

# Kiểm toán môi trường: Công cụ quản lý trong hệ thống quản lý nội bộ

 **TS. Lê Thị Ngọc Phương\***

Nhận: 17/10/2019

Biên tập: 25/10/2019

Duyệt đăng: 01/11/2019

Bài viết đưa ra các khái niệm về kiểm toán môi trường, so sánh kiểm toán môi trường với soát xét môi trường và kiểm toán tài chính. Các loại kiểm toán môi trường và lý do doanh nghiệp cần phải tiến hành kiểm toán môi trường.

## Abstract

*This paper introduces a number of issues related to environmental audits, including the relationship between organisations and the environment, concepts related to sustainable development and environmental management under business perspective. The article then introduces the concepts of environmental audits, comparing environmental audit and environmental review, environmental audit and financial audit. Types of environmental audits and the reason businesses need to conduct environmental audits also are included.*

## 1. Mối quan hệ giữa doanh nghiệp (DN) và môi trường

DN và môi trường có mối quan hệ qua lại, tác động hai chiều đến nhau. Những tác động trực tiếp từ hoạt động của các DN đến môi trường có thể kể đến như xả chất thải, khí thải từ quá trình sản xuất, khai thác tài nguyên thiên nhiên phục vụ cho sản xuất.

Những tác động gián tiếp có thể kể đến như các sản phẩm hoàn chỉnh như dầu, nhựa được sản xuất bởi các ngành công nghiệp có các tác động gây hại đến môi trường. Sinh hoạt của các công nhân ở các nhà máy cũng có những tác động gián tiếp đến môi trường. Rác thải ở các ngành công nghiệp, đặc biệt là các ngành công nghiệp sử dụng nhiên liệu hóa thạch gây ra các vấn

đề về biến đổi khí hậu.

Trong khi đó, môi trường có những tác động ngược lại đến DN trên một số khía cạnh: Các loại thuế môi trường có tác động đến cấu trúc chi phí của DN. Mặc dù đây không phải là tác động trực tiếp, nhưng được thiết kế để giảm tác động môi trường của DN; các luật bảo vệ môi trường có thể gây ra các áp lực lên ngành công nghiệp và yêu cầu nguồn vốn để đổi mới thiết bị đáp ứng nhu cầu đảm bảo môi trường.

Cùng với sự phát triển của nền sản xuất, sự bùng nổ của dân số, môi trường sống của chúng ta đang bị đe dọa nghiêm trọng. Đó là sự ô nhiễm môi trường không khí, ô nhiễm đất đai, ô nhiễm nguồn

nước, là sự cạn kiệt của tài nguyên thiên nhiên, là biến đổi khí hậu. Trái đất nóng hơn, lũ lụt, thiên tai xảy ra thường xuyên hơn, ảnh hưởng tới chất lượng sống của con người cũng như gây thiệt hại lớn về kinh tế. Điều này đòi hỏi các DN, các nền kinh tế phải đi theo con đường phát triển bền vững hơn.

## 2. Phát triển bền vững là gì?

Theo quan điểm của Ủy ban Môi trường và Phát triển Thế giới (WCED), “phát triển bền vững là sự phát triển đáp ứng được các nhu cầu hiện tại mà không làm tổn hại đến khả năng đáp ứng nhu cầu của thế hệ tương lai”.

Theo IUCN (the World Conservation Union – Tổ chức bảo tồn thế giới): “Các quy định hướng dẫn được chia sẻ nhằm bảo vệ trái đất. Con người không được khai thác nguồn lực thiên nhiên vượt quá khả năng tái tạo. Bằng cách hình thành phong cách sống và phát triển các hoạt động tôn trọng và vận hành trong phạm vi giới hạn của thiên nhiên. Điều này có thể thực hiện mà không phải từ bỏ các lợi ích nhờ khoa học hiện đại đang mang lại. Giả định rằng công nghệ cũng hoạt động trong các giới hạn.

Đứng trên góc độ DN, phát triển bền vững là việc DN tạo ra nhiều

**\* Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông**

sản phẩm, nhưng sử dụng ít tài nguyên và thải ra ít chất thải.

