếu DN có nguồn lực tài chính thì sẽ đầu tư để thực hiện đúng các quy định về môi trường điều này là căn cứ để thực hiện và công bố thông tin. Hiện nay, các DN NTTS đều có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu, cụ thể là phải xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải theo đúng quy định.</p> |

| | | |
|-------------|---|---|
| S1.3 | 1 | <p>DN NTTS phải tuân thủ Luật Bảo vệ môi trường, Luật thủy sản khi NTTS. Ngoài ra, phải đáp ứng các quy định của nhà nhập khẩu. Các thông tin về bảo vệ môi trường DN có lập nhưng chỉ nộp cho Sở TNMT/ Phòng TNMT. Tôi chưa thấy các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán.</p> <p>Theo tôi biết, các DN nói chung chỉ công bố thông tin theo quy định của chế độ Kế toán, trên các báo cáo kế toán không có thông tin môi trường riêng. Chỉ có trên báo cáo thường niên của một số DN NTTS có thông tin về hệ thống quản lý môi trường hoặc việc cam kết thực hiện NTTS theo hướng thân thiện với môi trường, dự án đầu tư xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải.</p> <p>Theo tôi, thông tin KTMT cần phải công bố gồm thông tin về vật chất và tiền tệ. Tức là nếu công bố việc xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải thì phải có chi phí hoặc giá trị cụ thể của hệ thống đó.</p> |
| | 2 | <p>Theo tôi, DN chỉ công bố thông tin KTMT khi có thực hiện KTMT. Vì vậy, trước hết phải có quy định thực hiện KTMT, cụ thể có hướng dẫn về nội dung này cho DN thực hiện. Tiếp theo là đào tạo cho Kế toán để có thể nhận diện, đo lường được các đối tượng KTMT.</p> <p>Theo ý kiến cá nhân tôi, nếu như không phải là bắt buộc và không có biện pháp kiểm tra, giám sát của nhà nước về những biện pháp BVMT mà DN đã cam kết thì DN sẽ không công bố thông tin có liên quan đến môi trường. Hoặc nếu có thì chỉ công bố thông tin có lợi, điều này sẽ làm ảnh hưởng đến</p> |

| | | |
|------|---|--|
| | | <p>DN nào trung thực. Bởi vì, DN nào cũng cam kết NTTS theo tiêu chuẩn quy định nhưng thực tế thì một số chỉ là trên hồ sơ, giấy tờ. Do đó, nếu có sự giám sát chặt chẽ, có biện pháp xử phạt thích đáng thì sẽ gia tăng việc công bố thông tin môi trường vì để duy trì hình ảnh đẹp của DN đối với người tiêu dùng.</p> |
| S1.4 | 1 | <p>Theo tôi biết, các DN nói chung chỉ công bố thông tin theo quy định của chế độ Kế toán, trên các báo cáo kế toán không có thông tin môi trường riêng. Chỉ có trên báo cáo thường niên của một số DN NTTS có thông tin về hệ thống quản lý môi trường hoặc việc cam kết thực hiện NTTS theo hướng thân thiện với môi trường, dự án đầu tư xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải.</p> <p>Theo tôi, thông tin KTMT cần phải công bố gồm thông tin về vật chất và tiền tệ. Tức là nếu công bố việc xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải thì phải có chi phí hoặc giá trị cụ thể của hệ thống đó.</p> |
| | 2 | <p>Theo tôi, nếu có quy định của pháp luật thì chắc chắn DN sẽ công bố thông tin KTMT. Tuy nhiên, điều quan trọng là DN thực hiện như thế nào, bởi tôi biết là tại Việt Nam chưa có quy định này, tôi cũng có nghe qua KTMT nhưng không biết cách ghi nhận và báo cáo các thông tin về môi trường. Vì vậy, để thực hiện được thì cần phải hướng dẫn cụ thể về cách ghi nhận, ghi chép vào tài khoản, sổ sách nào và mẫu biểu báo cáo.</p> |

| | | |
|------|---|--|
| | 1 | <p>Theo tôi biết, Việt Nam chưa có quy định gì về KTMT nên DN NTTS không thể công bố thông tin KTMT. Dù vậy, trên thuyết minh BCTC hoặc báo cáo thường niên của một số công ty niêm yết có thông tin môi trường nhưng chỉ là dạng thông tin định tính.</p> <p>Theo tôi, nếu chỉ quan tâm đến biện pháp DN đã thực hiện thì thông tin hiện tại có thể đáp ứng nhu cầu. Tuy nhiên, DN có thực hiện biện pháp đó không thì phải được trình bày cụ thể bằng thông tin cụ thể về chi phí. Ngoài ra, đối với nhà đầu tư quan tâm đến những rủi ro có thể xảy ra do đó thông tin cụ thể về các khoản dự phòng rủi ro về môi trường cần được công bố.</p> |
| S2.1 | 2 | <p>KTMT quá mới, DN sẽ không áp dụng nếu không có quy định bắt buộc của nhà nước, do đó khi nhà nước có yêu cầu công bố các thông tin về môi trường như các biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường hoặc hỗ trợ cho cộng đồng thì sẽ tác động đến công bố thông tin KTMT. Hoặc nếu không công bố thông tin KTMT thì DN không được hoạt động thì họ sẽ thực hiện. Mặt khác, thông tin môi trường rất cần thiết cho việc ra quyết định của nhà quản lý, nhà đầu tư, do đó áp lực từ nhà nước, nhà đầu tư và từ nhà quản lý cũng sẽ thúc đẩy việc công bố thông tin về môi trường.</p> <p>Tuy nhiên, cần làm rõ công bố thông tin KTMT thì DN có lợi ích gì? Lợi ích này theo tôi có thể là lợi ích kinh tế hoặc chỉ là lợi ích về hình ảnh DN. Bởi hiện nay, người tiêu dùng rất quan tâm đến vấn đề môi trường, nếu DN nào tuân thủ tốt quy định MT thì sẽ được cộng đồng ủng hộ, việc xuất khẩu</p> |

| | | |
|------|---|---|
| | | <p>cũng thuận lợi hơn, trong tương lai có khả năng tăng lợi nhuận. Khi thực hiện KTMT thì chắc chắn phát sinh chi phí, do đó qua việc công bố thông tin KTMT giúp cho nhà quản lý đánh giá được hiệu quả đầu tư cho BVMT hướng đến DN phát triển bền vững. Đây là mục tiêu lâu dài của DN.</p> <p>Mặc khác, phải có người am hiểu về KTMT thì mới có thể thực hiện được. Đó là kế toán, kế toán phải ghi nhận, đo lường được và biết lập báo cáo liên quan đến môi trường.</p> |
| S2.2 | 1 | <p>Tôi cho rằng, DN NTTS Việt Nam chưa công bố thông tin KTMT. Bởi theo chế độ kế toán hiện hành chưa có quy định này. Mẫu BCTC cũng không có tiêu chí về thông tin KTMT.</p> <p>Theo tôi, công bố thông tin KTMT là công bố những thông tin về chính sách MT mà DN đã thực hiện, những dự định DN sẽ thực hiện để đảm bảo tuân thủ pháp luật và yêu cầu của Hội nghề nghiệp.</p> <p>Theo tôi biết, Thông tư 155/2015-BTC có yêu cầu công ty niêm yết phải công bố thông tin môi trường và xã hội, do đó nếu DN NTTS công bố thông tin KTMT có thể theo các tiêu chí môi trường của TT 155.</p> |
| | 2 | <p>Thứ nhất, bộ tài chính phải có quy định bắt buộc thực hiện KTMT và có tài liệu hướng dẫn cụ thể hoặc Hội kế toán- kiểm toán có hướng dẫn thực hiện. Căn cứ tài liệu này kế toán có thể hiểu được và ghi nhận được, lập được báo cáo để công bố thông tin.</p> |

