

KIỂM TOÁN MÔI TRƯỜNG QUY TRÌNH, LỢI ÍCH VÀ BẤT CẬP

Lê Thị Ngọc Phương

Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông

Tóm tắt: Bài viết thảo luận các vấn đề về vai trò và tầm quan trọng của kiểm toán môi trường; phân tích sự khác biệt giữa kiểm toán môi trường bên trong (nội bộ) và bên ngoài (độc lập, Nhà nước); giải thích quy trình thực hiện kiểm toán môi trường và báo cáo kiểm toán môi trường. Bài viết phân tích một số vấn đề trong chuẩn mực quốc tế về bảo vệ môi trường ISO 14001. Cuối cùng, bài viết đưa ra kết luận về sự cần thiết của việc áp dụng kiểm toán môi trường nội bộ và độc lập trong các doanh nghiệp gây ô nhiễm, từ đó đảm bảo tuân thủ các chuẩn mực và quy định có liên quan.

Từ khóa: Kiểm toán môi trường, kiểm toán môi trường nội bộ, kiểm toán môi trường độc lập, hệ thống quản lý môi trường.

I. MỞ ĐẦU

Môi trường kinh doanh hiện đại yêu cầu các doanh nghiệp phải có trách nhiệm với cộng đồng, thể hiện ở khả năng hoà hợp các hoạt động kinh doanh với việc bảo vệ môi trường để mang lại lợi ích cho cả doanh nghiệp và xã hội. Một khía cạnh quan trọng thể hiện trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp là tôn trọng các tác động của doanh nghiệp đến môi trường. Tạo ra các hình ảnh tích cực thông qua việc ngăn chặn và giảm ô nhiễm môi trường giúp làm tăng lợi thế cạnh tranh, giảm chi phí môi trường, và đáp ứng các mong đợi của cộng đồng đối với doanh nghiệp. Để giảm thiểu các tác động tiêu cực lên môi trường, các nước phát triển đã đưa ra các

quy định cứng rắn, và chuẩn mực hoá bằng hệ thống văn bản để giám sát tất cả các tình huống có liên quan đến môi trường trong các doanh nghiệp có khả năng gây ra ô nhiễm.

Một loạt các yếu tố trong những năm gần đây đã góp phần vào sự thay đổi thái độ của doanh nghiệp với vấn đề môi trường, những yếu tố nổi trội gồm: Sự phát triển của các chính sách môi trường trong nước và quốc tế; Nâng cao và phát triển nhận thức về môi trường; Đưa ra các nhãn mác thân thiện với môi trường; Tạo hình ảnh về trách nhiệm của các doanh nghiệp với môi trường; Lo ngại về các chi phí gây ra bởi tác động có hại đến môi trường; Các khoản tiết kiệm được từ việc giảm thiểu việc sử dụng nguồn lực (như nước, nguyên liệu thô, sản phẩm có thể tái sử dụng và tái chế). Các yếu tố này đã góp phần thúc đẩy các doanh nghiệp ngày càng quan tâm hơn đến các tác động của hoạt động kinh doanh đến môi trường có ảnh hưởng đến doanh nghiệp, từ đó các giải pháp quản lý về môi trường được chú trọng trong đó có kiểm toán môi trường.

II. NỘI DUNG

A. Tổng quan nghiên cứu

Kiểm toán môi trường xuất hiện trong vòng 40 năm trở lại đây, kể từ khi xuất hiện đã có nhiều nghiên cứu của các tác giả về vấn đề này được công bố trên các tạp chí khoa học.

Elkington (1990) đã đưa ra “hướng dẫn thực hiện kiểm toán môi trường. Nghiên cứu đã chỉ ra quy trình thực hiện kiểm toán môi trường.

Tác giả liên hệ: Lê Thị Ngọc Phương

Email: phuongltn@ptit.edu.vn

Đến tòa soạn: 01/9/2020, chỉnh sửa: 28/9//2020, chấp nhận
đăng: 30/10/2020.

Medley P (1997) đã có nghiên cứu về “kiểm toán môi trường vai trò của kiểm toán môi trường đối với quản trị doanh nghiệp” nghiên cứu đã chỉ ra quá trình phát triển của kiểm toán môi trường qua thời gian, vai trò của kiểm toán môi trường đối với doanh nghiệp.