### **3. Quản lý môi trường dưới góc độ DN**

Những sự cố môi trường đã gây ra những ảnh hưởng nghiêm trọng đến nền kinh tế nói chung và hoạt động của các DN nói riêng. Các khoản chi phí để khắc phục các sự cố môi trường như chi phí khắc phục hậu quả, bồi thường thiệt hại, chi trả các khoản tiền phạt có liên quan đến vấn đề môi trường đã trở thành một khoản chi đáng kể đối với các DN. Những áp lực khiến DN phải cải thiện các hoạt động về môi trường bị tạo ra từ các yếu tố cả bên trong và bên ngoài DN.

Các DN luôn phải đối mặt với hàng loạt vấn đề về cạnh tranh trên thị trường. Bên cạnh đó, vấn đề cải thiện các hoạt động về môi trường được coi là một trong những mối đe dọa đến sự tồn vong của DN. Việc quản lý tốt các vấn đề về môi trường được coi như một trong các khía cạnh của quản lý DN như: liệu nguyên liệu và năng lượng có bị sử dụng lãng phí; liệu sản phẩm có thể tái sử dụng; và đảm bảo các hoạt động của DN luôn được vận hành một cách tối ưu.

Ngày càng nhiều DN hiểu rằng quản lý môi trường tốt tạo nên tương lai tốt đẹp cho DN. Việc quản lý môi trường có thể giúp cho các DN tăng thị phần do có thể tác động tích cực đến những đánh giá về DN của khách hàng và nhà cung cấp. Các DN cần phải cho thấy họ nghiêm túc về các vấn đề môi trường và phát triển bền vững để được cộng đồng chấp nhận là hoạt động hợp pháp.

Áp lực đối với DN để cải thiện các hoạt động do nhiều yếu tố và ngày càng gia tăng trong những thập kỷ vừa qua. Nhận thức về môi trường của các nhà chính trị và cộng đồng ngày càng tăng, điều này làm cho áp lực về quản lý môi

trường trong các DN ngày một nặng nề. Việc tiếp tục bỏ qua các vấn đề về môi trường trong các DN sẽ trở nên khó khăn hơn. Những áp lực này khiến các DN phải đưa các vấn đề môi trường trở thành một phần trong chiến lược hoạt động, từ đó thúc đẩy xây dựng công cụ mới để quản lý, các công cụ này giúp cung cấp thông tin và làm đơn giản việc giám sát các vấn đề về môi trường trong hoạt động của mình. Kiểm toán môi trường (KTMT) là một trong các công cụ này.

### **4. KTMT**

#### **a. KTMT là gì**

Theo Hiệp hội Thương mại quốc tế: “KTMT là công cụ quản lý nhằm đưa ra những đánh giá mang tính hệ thống, được ghi chép, mang tính chất thời kỳ và khách quan về việc trang bị, quản lý và tổ chức các vấn đề môi trường có được thực hiện tốt hay không với mục đích bảo vệ môi trường bằng cách làm đơn giản quá trình thực hiện và đánh giá mức độ tuân thủ các chính sách về môi trường của DN, bao gồm các yêu cầu tuân thủ và các chuẩn mực phải thực hiện” (ICC-Internal Chamber of Commerce)

KTMT (environmental audit) cần được phân biệt với đánh giá tác động môi trường (environmental impact assessment). KTMT và đánh giá tác động môi trường đều là các công cụ quản lý môi trường trong DN. Đánh giá tác động môi trường được thực hiện trước khi hoạt động được tiến hành, vì vậy mục đích là để dự đoán các tác động lên môi trường của các hoạt động trong tương lai, và cung cấp thông tin cho những người ra quyết định liệu dự án có phải giám sát. Đánh giá tác động môi trường là công cụ quản lý dự án có tính pháp lý ở hầu hết các quốc gia. KTMT được thực hiện khi hoạt động đã được tiến hành, vì vậy được sử dụng để kiểm tra và đánh giá tác

động về môi trường của các hoạt động đã và đang thực hiện. KTMT cung cấp cái nhìn nhanh (bắt chợt) về hoạt động đang diễn ra tại một thời điểm trong một DN (bảng 1, bảng 2).