| | | |
|------|---|--|
| | | <p>Thứ hai, là lãnh đạo DN có ủng hộ việc công bố thông tin KTMT hay không? Nếu nhà quản lý có chỉ đạo thực hiện các biện pháp NTTS theo hướng bền vững, yêu cầu nhân viên thực hiện BVMT, thì nhà quản lý sẽ ủng hộ việc công bố thông tin KTMT vì tin tưởng rằng điều này sẽ tăng lợi thế cạnh tranh cho DN.</p> <p>Thứ ba, doanh nghiệp có đầu tư nguồn lực tài chính cho hệ thống quản lý môi trường; có kinh phí cho thực hiện NTTS tiên tiến theo chuẩn quốc tế như ASC/GlobalGAP/PAD, đầu tư cho hệ thống thu gom, xử lý chất thải, nước thải.</p> <p>Khi thực hiện KTMT sẽ phát sinh chi phí cho BVMT, cho hệ thống quản lý MT, cho người thực hiện nhưng DN sẽ có lợi ích cả về hình ảnh và kinh tế. Các nghiên cứu trước cho thấy, DN nhạy cảm với môi trường thì công bố thông tin môi trường tốt hơn, vì DN phải thực hiện các biện pháp để hạn chế, giảm thiểu tác động đến môi trường và công bố cho nhà đầu tư, khách hàng, công chúng biết. Điều này giúp gia tăng hình ảnh của họ.</p> |
| S2.3 | 1 | <p>Tôi cho rằng, DN NTTS Việt Nam chưa công bố thông tin KTMT. Bởi theo chế độ kế toán hiện hành chưa có quy định này.</p> <p>Theo tôi, công bố thông tin KTMT là công bố những thông tin về chính sách MT mà DN đã thực hiện, những dự định DN sẽ thực hiện để đảm bảo tuân thủ pháp luật và yêu cầu của Hội nghề nghiệp.</p> |

| | | |
|------|---|---|
| | | <p>Theo tôi ngoài các thông tin môi trường như hiện nay thì cần phải công bố thông tin về tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, chi phí môi trường, thu nhập môi trường. Các thông tin này có thể trình bày trên thuyết minh BCTC hoặc báo cáo thường niên.</p> |
| | 2 | <p>Theo tôi, để công bố thông tin KTMT ngoài việc có hướng dẫn của Bộ tài chính thì nhà quản lý phải đồng ý và hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT. Từ đó, mới chỉ đạo thực hiện các biện pháp BVMT và đầu tư kinh phí.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Lợi ích khi thực hiện KTMT cho biết khi thực hiện KTMT có làm tăng lợi nhuận hoặc giảm chi phí hay không? Hoặc hình ảnh doanh nghiệp có tốt hơn không? - Đầu tư kinh phí cho BVMT: là việc DN chi tiền để xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải hoặc thực hiện NTTS theo hướng thân thiện với môi trường. |
| S3.1 | 1 | <p>Theo tôi biết, DN NTTS Việt Nam chưa công bố thông tin KTMT. Bởi theo chế độ kế toán hiện hành chưa có quy định này.</p> <p>Tùy vào mục đích sử dụng thông tin để đánh giá có đáp ứng nhu cầu hay không? Nếu thông tin liên quan đến đầu tư xây dựng hệ thống xử lý chất thải mà không cụ thể giải quyết được tình hình hiện tại, chi phí đầu tư, hiệu quả dự kiến thì không đáp ứng nhu cầu thông tin hoặc Các chi phí phát sinh cho quá</p> |

| | | |
|------|---|--|
| | | trình xây dựng, hoàn thiện và vận hành, bảo trì các hệ thống chống ô nhiễm môi trường không cụ thể. |
| | 2 | <p>Tôi đồng ý cần có hướng dẫn thực hiện KTMT. Bởi từ góc độ của nhà nước sẽ quản lý được tình hình môi trường, việc thực hiện các biện pháp BVMT của DN khi các thông tin về KTMT được công bố theo quy định. Điều này cho thấy nhân tố về áp lực từ chính phủ sẽ tác động đến việc CBTT KTMT, mặc khác thủy sản chủ yếu là xuất khẩu vì vậy áp lực từ khách hàng cụ thể là nước nhập khẩu buộc DN phải công bố thông tin KTMT nếu quốc gia đó có áp dụng KTMT. Ngoài ra áp lực từ người dân sống quanh vùng nuôi thủy sản cũng cần quan tâm.</p> <p>Cần tuyên truyền để từ quản lý đến nhân viên đều nhận thức đầy đủ lợi ích của KTMT, mục tiêu là hướng đến sự phát triển bền vững cho chính DN. Điều này sẽ ảnh hưởng đến sự ủng hộ của nhà quản lý quan tâm đến việc thực hiện các BP BVMT, đầu tư kinh phí cho thực hiện hệ thống quản lý MT, nghiên cứu biện pháp kỹ thuật NTTS theo hướng bền vững. Các bộ phận có liên quan từ quản lý, bộ phận kỹ thuật, quản lý môi trường và quan trọng là người thực hiện KTMT là kế toán phải lập được báo cáo để công bố môi trường.</p> |
| S3.2 | 1 | Hệ thống kế toán hiện nay theo quy định của Bộ Tài chính chưa cung cấp được đầy đủ các thông tin về biện pháp mà DN NTTS cam kết BVMT, việc thực hiện các cam kết đó, các khoản đầu tư, chi phí, trách nhiệm bồi thường do gây tác động xấu đến môi trường. DN chỉ báo cáo trong báo cáo ĐTM nộp cho Sở |

| | |
|---|--|
| | <p>Tài nguyên và môi trường. Một số DN trình bày trên Báo cáo thường niên, một số có lập báo cáo phát triển bền vững thì có trình bày 1 mục riêng về môi trường.</p> <p>Theo tôi ngoài các thông tin môi trường như hiện nay thì cần phải công bố thông tin về tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, chi phí môi trường, thu nhập môi trường. Các thông tin này có thể trình bày trên thuyết minh BCTC hoặc báo cáo thường niên.</p> <p>Ngoài ra, DN cần công bố cụ thể các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua hệ thống các báo cáo để các bên liên quan có đầy đủ thông tin khi đưa ra các quyết định.</p> |
| 2 | <p>Cần ban hành hướng dẫn thực hiện KTMT. Nội dung hướng dẫn cần có tài khoản ghi nhận các khoản mục có liên quan và trình bày thông tin KTMT qua hệ thống báo cáo kế toán. Theo tổng kết các nghiên cứu trước cho thấy, các thông tin công bố, mức độ công bố thông tin môi trường không giống nhau, do thiếu khung hướng dẫn cụ thể, điều này gây khó khăn cho người sử dụng hoặc tổng hợp đánh giá. Góc độ của kiểm toán, kiểm toán môi trường cũng là nội dung mới tại Việt Nam nhưng ở các nước đã phát triển. Do đó, để kiểm toán môi trường được thực hiện thì các thông tin KTMT cũng cần được công bố theo khuôn khổ thống nhất.</p> <p>Một vấn đề theo tôi sẽ gia tăng việc công bố thông tin KTMT là cần phải thanh tra, kiểm tra các biện pháp khắc phục hậu quả sau khi có xảy ra vi phạm về môi trường. Để có thể hoạt động các DN</p> |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>NTTS đều phải thực hiện các quy định về BVMT trong NTTS hoặc đáp ứng các tiêu chí theo yêu cầu của nước nhập khẩu. Tuy nhiên, thực tế việc thực hiện các kế hoạch BVMT, vận hành các thiết bị xử lý chất thải, nước thải là vấn đề cần phải quan tâm. Qua các vụ việc ô nhiễm MT của các DN thì cần phải tăng cường kiểm tra giám sát về kế hoạch, biện pháp BVMT tại DN theo định kỳ, đột xuất và sau khi có vi phạm xảy ra.</p> |
|--|--|--|

(NCS tổng hợp)