Nghiên cứu của tác giả Nguyễn Tuấn Trung (2008), đăng trên Tạp trí Nghiên cứu khoa học kiểm toán đã chỉ ra những khó khăn và thách thức trong việc thực hiện kiểm toán do Kiểm toán Nhà nước thực hiện.

Tác giả Phạm Đức Hiếu (2008) đăng trên Tạp chí Khoa học Thương mại đã chỉ ra kiểm toán môi trường dưới góc nhìn từ khía cạnh trách nhiệm xã hội của tổ chức.

B. Định nghĩa, sự hình thành và phát triển của kiểm toán môi trường.

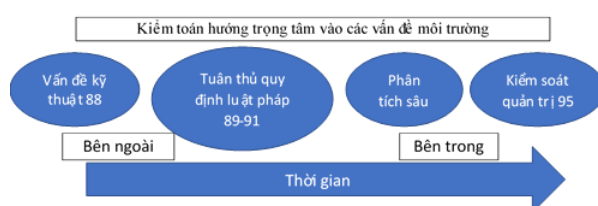
Kiểm toán môi trường (environmental audit) là loại hình kiểm toán xuất hiện vào cuối những năm 80 thế kỷ 20. Kiểm toán môi trường được định nghĩa khác nhau theo quy định của từng quốc gia, tổ chức quốc tế và tùy theo mục đích (đánh giá hậu quả tác động môi trường hoặc đánh giá công tác quản lý môi trường) hoặc đối tượng cần kiểm toán (về môi trường, an toàn hoặc sức khỏe...). Hiện nay không có định nghĩa duy nhất về kiểm toán môi trường, tuy nhiên các định nghĩa và quan niệm dưới đây đang được áp dụng rộng rãi.

Theo phòng thương mại quốc tế (ICC – International Chamber of Commerce) “Kiểm toán môi trường là công cụ quản lý bao gồm việc đánh giá một cách hệ thống, lập tài liệu định kỳ và theo đối tượng để xác định công tác tổ chức, quản lý về môi trường đạt kết quả như thế nào nhằm đảm bảo an toàn về môi trường. Kiểm toán môi trường nhằm: Làm thuận tiện công tác giám sát quản lý môi trường trong thực tế; Đánh giá sự tuân thủ đối với các quy định về môi trường”.

Theo ngân hàng thế giới (WB) “Kiểm toán môi trường là sự kiểm tra (examination) về tổ chức, cơ sở hoặc địa điểm nhằm xác minh cơ sở này đạt các tiêu chí kiểm toán chuyên biệt về quản lý môi trường đến mức nào”.

Kiểm toán môi trường bắt đầu phát triển mạnh từ năm 1988. Các nghiên cứu đã phân tích chi tiết vai trò của kiểm toán viên, chỉ ra sự phát triển của kiểm toán môi trường theo thời gian, sự phát triển của kiểm toán môi trường gồm 4 giai đoạn, chỉ ra những thay đổi trong mục đích cơ bản của kiểm toán môi trường và nhiệm vụ của kiểm toán môi trường. Kiểm toán môi trường hướng trọng tâm vào các vấn đề kỹ thuật và tuân thủ quy định, và được thực hiện bởi các chuyên gia bên ngoài, kế toán bên ngoài và nội bộ doanh nghiệp. Khi kiểm toán môi trường thay đổi và phát triển, vai trò của kiểm toán cũng thay đổi, và trọng tâm cũng chuyển hướng sang kiểm soát quản lý. Hiện nay, có rất nhiều các doanh nghiệp đã bắt đầu đào tạo nhân viên, và sử dụng kiểm toán tài chính nội bộ để thực hiện kiểm toán ảnh hưởng của các thiết bị đến môi trường, đây được coi là một phần mở rộng của kiểm toán hoạt động hàng năm.

Kiểm toán môi trường lúc bắt đầu chủ yếu thực hiện các chủ đề mang tính kỹ thuật và sự tuân thủ của doanh nghiệp với các quy định về môi trường, trong khi đó vào những năm 90, kiểm toán môi trường hướng trọng tâm vào phân tích sâu các vấn đề về môi trường và kiểm soát quản trị. Vì vậy, kiểm toán môi trường đã chuyển từ phân tích các yếu tố bên ngoài sang phân tích và kiểm tra các yếu tố bên trong doanh nghiệp.