#### **b. Các loại KTMT**

Mục đích của các cuộc KTMT tương đối khác nhau. KTMT có thể được thực hiện trong phạm vi ngành công nghiệp hoặc trong DN, trong khi một số cuộc kiểm toán khác được thực hiện ở một số lĩnh vực đặc thù. Một số cuộc KTMT tìm cách để điều tra mọi khía cạnh của các hoạt động về môi trường trong khi một số khác phạm vi lại rất hẹp. KTMT là một quy trình cần thiết, và quy trình được áp dụng cho các mục đích khác nhau phụ thuộc vào kết quả mà DN mong đợi từ cuộc kiểm toán, điều này dẫn đến các loại hình KTMT khác nhau có thể kể đến như sau.

Kiểm toán tuân thủ (Compliance audit): nhằm mục đích xác định mức độ tuân thủ của DN với các quy định và chuẩn mực về môi trường hiện hành. Bao gồm kiểm toán tuân thủ các quy định về môi trường (policy compliance audit) đây là công cụ đầu tiên của quản trị nội bộ, mục đích nhằm xác định mức độ tuân thủ chính sách về môi trường của DN và hoạt động như một phương tiện xây dựng chiến lược trong tương lai; Tuân thủ hệ thống quản lý môi trường (Environmental management system audits) là nội dung của kiểm toán nội bộ, một phần trong hệ thống quản trị nội bộ, kiểm toán hệ thống quản lý môi trường cung cấp phương tiện để kiểm tra hiệu quả hoạt động của hệ thống quản lý môi trường và đưa ra các hành động nhằm xử lý vấn đề tồn tại khi cần thiết.

Kiểm toán trách nhiệm (Liability audit): thường được thực hiện trước khi mua hoặc bán tài sản

nhằm xác định các trách nhiệm cả về tài chính và pháp luật có thể phải chịu, có thể kể đến là kiểm toán trước khi mua sắm (kiểm tra các vấn đề môi trường có liên quan đến tài sản định mua sắm ví dụ đất có bị ô nhiễm, máy móc thiết bị có đủ điều kiện về môi trường...); kiểm toán khi nhượng bán tài sản; kiểm toán bảo hiểm (các khoản bảo hiểm về tài sản có liên quan đến môi trường).

Kiểm toán các chủ đề riêng lẻ (Single issue): thường hướng trọng tâm vào các vấn đề riêng lẻ như rác thải hay nguồn nước, tìm kiếm để tìm cách giảm thiểu số lượng rác thải sản xuất ra, hay giảm thiểu nguồn lực sử dụng.

Cho dù mục tiêu là gì thì KTMT được thực hiện nhằm trả lời ba câu hỏi chính như sau:

Tác động hiện tại lên môi trường là gì?

Có thể giảm thiểu những tác động tiêu cực đến môi trường không?

Làm thế nào để cải thiện các hoạt động liên quan đến môi trường trong tương lai?

## 5. Lý do DN thực hiện KTMT

KTMT là loại hình kiểm toán mới xuất hiện tại Việt Nam trong những năm gần đây. Mặc dù chưa có quy định pháp lý nào yêu cầu các DN phải KTMT, tuy nhiên loại hình kiểm toán này đã được thực hiện bởi những lợi ích mà nó mang lại.

Kiểm toán cho phép các nhà quản trị trong DN thấy được chính xác điều gì đang xảy ra trong phạm vi đơn vị và kiểm tra hoạt động của hệ thống và quy trình. Chương trình KTMT có thể được thúc đẩy thực hiện bởi các vấn đề môi trường hay các thảm họa môi trường đã xảy ra nhằm mục đích giải quyết hậu quả (reactive respond- sửa chữa). Tuy nhiên,