Phụ lục 4.4**PHÂN TÍCH DỮ LIỆU THẢO LUẬN CHUYÊN GIA RÚT TRÍCH NHÂN TỐ****Nhóm chuyên gia: Quản lý & kế toán Trưởng doanh nghiệp****Mã hóa chuyên gia: S1.1- S1.4**

| TT | Nhân tố | Biểu hiện (yếu tố) |
|-----------|---|--|
| 1 | Áp lực từ quy định của pháp luật, nhà nhập khẩu về thông tin môi trường | <ul style="list-style-type: none"> - Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam - Đáp ứng quy định môi trường của nước nhập khẩu - Công bố, cung cấp thông tin môi trường, báo cáo theo yêu cầu |
| 2 | Hướng dẫn thực hiện KTMT | <ul style="list-style-type: none"> - Có quy định việc nhận diện và đo lường được các đối tượng kế toán - Có mẫu biểu trình bày, hướng dẫn các thông tin cần công bố - Có hướng dẫn ghi chép vào tài khoản, sổ sách. Báo cáo |
| 3 | Am hiểu KTMT của kế toán | <ul style="list-style-type: none"> - Lập được báo cáo theo yêu cầu - Tổ chức được dữ liệu để có thông tin báo cáo |

| | | |
|---|--|---|
| | | - Kế toán để có thể nhận diện, đo lường được các đối tượng KTMT. |
| 4 | Nguồn lực tài chính cho hoạt động bảo vệ môi trường | - Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường cụ thể là phải xây dựng hệ thống xử lý chất thải, nước thải theo quy định - Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu. |
| 5 | Sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp | - Kiểm tra, giám sát việc thực hiện biện pháp BVMT định kỳ, đột xuất - Xử phạt khi DN vi phạm về bảo vệ môi trường |
| 6 | Công bố thông tin KTMT | - Công bố chính sách, những cam kết, biện pháp BVMT, việc thực hiện chứng nhận tiêu chuẩn, đầu tư thiết bị cho BVMT khi NTTS - Công bố số tiền cụ thể cho các khoản đầu tư hoặc chi phí liên quan đến BVMT, các đối tượng kế toán có liên quan đến môi trường. |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

PHÂN TÍCH DỮ LIỆU THẢO LUẬN CHUYÊN GIA RÚT TRÍCH NHÂN TỐ

Nhóm chuyên gia Kế toán môi trường

Mã hóa chuyên gia: S2.1- S2.3

| TT | Nhân tố | Biểu hiện (yếu tố) | Bổ sung thêm so với nhóm S1 |
|-----------|----------------|--|------------------------------------|
| 1 | | Áp lực từ pháp luật về bắt buộc công bố thông tin môi trường | |
| | | - Nhu cầu thông tin môi trường cho việc ra quyết định của nhà quản lý, nhà đầu tư | x |
| | | - Nhà nước có yêu cầu công bố các thông tin về môi trường như các biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường hoặc hỗ trợ cho cộng đồng | x |
| 2 | | Hướng dẫn thực hiện KTMT | |
| | | - Có tài liệu hướng dẫn thực hiện của tổ chức nghề nghiệp | x |

| | | | |
|---|--|--|---|
| 3 | Thái độ của nhà quản lý về công bố thông tin KTMT | | X |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Ủng hộ việc thực hiện BVMT - Chỉ đạo thực hiện biện pháp NTTS bền vững - Yêu cầu nhân viên tuân thủ BVMT - Nhà quản lý cho rằng công bố thông tin KTMT sẽ tăng lợi thế cạnh tranh | <p style="text-align: center;">x</p> <p style="text-align: center;">x</p> <p style="text-align: center;">x</p> <p style="text-align: center;">x</p> |
| 4 | Nguồn lực tài chính cho hoạt động bảo vệ môi trường | | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Doanh nghiệp có đầu tư kinh phí cho hệ thống quản lý môi trường - Có kinh phí cho thực hiện NTTS tiên tiến theo chuẩn quốc tế như ASC/GlobalGAP/PAD, đầu tư cho hệ thống thu gom, xử lý chất thải, nước thải. | <p style="text-align: center;">x</p> |
| 5 | Lợi ích khi thực hiện KTMT | | X |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Nâng cao hình ảnh DN, lợi thế cạnh tranh - Xuất khẩu thuận lợi hơn - Tăng chi phí thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng góp phần tăng lợi nhuận từ việc | <p style="text-align: center;">x</p> <p style="text-align: center;">x</p> |

| | | | |
|---|---------------------------------|--|---|
| | | sử dụng nguyên liệu tiết kiệm, hiệu quả. | X |
| | | - Công cụ đánh giá hiệu quả đầu tư NTTS tiên tiến | X |
| 6 | Am hiểu KTMT của kế toán | | |
| | | - Kế toán biết được lợi ích của KTMT | X |
| | | - Kế toán ghi nhận, đo lường, lập được báo cáo KTMT | |
| 7 | Công bố thông tin KTMT | | |
| | | - Công bố thông tin định tính và định lượng tức là cụ thể chi phí liên quan đến môi trường | X |
| | | - Công bố các khoản dự phòng rủi ro có thể xảy ra | X |
| | | - Công bố thông tin về Tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, chi phí môi trường, thu nhập môi trường | |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

PHÂN TÍCH DỮ LIỆU THẢO LUẬN CHUYÊN GIA RÚT TRÍCH NHÂN TỐ

Nhóm chuyên gia Kiểm toán

Mã hóa chuyên gia: S3.1- S3.2

| TT | Nhân tố | Biểu hiện (yếu tố) | Bổ sung thêm so với nhóm S1, S2 |
|-----------|----------------|--|--|
| 1 | | Áp lực từ các bên liên quan | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Áp lực từ chính phủ - Áp lực từ nhà nhập khẩu - Áp lực từ người dân quanh vùng nuôi - Nhu cầu thông tin MT cho kiểm toán môi trường | x x |
| 2 | | Hướng dẫn thực hiện KTMT | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Có tài liệu hướng dẫn thực hiện của nhà nước về tài khoản ghi nhận, hệ thống | x |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | báo cáo KTMT | |
| 3 | Thái độ của nhà quản lý về công bố thông tin KTMT | | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Ủng hộ của nhà quản lý về biện pháp BVMT - Tuyên truyền cho nhân viên nhận thức đầy đủ lợi ích và chi phí khi thực hiện KTMT | x |
| 4 | Nguồn lực tài chính cho hoạt động bảo vệ môi trường | | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Đầu tư kinh phí cho hệ thống quản lý môi trường - Đầu tư cho nghiên cứu biện pháp kỹ thuật NTTS bền vững | x |
| 5 | Am hiểu KTMT của kế toán | | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Kế toán biết được lợi ích của KTMT - Kế toán phải lập được báo cáo để công bố thông tin môi trường | x |
| 6 | Sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp | | |

| | | | |
|---|-------------------------------|---|---|
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Kiểm tra, giám sát các biện pháp BVMT tại DN định kỳ, đột xuất - Phải thanh tra, kiểm tra các biện pháp khắc phục hậu quả sau khi có xảy ra vi phạm về môi trường | x |
| 7 | Công bố thông tin KTMT | | |
| | | <ul style="list-style-type: none"> - Công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua hệ thống các báo cáo. - Công bố thông tin về Tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, chi phí môi trường, thu nhập môi trường trên báo cáo thường niên hoặc thuyết minh báo cáo tài chính | x |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

Phụ lục 4.5. Danh sách trả lời mức độ đồng ý các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTM tại DN NTTS Việt Nam

| T T | Họ và tên | Cơ quan công tác |
|----------------|---|---|
| 1 | PGS. TS Trần Thị Hồng Mai | Trường ĐH Thương Mại |
| 2 | PGS. TS Phạm Đức Hiếu | Trường ĐH Thương Mại |
| 3 | TS Hoàng Thị Bích Ngọc | Trường ĐH Thương Mại |
| 4 | PGS.TS Nguyễn Vũ Việt | Học viện tài chính |
| 5 | TS. Lê Hoàng Phúc | Trường CĐ Kinh tế tài chính Vĩnh Long |
| 6 | TS. Nguyễn Nghiêm Thái Minh | Trường ĐH SP Kỹ Thuật |
| 7 | TS. Tăng Trí Hùng | Đại học Tôn Đức Thắng |
| 8 | TS. Trần Khánh Lâm | Tổng thư ký Hội kiểm toán viên hành nghề |
| 9 | TS. Phan Văn Dũng | TGD công ty TNHH tư vấn kiểm toán Phan Dũng |
| 10 | ThS. Nguyễn Thị Thương (Giám đốc bền vững) | Công ty cổ phần Vĩnh Hoàn |
| 11 | Võ Thị Thúy (KT) | Công ty thủy sản NTSF |
| 12 | Nguyễn Nam Hoà (GD) | Công ty thủy sản NTSF |
| 13 | Phạm Diệu Phiến (KT) | Công ty TNHH Hùng Vương Vĩnh Long |
| 14 | Phan Ngọc Biết (KT) | Công ty TNHH Công nghiệp Thủy sản Miền Nam |
| 15 | Mai Thế Hiển (KT) | Công ty Cổ phần Gò Đàng |
| 16 | Nguyễn Thị Thúy Hằng (KT) | Công ty TNHH Chế biến thực phẩm -TM Ngọc Hà |
| 17 | Võ Thị Thanh Trúc (KT) | Công ty Thủy sản Hải Hương |
| 18 | Ngô Nhật Phụng (KT) | Công ty CP XNK Thủy Sản Cần Thơ- Caseamax |