Sơ đồ 01: Sự phát triển của kiểm toán môi trường

Nguồn: Medley, P, 1997

Kiểm toán môi trường đánh giá mức độ tuân thủ của hệ thống quản lý môi trường trong các doanh nghiệp với các quy định và chuẩn mực trong lĩnh vực bảo vệ môi trường; Kiểm toán môi trường để đánh giá hiệu quả của quản lý môi trường; Kiểm toán viên môi trường đánh giá những tác động của doanh nghiệp đến môi trường.

Kiểm toán môi trường được định nghĩa và hướng trọng tâm vào 3 cách tiếp cận và nhu cầu thực tiễn, đó là hệ thống hoá, dựa trên bằng chứng, thời kỳ và đánh giá mục tiêu của tất cả các hoạt động trong doanh nghiệp có liên quan đến môi trường với yêu cầu tuân thủ các quy định về môi trường và dựa trên việc phát triển tối ưu hệ thống kiểm soát nội bộ và áp dụng hệ thống đánh giá trong doanh nghiệp phù hợp với các quy định, chuẩn mực và chính sách môi trường được chấp nhận của các tổ chức.

Các cách tiếp cận và định nghĩa về kiểm toán môi trường ở trên chỉ ra trọng tâm chính của kiểm toán môi trường là các công cụ nhằm đảm bảo sự tuân thủ của các nhiệm vụ cơ bản của hệ thống quản lý môi trường. Hệ thống quản lý môi trường và kiểm toán môi trường được thiết lập và phát triển trên nguyên tắc tự nguyện. Kiểm toán môi trường được đưa vào để nâng cao thái độ của doanh nghiệp đối với môi trường và với cái nhìn của nhà quản lý hướng tới việc xác định các vấn đề tiềm ẩn và tránh các chi phí môi trường trước khi phát sinh. Vì vậy, nhà quản lý doanh nghiệp cần phải đưa ra các hành động kịp thời và lập kế hoạch các dự án bảo vệ môi trường. Nhiệm vụ chính của hệ thống quản lý môi trường là tuân thủ các chiến lược xanh, kiểm toán môi trường không chỉ đánh giá các khả năng tiềm ẩn mà còn đo lường bắt buộc các hoạt động được tính trước. Kiểm toán môi trường cung cấp tài liệu kịp thời về mức độ tuân thủ các chuẩn mực môi trường, nội quy, đánh giá các chính sách, và cũng thúc đẩy nhà quản lý tham gia vào việc mở rộng sự hợp nhất các viễn cảnh môi trường trong tất cả các

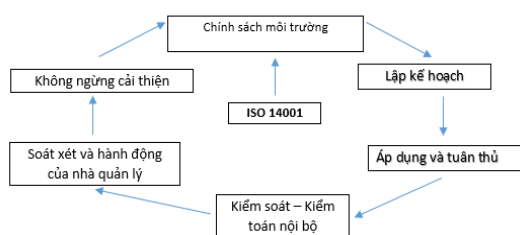
quy trình và hoạt động của doanh nghiệp và môi trường. Vì vậy nhóm làm việc của kiểm toán viên môi trường và nhà quản lý doanh nghiệp có thể tham gia và giúp cải thiện và bảo vệ môi trường.

Các nghiên cứu đã chỉ ra rằng lợi ích của việc tuân theo hệ thống quản lý môi trường (EMS) gồm: Hỗ trợ việc tuân thủ các chuẩn mực, nâng cao văn hoá bảo vệ môi trường của các doanh nghiệp ở mức độ cao hơn và cung cấp hệ thống quản trị chất lượng môi trường; Sắp xếp rủi ro quản lý bằng hành động để giảm thiểu các tác hại đến môi trường (giảm phí bảo hiểm tai nạn và thảm hoạ); Giám sát các nguồn lực hiện có, là cơ sở để thiết lập mối quan hệ với đối tác, truyền thông, cộng đồng; và tuân thủ hệ thống quản lý môi trường là cơ sở để đạt được lợi ích từ các quỹ ở Châu Âu.