**Bảng 1. Phân biệt KTMT và soát xét môi trường**

|                                           | Soát xét môi trường                                                                                                                          | KTMT                                                                                                                    |
|-------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Mục tiêu</b>                           | Xác định chuẩn mực hoạt động nào cần được đáp ứng (ví dụ DN cần phải giảm tổng lượng khí thải từ 100 tấn/năm xuống 10 tấn/năm)               | Xác nhận các hoạt động dựa trên các chuẩn mực (DN kiểm tra liệu đã đạt được mức độ giảm khí thải xuống 10 tấn/năm chưa) |
| <b>Chủ đề môi trường nào được xem xét</b> | Tất cả các chủ đề môi trường đã được biết đến với các chuẩn mực đã áp dụng hoặc chưa chính thức áp dụng để đo lường hoạt động.               | Chỉ các chủ đề đã có chuẩn mực (các quy định, chuẩn mực nội bộ của DN, hoặc quy định quản lý ...)                       |
| <b>Yêu cầu về tần suất thực hiện</b>      | Trước khi xây dựng hệ thống quản trị môi trường hoặc trước và sau bất cứ sự thay đổi đáng kể trong hoạt động và thực hiện.                   | Thường xuyên và trên cơ sở chu kỳ đã được lập kế hoạch.                                                                 |
| <b>Phạm vi địa lý</b>                     | Bất cứ nơi nào DN có tác động về môi trường trong vòng đời sản phẩm (lựa chọn nguyên liệu, vận chuyển, sản xuất, sử dụng sản phẩm, thanh lý) | Ranh giới địa lý xác định rõ ràng (địa điểm giới hạn, các công ty phân phối hay các nhà giám kế hoạch sát địa phương)   |

**Bảng 2. KTMT và kiểm toán tài chính**

|                           | Kiểm toán tài chính                                                                                                   | KTMT                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Cơ sở pháp lý</b>      | Một phần của kiểm toán tuân thủ quy trình, DN buộc phải thực hiện.                                                    | Trừ một vài ngoại lệ, KTMT là hoạt động mang tính tự nguyện. Những soát xét môi trường ban đầu được thực hiện theo ISO 14001 là mang tính tự nguyện bởi các chuẩn mực chỉ mang tính gợi ý.                          |
| <b>Tần suất</b>           | Hàng năm                                                                                                              | Bất cứ lúc nào DN quyết định tiến hành.                                                                                                                                                                             |
| <b>Chủ thể kiểm toán</b>  | Thực hiện bởi nhân viên bên ngoài, có chứng chỉ.                                                                      | Thực hiện bởi cả bên trong và bên ngoài. Các xem xét chuyên nghiệp, không có quy định luật pháp về kỹ năng hay trình độ của kiểm toán viên, mặc dù các tổ chức nghề nghiệp ở nhiều nước đang kiến nghị về điều này. |
| <b>Phương pháp</b>        | Dựa trên các chuẩn mực đã được ban hành. Các nguyên tắc kế toán chung.                                                | Khác nhau giữa các kiểm toán viên và các đơn vị.                                                                                                                                                                    |
| <b>Truy cập kiểm toán</b> | Kết quả kiểm toán được công bố dưới dạng báo cáo hàng năm.                                                            | Hầu như không được công bố, chỉ vài kết luận được công bố trên các báo cáo về môi trường.                                                                                                                           |
| <b>Tránh nhiệm</b>        | Kiểm toán viên chịu một phần trách nhiệm về báo cáo. Họ phải đưa ra ý kiến về “tính trung thực và hợp lý” của đơn vị. | Ngoài một vài trường hợp ngoại lệ được đàm phán giữa chủ thể và khách thể kiểm toán, KTMT không có trách nhiệm với đối tượng bên ngoài.                                                                             |

Nguồn: Dagg (2005)

chương trình KTMT cũng có thể được thực hiện để đáp ứng nhu cầu phòng ngừa và hạn chế những rủi ro tiềm tàng (proactive stance-phòng ngừa). Động lực và mục tiêu mà DN thực hiện KTMT rất khác nhau. Sự khác biệt này phản ánh mức độ nhận thức các vấn đề môi trường và nhận thức của các DN về nhu cầu kết hợp các chủ đề môi trường vào tất cả các hoạt động của đơn vị.

KTMT có thể giúp chỉ ra những điểm yếu trong chiến lược phát triển của DN. Vì vậy, có thể giảm các rủi ro từ các sự kiện về môi trường không mong đợi. Một cuộc kiểm toán được thực hiện và chuẩn

bị kỹ càng sẽ mang lại những lợi ích cho DN với cam kết hành động để đạt kết quả. ■

## Tài liệu tham khảo

Hunt D, Johnson C (1995) Hệ thống quản trị môi trường (Environmental Management Systems) McGraw Hill, London.

International Chamber of Commerce (1989) KTMT (Environmental Auditing), tháng 06 năm 1989, ICC Publication No 468, International Chamber of Commerce (ICC), Paris.

International Chamber of Commerce (1991), hướng dẫn KTMT (Guide to Effective Environmental Auditing). ICC Publication No 483, International Chamber of Commerce (ICC), Paris.