| | | |
|----|-----------------------------|--|
| 19 | Phạm Thị Hồng Hạnh (KT) | Công ty TNHH Thủy Sản Nam Phương |
| 20 | Nguyễn Thị Thúy Ngọc (KT) | Công ty TNHH MTV NTTS Hà Nội- Cần Thơ Vùng 1 |
| 21 | Dương Văn Châu Bảy (KT) | Công ty CP Thủy sản Chất lượng vàng |
| 22 | Đặng Quốc Vũ (GD vùng nuôi) | Công ty TNHH TMDV Hồng Sen |
| 23 | Huỳnh Anh Tuấn (KT) | Công ty CP Thủy sản Mekong |
| 24 | Võ Trí Doãn (KT) | Công ty CP Nông Thủy sản Việt Phú |
| 25 | Nguyễn Thị Kim Ba (KT) | Công ty TNHH Thủy Sản Quang Minh |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

Phụ lục 4.6**Thang đo các nhân tố tác động đến việc công bố thông tin KTMT tại
DN NTTS Việt Nam sau nghiên cứu định tính**

| Ký hiệu | Nhân tố |
|---|---|
| AL- Áp lực từ chính phủ, nhà nhập khẩu, nhà đầu tư, các tổ chức tài chính, cộng đồng về thông tin môi trường | |
| AL1 | Tuân thủ Luật bảo vệ môi trường của Việt Nam, tiêu chuẩn về bảo vệ môi trường trong NTTS của nước nhập khẩu |
| AL2 | Công bố, cung cấp thông tin môi trường, thống kê, báo cáo môi trường theo yêu cầu của nhà nước, nhà đầu tư, tổ chức tài chính. |
| AL3 | Xây dựng biện pháp cải thiện, phục hồi môi trường, hỗ trợ cho cộng đồng do hoạt động NTTS của doanh nghiệp gây ra |
| AL4 | Nhu cầu sử dụng thông tin môi trường trong việc ra quyết định |
| LI - Lợi ích khi thực hiện KTMT | |
| LI1 | Nâng cao hình ảnh tuân thủ pháp luật, giá trị đạo đức, uy tín của doanh nghiệp |
| LI2 | Xuất khẩu thuận lợi hơn |
| LI3 | Thực hiện KTMT làm tăng chi phí do phải thực hiện hệ thống quản lý môi trường nhưng sẽ giảm chi phí sản xuất, tiết kiệm nguyên nhiên liệu, do nghiên cứu tái sử dụng chất thải, sử dụng nguyên liệu hiệu quả. |
| LI4 | KTMT là công cụ giúp doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả từ việc đầu tư cho các dự án; đổi mới quy trình NTTS tiên tiến |
| HD- Có các hướng dẫn thực hiện KTMT | |

| | |
|--|--|
| HD1 | Có quy định việc ghi nhận, trình bày thông tin KTMT |
| HD2 | Quy định việc công bố thông tin KTMT trên BCTC và các báo cáo kế toán khác |
| HD3 | Các tổ chức nghề nghiệp về kế toán có tài liệu hướng dẫn thực hiện KTMT tại doanh nghiệp |
| NQL-Thái độ của nhà quản lý về bảo vệ môi trường | |
| NQL1 | Ủng hộ việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường |
| NQL2 | Ủng hộ việc lập và trình bày các thông tin môi trường trên báo cáo kế toán |
| NQL3 | Quan tâm đến nghiên cứu biện pháp kỹ thuật để thực hiện NTTS bền vững |
| NQL4 | Nhà quản lý cho rằng thực hiện KTMT giúp tăng lợi thế cạnh tranh cho doanh nghiệp |
| KT-Trình độ am hiểu về KTMT của kế toán | |
| KT1 | Kế toán hiểu được lợi ích khi thực hiện KTMT |
| KT2 | Kế toán nhận diện, đo lường được tài sản môi trường, nợ phải trả môi trường, doanh thu, thu nhập, chi phí môi trường từ việc thực hiện các quy định về bảo vệ môi trường |
| KT3 | Kế toán lập được các báo cáo môi trường theo yêu cầu |
| TC- Nguồn tài chính cho thực hiện biện pháp bảo vệ môi trường | |
| TC1 | Có phát sinh các chi phí liên quan đến môi trường như phí bảo vệ môi trường đối với nước thải công nghiệp; Chi phí xử lý Ao nuôi trước, trong và sau khi NTTS |
| TC2 | Có đầu tư cho thực hành NTTS theo VietGAP/GlobalGAP/ASC/BAP đáp |

| | |
|---|---|
| | ứng quy định của Việt Nam và nước nhập khẩu |
| TC3 | Có đầu tư tài sản cho bảo vệ môi trường như hệ thống thu gom, xử lý các nguồn thải (nước thải, khí thải, chất thải rắn, ...) đảm bảo Quy chuẩn kỹ thuật môi trường và Tiêu chuẩn Việt Nam về môi trường |
| TC4 | Có ngân sách cho thực hiện hệ thống quản lý môi trường |
| GS-Có sự giám sát của các cơ quan quản lý đối với các biện pháp bảo vệ môi trường tại DN | |
| GS1 | Việc thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường của doanh nghiệp được kiểm tra, giám sát định kỳ, đột xuất. |
| GS2 | Có thanh tra, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, biện pháp bảo vệ môi trường tại doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị vi phạm. |
| GS3 | Khi Doanh nghiệp vi phạm về bảo vệ môi trường bị xử lý theo Luật bảo vệ môi trường và các nghị định về xử phạt vi phạm trong lĩnh vực MT |
| CBTT- Công bố thông tin KTMT | |
| CBTT1 | Công bố chính sách môi trường, cam kết bảo vệ môi trường, những trách nhiệm mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi có sự cố môi trường xảy ra trên BCTC/BCTN/BC phát triển bền vững |
| CBTT2 | Công bố các tác động môi trường, biện pháp khắc phục tác động môi trường qua các báo cáo khi NTTS. |
| CBTT3 | Thuyết minh đầy đủ chi phí liên quan đến đảm bảo tiêu chuẩn về môi trường khi NTTS trên TMBCTC |
| CBTT4 | Thông tin về chi phí, thu nhập, tài sản, nợ phải trả môi trường được doanh nghiệp công bố đáp ứng nhu cầu của người sử dụng |

(Nguồn: NCS tổng hợp)

Phụ lục 4.7. Danh sách công ty trả lời khảo sát

| STT | Tên doanh nghiệp | Địa chỉ |
|------------|--|--|
| 1 | Công Ty Cổ Phần Chế Biến Và Xuất Nhập Khẩu Thủy Sản CADOVIMEX II | Lô III-8, Khu C, KCN Sa Đéc, Xã Tân Khánh Đông, TP Sa Đéc, Tỉnh Đồng Tháp |
| 2 | Công Ty Cổ Phần Gò Đàng | Lô 45, KCN Mỹ Tho, xã Trung An, TP. Mỹ Tho, tỉnh Tiền Giang |
| 3 | Công ty Cổ Phần Hùng Vương | Lô 44, Khu Công Nghiệp Mỹ Tho |
| 4 | Công ty cổ phần Nam Việt | 19D Trần Hưng Đạo, phường Mỹ Quý, TP.Long Xuyên, tỉnh An Giang. |
| 5 | Công ty Cổ phần Nông Thủy sản Việt Phú | Lô 34-36, KCN Mỹ Tho, xã Trung An, TP. Mỹ Tho, tỉnh Tiền Giang |
| 6 | Công ty Cổ phần Nuôi trồng Thủy sản Hùng Vương Miền Tây | Lô 46, KCN Mỹ Tho, xã Trung An, TP Mỹ Tho, tỉnh Tiền Giang |
| 7 | Công Ty Cổ Phần Tô Châu | 1553 QL 30, Phường 11, TP Cao Lãnh, Tỉnh Đồng Tháp |
| 8 | Công Ty Cổ Phần Thực Phẩm NTSF | ấp Phước Bình, xã Quới Thiện, huyện Vũng Liêm, tỉnh Vĩnh Long |
| 9 | Công ty Cổ phần Thủy Hải sản An Phú | Ấp An Phú, xã An Nhơn, huyện Châu Thành, tỉnh Đồng Tháp |
| 10 | Công ty Cổ phần Thủy sản Cổ Chiên | Lô 2-9A1, KCN Trà Nóc 2, phường Phước Thới, quận Ô Môn, TP Cần Thơ, tỉnh Cần Thơ |
| 11 | Công Ty Cổ Phần Thủy Sản Đông Nam | Lô 27, KCN Trà Nóc 1, quận Bình Thủy, thành phố Cần Thơ |
| 12 | Công Ty Cổ Phần Thủy Sản Hải Hương | Lô A8 - A9, KCN An Hiệp, huyện Châu Thành, tỉnh Bến Tre |
| 13 | Công ty cổ phần Thủy sản MeKong | Lô 24, KCN Trà Nóc, phường Trà Nóc, quận Bình Thủy, thành phố Cần thơ |
| 14 | Công Ty Cổ Phần Thủy Sản Nam Sông | KCN Sông Hậu, GD1, xã Đông Phú, |

| STT | Tên doanh nghiệp | Địa chỉ |
|------------|---|---|
| | Hậu | huyện Châu Thành, tỉnh Hậu Giang |
| 15 | Công ty cổ phần Thủy sản HACA | Xã An Thạnh Trung, Chợ Mới, An Giang |
| 16 | Công ty Cổ phần Thủy sản Ngọc Xuân | Ấp Đông Hòa, xã Song Thuận, huyện Châu Thành, tỉnh Tiền Giang |
| 17 | Công ty cổ phần Thủy sản Trường Giang | Lô IV- 8 khu A1, Khu Công nghiệp Sa Đéc, p. An Hòa, thành phố Sa Đéc, tỉnh Đồng Tháp. |
| 18 | Công ty cổ phần Thủy sản Vinh Quang | Lô 37-40 KCN Mỹ Tho, Tiền Giang |
| 19 | Công Ty Cổ Phần Vĩnh Hoàn | Quốc lộ 30, Phường 11, Thành phố Cao Lãnh, Tỉnh Đồng Tháp |
| 20 | Công ty cổ phần Xuất nhập khẩu Thủy sản An Giang (Agifish Co) | 1234 Trần Hưng Đạo, phường Bình Đức, thành phố Long Xuyên, tỉnh An Giang |
| 21 | Công ty Cổ phần xuất nhập khẩu Thủy sản An Mỹ | Lô A2-A3, Cụm CN Phú Hòa, thị trấn Phú Hòa, huyện Thoại Sơn, tỉnh An Giang. |
| 22 | Công ty Cổ phần Xuất nhập khẩu Thủy sản Bến Tre | Ấp 9, xã Tân Thạch, huyện Châu Thành, tỉnh Bến Tre |
| 23 | Công ty Cổ Phần xuất nhập khẩu Thủy sản Cần Thơ | Lô 2/12, KCN Trà Nóc II, quận Ô Môn, thành phố Cần Thơ |
| 24 | Công Ty Cổ Phần Xuất Nhập Khẩu Thủy Sản Cửu Long | Lô III-9, Khu C Mở Rộng, KCN Sa Đéc, Tỉnh Đồng Tháp |
| 25 | Công Ty Cổ Phần Xuất Nhập Khẩu Thủy Sản Cửu Long An Giang | 90 Hùng Vương, Khóm Mỹ Thọ, Phường Mỹ Quý, TP Long Xuyên, Tỉnh An Giang |
| 26 | Công ty CP XNK Nông sản thực phẩm An Giang. | 25/40 Trần Hưng Đạo, khóm Thạnh An, phường Mỹ thới, TP. Long Xuyên, tỉnh An Giang |
| 27 | Công ty CP XNK Thủy sản Cửu Long | Lô 9, Khu C mở rộng, KCN Sa Đéc, |

| STT | Tên doanh nghiệp | Địa chỉ |
|------------|---|--|
| | | Đồng Tháp |
| 28 | Công ty Cty TNHH SXTMDV Thuận An | 478, Quốc lộ 91, ấp Hòa Long 3, thị trấn An Châu, huyện Châu Thành, tỉnh An Giang. |
| 29 | Công Ty TNHH CBTP – TM Ngọc Hà | Ấp Hội, xã Kim Sơn, huyện Châu Thành, tỉnh Tiền Giang |
| 30 | Công Ty TNHH Công Nghiệp Thủy Sản Miền Nam | Lô 2.14 KCN Trà Nóc, Phường Phước Thới, Quận Ô Môn, TP Cần Thơ |
| 31 | Công ty TNHH Đại Thành | ấp Đông Hoà, xã Song Thuận, huyện Châu Thành |
| 32 | Công Ty TNHH Hùng Vương Vĩnh Long | Số 197, đường 14/9, phường 5, thành phố Vĩnh Long, tỉnh Vĩnh Long |
| 33 | Công Ty TNHH MTV CBTPXK Vạn Đức Tiền Giang | ấp Đông Hòa, xã Song Thuận, huyện Châu Thành, tỉnh Tiền Giang |
| 34 | Công ty TNHH MTV NTTS HÀ NỘI CẦN THƠ VÙNG 1 | ấp An Thành, xã Tân An Thạnh, huyện Bình Tân, tỉnh Vĩnh Long |
| 35 | Công ty TNHH MTV Quốc Cường | ấp Thanh Mỹ 1, xã Thanh Đức, huyện Long Hồ, tỉnh Vĩnh Long |
| 36 | Công ty TNHH Phú Hưng | Khu C, đường số 7, KCN Hưng Phú 1, Phường Tân Phú, Quận Cái Răng, Tp Cần Thơ. |
| 37 | Công ty TNHH TM-DV Phước Anh | Lầu 1, số 66/6, khóm 2, phường 9, thành phố Vĩnh Long, tỉnh Vĩnh Long |
| 38 | Công ty TNHH TS Đại Đại Thành | ấp Đông Hoà, xã Song Thuận, huyện Châu Thành |
| 39 | Công Ty TNHH Thủy Sản Biển Đông | Lô 2, 18B1-18B2, KCN Trà Nóc 2, P. Phước Thới, Q.Ô Môn, TPCT |
| 40 | Công ty TNHH Thủy Sản Nam Phương | Lô 2.20B, KCN Trà Nóc II, quận Ô Môn, thành phố Cần Thơ |
| 41 | Công Ty TNHH Thủy Sản Quang Minh | Lô 2.20A, KCN Trà Nóc, phường Phước |

| STT | Tên doanh nghiệp | Địa chỉ |
|-----|---|--|
| | | Thới, Quận Ô Môn, thành phố Cần Thơ |
| 42 | Công ty TNHH MTV Nuôi trồng Thủy sản HT & T | Áp Hưng Nhơn, xã Châu Hưng, huyện Bình Đại, tỉnh Bến Tre |
| 43 | Công Ty XNK Thủy sản Đông Á | Bình Thủy, Châu Phú, An Giang |
| 44 | Công Ty Trách Nhiệm Hữu Hạn Hùng Cá | QL 30 Cụm Công Nghiệp Bình Thành, Huyện Thanh Bình, Tỉnh Đồng Tháp |
| 45 | Công Ty Trách Nhiệm Hữu Hạn Một Thành Viên Nuôi Trồng Thủy Sản Hoàng Long | Áp Tân Cường, Xã Phú Cường, Huyện Tam Nông, Tỉnh Đồng Tháp |
| 46 | Công ty cổ phần Thủy sản Cửu Long | Phường Mỹ Thới, TP Long Xuyên, An Giang |
| 47 | Công Ty Trách Nhiệm Hữu Hạn Thủy Sản Phát Tiến | Lô B3, Đường Số 2, KCN Mỹ Hiệp, Xã Mỹ Hiệp, Huyện Cao Lãnh, Tỉnh Đồng Tháp |
| 48 | CTy Cổ Phần Chế Biến Thực Phẩm Sông Hậu | Áp 01, xã Thới Hưng, huyện Cờ Đỏ, TPCT |
| 49 | Công ty Hải sản Trang Trại Xanh | Xã Khánh Hòa, Châu Phú, An Giang |
| 50 | Công ty Nhà Trang Seafood | Xã Bình Thạnh, Châu Thành, An Giang |
| 51 | Cty xuất nhập khẩu Thủy sản An Giang (AgifishCo) | Áp Tân An, P. Thuận Hưng, Q. Thốt Nốt, TPCT |
| 52 | Chi Nhánh Công Ty Cổ Phần Thủy Sản 4 - Đồng Tâm | Cụm Công Nghiệp Bình Thành, Huyện Thanh Bình, Tỉnh Đồng Tháp |
| 53 | Chi nhánh Công ty TNHH thương mại dịch vụ Hồng Sen tại Vĩnh Long | Quốc lộ 80, tổ 24 ấp tân Phú, xã Tân Hòa, Tp. Vĩnh Long, tỉnh Vĩnh Long |
| 54 | Doanh nghiệp tư nhân Việt Tiến | Áp Hưng Nhơn, xã Châu Hưng, huyện Bình Đại, tỉnh Bến Tre |

(Nguồn: Tổng hợp của NCS)

Phụ lục 4.8. Kết quả Cronbach Alpha, EFA, hồi quy

Cronbach Alpha

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,858 | 4 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| AL1 | 10,84 | 8,867 | ,696 | ,822 |
| AL2 | 10,81 | 8,780 | ,720 | ,812 |
| AL3 | 10,70 | 9,002 | ,676 | ,830 |
| AL4 | 10,84 | 8,513 | ,718 | ,813 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,662 | 4 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| LI1 | 9,93 | 8,056 | ,551 | ,516 |
| LI2 | 9,48 | 8,469 | ,574 | ,510 |
| LI3 | 10,18 | 10,540 | ,147 | ,797 |
| LI4 | 9,86 | 8,308 | ,585 | ,500 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,797 | 3 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| LI1 | 6,95 | 4,943 | ,625 | ,743 |
| LI2 | 6,51 | 5,177 | ,681 | ,681 |
| LI4 | 6,89 | 5,362 | ,618 | ,746 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,783 | 3 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| HD1 | 6,31 | 2,270 | ,722 | ,605 |
| HD2 | 6,18 | 2,327 | ,570 | ,763 |
| HD3 | 6,20 | 2,295 | ,583 | ,749 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,868 | 4 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|------|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| NQL1 | 9,73 | 4,566 | ,672 | ,851 |
| NQL2 | 10,20 | 4,744 | ,707 | ,836 |
| NQL3 | 10,12 | 4,910 | ,676 | ,848 |
| NQL4 | 9,99 | 4,149 | ,829 | ,783 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,778 | 3 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| KT1 | 7,17 | 2,101 | ,651 | ,660 |
| KT2 | 7,53 | 2,264 | ,602 | ,715 |
| KT3 | 7,65 | 2,542 | ,599 | ,721 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|--|--|---|---|
|--|--|---|---|

| | | | |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| | Valid | 148 | 100,0 |
| Cases | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,696 | 4 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| TC1 | 9,74 | 4,536 | ,096 | ,848 |
| TC2 | 9,16 | 3,166 | ,604 | ,551 |
| TC3 | 9,08 | 3,191 | ,671 | ,517 |
| TC4 | 8,92 | 2,878 | ,654 | ,509 |

Case Processing Summary

| | N | % |
|-----------------------------|-----|-------|
| Valid | 148 | 100,0 |
| Cases Excluded ^a | 0 | ,0 |
| Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,848 | 3 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| TC2 | 6,59 | 2,229 | ,685 | ,817 |
| TC3 | 6,52 | 2,292 | ,737 | ,772 |
| TC4 | 6,36 | 1,987 | ,733 | ,773 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,859 | 3 |

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item-Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-----|----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|
| GS1 | 6,00 | 5,374 | ,687 | ,846 |
| GS2 | 5,89 | 5,267 | ,725 | ,811 |
| GS3 | 5,91 | 5,161 | ,791 | ,749 |

Case Processing Summary

| | | N | % |
|-------|-----------------------|-----|-------|
| Cases | Valid | 148 | 100,0 |
| | Excluded ^a | 0 | ,0 |
| | Total | 148 | 100,0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| | |

| | |
|------|---|
| ,842 | 4 |
|------|---|

Item-Total Statistics

| | Scale Mean if Item Deleted | Scale Variance if Item Deleted | Corrected Item- Total Correlation | Cronbach's Alpha if Item Deleted |
|-------|-------------------------------|-----------------------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|
| CBTT1 | 9,55 | 5,365 | ,606 | ,831 |
| CBTT2 | 9,89 | 5,259 | ,599 | ,837 |
| CBTT3 | 9,82 | 5,279 | ,729 | ,779 |
| CBTT4 | 9,79 | 5,105 | ,795 | ,751 |

Chay EFA**KMO and Bartlett's Test**

| | | |
|--|------|----------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. | | ,805 |
| Approx. Chi-Square | | 2318,606 |
| Bartlett's Test of Sphericity | df | 253 |
| | Sig. | ,000 |

Communalities

| | Initial | Extraction |
|------|---------|------------|
| AL1 | 1,000 | ,732 |
| AL2 | 1,000 | ,746 |
| AL3 | 1,000 | ,669 |
| AL4 | 1,000 | ,749 |
| LI1 | 1,000 | ,737 |
| LI2 | 1,000 | ,792 |
| LI4 | 1,000 | ,702 |
| HD1 | 1,000 | ,800 |
| HD2 | 1,000 | ,654 |
| HD3 | 1,000 | ,659 |
| NQL1 | 1,000 | ,643 |
| NQL2 | 1,000 | ,766 |
| NQL3 | 1,000 | ,687 |
| NQL4 | 1,000 | ,862 |
| KT1 | 1,000 | ,741 |
| KT2 | 1,000 | ,695 |
| KT3 | 1,000 | ,668 |
| TC2 | 1,000 | ,725 |
| TC3 | 1,000 | ,789 |
| TC4 | 1,000 | ,788 |
| GS1 | 1,000 | ,755 |
| GS2 | 1,000 | ,737 |
| GS3 | 1,000 | ,835 |

Extraction Method: Principal

Component Analysis.

| Total Variance Explained | | | | | | | | | |
|--|---------------------|---------------|--------------|----------------------------|---------------|--------------|--------------------------|---------------|--------------|
| Component | Initial Eigenvalues | | | Extraction Sums of Squared | | | Rotation Sums of Squared | | |
| | Total | % of Variance | Cumulative % | Loadings | | | Loadings | | |
| | | | | Total | % of Variance | Cumulative % | Total | % of Variance | Cumulative % |
| 1 | 7,139 | 31,041 | 31,041 | 7,139 | 31,041 | 31,041 | 5,114 | 22,234 | 22,234 |
| 2 | 2,933 | 12,751 | 43,792 | 2,933 | 12,751 | 43,792 | 2,890 | 12,566 | 34,799 |
| 3 | 2,096 | 9,113 | 52,905 | 2,096 | 9,113 | 52,905 | 2,389 | 10,387 | 45,186 |
| 4 | 1,951 | 8,480 | 61,386 | 1,951 | 8,480 | 61,386 | 2,205 | 9,587 | 54,773 |
| 5 | 1,435 | 6,240 | 67,626 | 1,435 | 6,240 | 67,626 | 2,203 | 9,579 | 64,353 |
| 6 | 1,380 | 6,001 | 73,627 | 1,380 | 6,001 | 73,627 | 2,133 | 9,274 | 73,627 |
| 7 | ,726 | 3,158 | 76,784 | | | | | | |
| 8 | ,689 | 2,995 | 79,779 | | | | | | |
| 9 | ,586 | 2,546 | 82,325 | | | | | | |
| 10 | ,530 | 2,305 | 84,630 | | | | | | |
| 11 | ,494 | 2,147 | 86,778 | | | | | | |
| 12 | ,465 | 2,023 | 88,800 | | | | | | |
| 13 | ,406 | 1,765 | 90,566 | | | | | | |
| 14 | ,357 | 1,554 | 92,120 | | | | | | |
| 15 | ,337 | 1,466 | 93,586 | | | | | | |
| 16 | ,310 | 1,350 | 94,936 | | | | | | |
| 17 | ,307 | 1,334 | 96,270 | | | | | | |
| 18 | ,269 | 1,170 | 97,439 | | | | | | |
| 19 | ,222 | ,963 | 98,403 | | | | | | |
| 20 | ,188 | ,817 | 99,220 | | | | | | |
| 21 | ,093 | ,404 | 99,624 | | | | | | |
| 22 | ,050 | ,216 | 99,840 | | | | | | |
| 23 | ,037 | ,160 | 100,000 | | | | | | |
| Extraction Method: Principal Component Analysis. | | | | | | | | | |

| Component Matrix ^a | | | | | | |
|-------------------------------|-----------|------|---|---|-------|---|
| | Component | | | | | |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| AL1 | ,505 | | | | | |
| AL2 | | ,567 | | | | |
| AL3 | | ,598 | | | | |
| AL4 | | ,577 | | | | |
| LI1 | ,540 | | | | -,519 | |
| LI2 | | | | | | |
| LI4 | | | | | -,502 | |

| | | | | | | |
|--|------|-------|------|------|--|-------|
| HD1 | | | | ,651 | | |
| HD2 | | | | ,556 | | |
| HD3 | | | | ,573 | | |
| NQL1 | ,706 | | | | | |
| NQL2 | ,741 | | | | | |
| NQL3 | ,739 | | | | | |
| NQL4 | ,765 | -,504 | | | | |
| KT1 | | | ,696 | | | |
| KT2 | | | ,738 | | | |
| KT3 | | | ,617 | | | |
| TC2 | ,690 | | | | | |
| TC3 | ,788 | | | | | |
| TC4 | ,738 | | | | | |
| GS1 | ,554 | | | | | -,520 |
| GS2 | ,592 | | | | | -,517 |
| GS3 | ,591 | | | | | -,515 |
| Extraction Method: Principal Component Analysis. | | | | | | |
| a. 6 components extracted. | | | | | | |

| Rotated Component Matrix ^a | | | | | | |
|---------------------------------------|-----------|------|---|------|------|------|
| | Component | | | | | |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| AL1 | | ,804 | | | | |
| AL2 | | ,824 | | | | |
| AL3 | | ,780 | | | | |
| AL4 | | ,842 | | | | |
| LI1 | | | | | | ,789 |
| LI2 | | | | | | ,824 |
| LI4 | | | | | | ,771 |
| HD1 | | | | ,876 | | |
| HD2 | | | | ,763 | | |
| HD3 | | | | ,790 | | |
| NQL1 | ,696 | | | | | |
| NQL2 | ,831 | | | | | |
| NQL3 | ,785 | | | | | |
| NQL4 | ,912 | | | | | |
| KT1 | | | | | ,832 | |
| KT2 | | | | | ,819 | |
| KT3 | | | | | ,785 | |
| TC2 | ,825 | | | | | |

| | | | | | | |
|---|------|--|------|--|--|--|
| TC3 | ,851 | | | | | |
| TC4 | ,869 | | | | | |
| GS1 | | | ,817 | | | |
| GS2 | | | ,781 | | | |
| GS3 | | | ,846 | | | |
| Extraction Method: Principal Component Analysis. | | | | | | |
| Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization. | | | | | | |
| a. Rotation converged in 6 iterations. | | | | | | |

Component Transformation Matrix

| Component | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|-----------|-------|-------|-------|-------|------|-------|
| 1 | ,731 | ,335 | ,371 | ,266 | ,206 | ,319 |
| 2 | -,630 | ,638 | ,329 | ,054 | ,178 | ,231 |
| 3 | -,043 | -,334 | ,218 | -,317 | ,854 | -,092 |
| 4 | -,255 | -,508 | ,139 | ,757 | ,065 | ,284 |
| 5 | ,035 | ,288 | -,192 | ,498 | ,268 | -,748 |
| 6 | ,016 | ,168 | -,806 | ,070 | ,346 | ,444 |

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

Biến phụ thuộc

KMO and Bartlett's Test

| | | |
|--|------|---------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. | | ,677 |
| Approx. Chi-Square | | 402,386 |
| Bartlett's Test of Sphericity | df | 6 |
| | Sig. | ,000 |

Communalities

| | Initial | Extraction |
|-------|---------|------------|
| CBTT1 | 1,000 | ,572 |
| CBTT2 | 1,000 | ,565 |
| CBTT3 | 1,000 | ,780 |
| CBTT4 | 1,000 | ,841 |

Extraction Method: Principal

Component Analysis.

Total Variance Explained

| Component | Initial Eigenvalues | | | Extraction Sums of Squared Loadings | | |
|-----------|---------------------|---------------|--------------|-------------------------------------|---------------|--------------|
| | Total | % of Variance | Cumulative % | Total | % of Variance | Cumulative % |
| 1 | 2,758 | 68,956 | 68,956 | 2,758 | 68,956 | 68,956 |
| 2 | ,741 | 18,524 | 87,480 | | | |
| 3 | ,430 | 10,753 | 98,232 | | | |
| 4 | ,071 | 1,768 | 100,000 | | | |

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Component Matrix^a

| | Component |
|-------|-----------|
| | 1 |
| CBTT1 | ,756 |
| CBTT2 | ,752 |
| CBTT3 | ,883 |
| CBTT4 | ,917 |

Extraction Method:

Principal Component

Analysis.

a. 1 components extracted.

Hồi quy**Variables Entered/Removed^a**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|-------|---|-------------------|--------|
| 1 | F_UHNQL, F_KT, F_AL, F_HD, F_LI, F_GS ^b | | Enter |

a. Dependent Variable: F_CBTT

b. All requested variables entered.

Model Summary^b

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1 | ,804 ^a | ,646 | ,631 | ,45203 |

a. Predictors: (Constant), F_UHNQL, F_KT, F_AL, F_HD, F_LI, F_GS

b. Dependent Variable: F_CBTT

ANOVA^a

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|-------|------------|----------------|-----|-------------|--------|-------------------|
| 1 | Regression | 52,688 | 6 | 8,781 | 42,976 | ,000 ^b |
| | Residual | 28,810 | 141 | ,204 | | |
| | Total | 81,498 | 147 | | | |

a. Dependent Variable: F_CBTT

b. Predictors: (Constant), F_UHNQL, F_KT, F_AL, F_HD, F_LI, F_GS

Coefficients^a

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | t | Sig. |
|-------|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
| | | B | Std. Error | Beta | | |
| 1 | (Constant) | -,411 | ,282 | | -1,458 | ,147 |
| | F_AL | ,132 | ,043 | ,171 | 3,072 | ,003 |
| | F_LI | ,134 | ,046 | ,169 | 2,928 | ,004 |
| | F_HD | ,193 | ,057 | ,186 | 3,406 | ,001 |
| | F_KT | ,214 | ,054 | ,207 | 3,927 | ,000 |
| | F_GS | ,232 | ,040 | ,346 | 5,779 | ,000 |
| | F_UHNQL | ,201 | ,059 | ,192 | 3,396 | ,001 |

a. Dependent Variable: F_CBTT

Residuals Statistics^a

| | Minimum | Maximum | Mean | Std. Deviation | N |
|----------------------|----------|---------|--------|----------------|-----|
| Predicted Value | 1,5922 | 4,5979 | 3,2534 | ,59868 | 148 |
| Residual | -1,09785 | 1,23813 | ,00000 | ,44271 | 148 |
| Std. Predicted Value | -2,775 | 2,246 | ,000 | 1,000 | 148 |
| Std. Residual | -2,429 | 2,739 | ,000 | ,979 | 148 |

a. Dependent Variable: F_CBTT

Kiểm định phương sai của phân dư không đối

| | | Correlations | | | | | | |
|------------------------|----------------------|--------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | | F_UHN QL | F_AL | F_LI | F_HD | F_GS | F_KT | ABSRES |
| Spearman's rho | Correlation | | | | | | | |
| | F_UHNQ Coefficient | 1,000 | ,219** | ,297** | ,208* | ,376** | ,190* | -,092 |
| | L Sig. (2-tailed) | . | ,008 | ,000 | ,011 | ,000 | ,020 | ,267 |
| | N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 |
| | Correlation | | | | | | | |
| | F_AL Coefficient | ,219** | 1,000 | ,290** | ,150 | ,386** | ,109 | -,067 |
| | F_AL Sig. (2-tailed) | ,008 | . | ,000 | ,069 | ,000 | ,189 | ,417 |
| | N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 |
| | Correlation | | | | | | | |
| | F_LI Coefficient | ,297** | ,290** | 1,000 | ,268** | ,325** | ,076 | ,061 |
| | F_LI Sig. (2-tailed) | ,000 | ,000 | . | ,001 | ,000 | ,362 | ,458 |
| | N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 |
| | Correlation | | | | | | | |
| | F_HD Coefficient | ,208* | ,150 | ,268** | 1,000 | ,261** | ,088 | ,056 |
| | F_HD Sig. (2-tailed) | ,011 | ,069 | ,001 | . | ,001 | ,289 | ,499 |
| | N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 |
| | Correlation | | | | | | | |
| | F_GS Coefficient | ,376** | ,386** | ,325** | ,261** | 1,000 | ,270** | ,143 |
| | F_GS Sig. (2-tailed) | ,000 | ,000 | ,000 | ,001 | . | ,001 | ,084 |
| | N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 |
| | Correlation | | | | | | | |
| | F_KT Coefficient | ,190* | ,109 | ,076 | ,088 | ,270** | 1,000 | -,131 |
| | F_KT Sig. (2-tailed) | ,020 | ,189 | ,362 | ,289 | ,001 | . | ,111 |
| | N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 |
| Correlation | | | | | | | | |
| ABSRES Coefficient | -,092 | -,067 | ,061 | ,056 | ,143 | -,131 | 1,000 | |
| ABSRES Sig. (2-tailed) | ,267 | ,417 | ,458 | ,499 | ,084 | ,111 | . | |
| N | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | 148 | |

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Phụ lục 5.1 Đề xuất thông tin KTMT công bố tại DN NTTS Việt Nam

Các thông tin về môi trường nên bổ sung 1 mục trên thuyết minh BCTC hướng đến các vấn đề các bên liên quan quan tâm. Cụ thể các thông tin như sau:

1. Chính sách môi trường

- Mô tả vấn đề môi trường đối với hoạt động NTTS. Chính sách môi trường của doanh nghiệp công bố.
- Những cải tiến, biện pháp mà doanh nghiệp đã thực hiện từ khi công bố chính sách môi trường
- Kết quả hoặc mức độ thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường theo quy định của pháp Luật về hoạt động NTTS.

2. Trình bày các thông tin về tài sản, nợ phải trả, doanh thu/thu nhập và chi phí môi trường

Trình bày các dữ liệu về các loại tài sản môi trường.

| STT | Đối tượng kế toán | SD đầu kỳ | Số PS trong kỳ | | SD cuối kỳ |
|----------|--|-----------|----------------|------|------------|
| | | | Tăng | Giảm | |
| 1 | TÀI SẢN | | | | |
| 1.1 | Tài sản ngắn hạn | | | | |
| | Vật liệu, hóa chất sử dụng cho xử lý môi trường | | | | |
| | Dụng cụ thu gom, chứa cá chết | | | | |
| | ... | | | | |
| 1.2 | Tài sản dài hạn | | | | |
| | Nhà kho chứa thức ăn, nhà ở, nhà vệ sinh cho công nhân, khu vực chứa chất thải | | | | |
| | Máy bơm nước | | | | |
| | Máy sục khí oxy | | | | |
| | Bể lắng | | | | |

Trình bày các dữ liệu về các loại Nợ phải trả môi trường.

| STT | Đối tượng kế toán | SD đầu kỳ | Số PS trong kỳ | | SD cuối kỳ |
|------------|---|--------------|----------------|------|---------------|
| | | | Tăng | Giảm | |
| 2.1 | Nợ phải trả theo Luật định | | | | |
| | Chi phí để tuân thủ pháp luật môi trường | | | | |
| | Chi phí đào tạo nhân viên | | | | |
| | Chi phí quan trắc môi trường | | | | |
| | Chi phí xử lý chất thải | | | | |
| | Phí xả thải | | | | |
| 2.2 | Nợ phải trả liên quan đến khắc phục hậu quả (tự nguyện) | | | | |
| | Chi phí dọn dẹp, làm sạch ao nuôi sau kỳ sản xuất | | | | |
| | Chi phí đảm bảo sức khỏe cho người lao động tham gia NTTS (Bảo hiểm, khám sức khỏe,...) | | | | |
| 2.3 | Các khoản phạt | | | | |
| | Khoản phạt do không tuân thủ hoặc tuân thủ không đầy đủ quy định hiện hành về môi trường khi NTTS | | | | |
| 2.4 | Bồi thường | | | | |
| | <i>(phụ thuộc vào khiếu nại, khiếu kiện)</i> | | | | |
| | Bồi thường cho dân cư quanh khu vực NTTS do nguồn nước, chất thải từ NTTS của DN gây ra | | | | |
| | Bồi thường cho người lao động do bị ảnh hưởng từ sử dụng thuốc, hóa chất trong NTTS | | | | |

Trình bày dữ liệu về doanh thu và thu nhập môi trường

| STT | Đối tượng kế toán | <i>Năm nay</i> | <i>Năm trước</i> |
|------------|---|----------------|------------------|
| 3.1 | Doanh thu/thu nhập | | |
| | Doanh thu từ bán sản phẩm (*) | | |
| | Doanh thu từ bán cá tạp, cá chết | | |
| | Doanh thu từ bán bùn thải | | |
| | Thu nhập từ bán vỏ bao thức ăn | | |
| 3.2 | Thu nhập từ hỗ trợ của nhà nước | | |
| | Hỗ trợ thực hiện chứng nhận NTTS theo hướng bền vững | | |
| | Hỗ trợ đào tạo, tập huấn người lao động thực hành NTTS theo hướng sản xuất sạch hơn | | |
| | Hỗ trợ tham gia các dự án NTTS | | |
| 3.3 | Chi phí tiết kiệm | | |
| | Chi phí thức ăn tiết kiệm được | | |
| | Giảm chi phí xả chất thải, bùn lắng đọng | | |

Trình bày dữ liệu về CPMT

| STT | Đối tượng kế toán | <i>Năm nay</i> | <i>Năm trước</i> |
|------------|--|----------------|------------------|
| 4.1 | Chi phí nguyên vật liệu cấu tạo nên sản phẩm | | |
| | Chi phí con giống | | |
| | Chi phí thức ăn | | |
| | Chi phí thuốc điều trị bệnh thủy sản. | | |
| 4.2 | Chi phí nguyên vật liệu không cấu tạo nên sản phẩm | | |
| | Chi phí thuốc, hóa chất xử lý nước | | |
| 4.3 | Chi phí xử lý và kiểm soát chất thải | | |
| | Chi phí nhiên liệu cải tạo ao trước, trong, sau vụ nuôi thủy sản | | |

| STT | Đối tượng kế toán | Năm nay | Năm trước |
|-----|---|---------|-----------|
| | Chi phí nhiên liệu vận hành các thiết bị xử lý nước thải ra môi trường | | |
| | Chi phí bơm bùn | | |
| | Khấu hao thiết bị | | |
| | Chi phí nhân viên quản lý môi trường | | |
| 4.4 | Chi phí phòng ngừa và quản lý môi trường | | |
| | Các khoản chi ngăn chặn phát sinh chất thải, khí thải ví dụ như chi đầu tư lắp đặt công nghệ làm sạch, mức phụ cấp trách nhiệm cho bộ phận sản xuất để tăng ý thức về môi trường... và khoản chi phục vụ công tác quản lý môi trường tại doanh nghiệp như dịch vụ tư vấn môi trường, đào tạo nhân viên, xây dựng bộ máy quản trị môi trường,... | | |
| | Chi cho hoạt động phối hợp tài trợ cho các dự án môi trường trong cộng đồng | | |
| | ... | | |
| 4.5 | Chi phí nghiên cứu và phát triển | | |
| | - Chi cho hoạt động nghiên cứu xây dựng ý tưởng, giải pháp mới để cải thiện phương pháp quản lý môi trường trong NTTS hoặc kỹ thuật nuôi thủy sản tiên tiến theo hướng bền vững | | |
| | - Chi phí NVL, năng lượng, nước phục vụ nghiên cứu | | |
| 4.6 | CPMT vô hình | | |
| | Chi phí thực hiện các nghĩa vụ pháp lý trong tương lai, ví dụ các khoản nợ tiềm tàng có thể được ghi nhận do doanh nghiệp dự đoán và ước tính khoản chi ra do sự cố môi trường | | |