Một số nghiên cứu đã xem xét các tác động của các sản phẩm công nghiệp đến môi trường đã chỉ ra rằng sự cần thiết của kiểm toán môi trường có mối liên hệ với các thảm hoạ môi trường ở phạm vi lớn và sự phát triển của các quy tắc và chuẩn mực trong lĩnh vực này vào những năm 1980. Cùng với nhận thức về tầm quan trọng của các hành động bảo vệ để ngăn chặn các thảm hoạ môi trường đang tăng lên thường xuyên hơn, vào những năm 1970, các quốc gia đã bắt đầu tiếp nhận các thông lệ và chuẩn mực một cách hệ thống về các tác hại tiềm tàng lên môi trường vào báo cáo của doanh nghiệp. Quy tắc đầu tiên trong lĩnh vực kiểm toán môi trường xuất hiện dưới dạng luật, hướng dẫn và hành động ở Mỹ, Anh, Hà Lan, Bỉ, Nhật... Các quy định này được tuân thủ bởi quốc gia, Châu Âu, và các chuẩn mực quốc tế với mục tiêu bảo vệ môi trường và cải thiện. Với lĩnh vực kiểm toán môi trường, ISO 14010-14012 đặc biệt quan trọng, được xây dựng dựa trên ISO 14001. Chuẩn mực trong ISO đầu tiên được đưa vào năm 1996, và được cập nhật, chỉnh sửa, thay đổi thường xuyên.

C. Chuẩn mực quốc tế về quản lý và bảo vệ môi trường - ISO 14001

Chuẩn mực quốc tế liên quan đến quản lý và bảo vệ môi trường ở mức độ thống nhất và chính thức cao, được diễn giải và áp dụng nhất quán. Yêu cầu cơ bản của chuẩn mực trong ISO 14001 là tiếp tục nâng cao thái độ với môi trường. Chuẩn mực này thiết lập hệ thống quản lý môi trường, cho phép các doanh nghiệp xem xét các yêu cầu về luật, xây dựng các chính sách, mục tiêu và các thông tin cần thiết dựa trên các khía cạnh vật chất của môi trường. Vì vậy, các tổ chức kết hợp các chiến lược về môi trường vào chiến lược kinh doanh để thu được lợi ích thông qua quản lý môi trường hiệu quả: giảm chi phí môi trường và rác thải, tăng động lực cho nhân viên và sự hài lòng của khách hàng, cải thiện mối quan hệ giữa sản phẩm và cộng đồng. ISO 14001 bao gồm các yêu cầu đặc biệt liên quan đến hệ thống bảo vệ môi trường và hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực. Tổ chức chuẩn mực quốc tế (International Organization of Standardization – ISO), và liên đoàn quốc về các chuẩn mực quốc gia phải chuẩn bị và áp dụng ISO 14001.



Sơ đồ 02: Phương pháp tiếp cận bảo vệ môi trường

Nguồn: ISO 14001

Đề xuất, áp dụng và thực hiện chuẩn mực này để bổ sung các hoạt động của hệ thống quản lý môi trường và thực hiện đào tạo nhân viên trong doanh nghiệp. Quản lý doanh nghiệp đào tạo nhân viên và cung cấp nguồn lực để thiết lập, thực hiện, duy trì và cải thiện hệ thống quản lý môi trường (nguồn lực tài chính, cơ sở hạ tầng, kỹ năng đặc biệt của nhân viên, và

công nghệ). Nhà quản lý quyết định các tài liệu, và vai trò kết nối, trách nhiệm và sức mạnh của nhân viên. Hệ thống bảo vệ môi trường được thiết lập cần được nâng cấp và cải thiện đều đặn. Vì vậy, nhà quản lý cấp cao của doanh nghiệp cần trao quyền cho một hoặc vài người đại diện có quyền lực, nhiệm vụ, trách nhiệm cụ thể. Mỗi doanh nghiệp có trách nhiệm phát triển các quy trình cụ thể để ứng phó cho những trường hợp khẩn cấp (ví dụ dung dịch dễ cháy, bể chứa dầu, khí gas có thể dẫn tới tai nạn tràn hoặc rò rỉ)

Thông qua việc kiểm tra, kiểm soát, nhà quản lý giám sát và đo lường quy trình để kiểm soát hoạt động và tác động của việc bảo vệ môi trường. Kiểm soát bao gồm các hoạt động kiểm toán, kiểm toán hệ thống quản lý môi trường, và các hoạt động phân tích, so sánh để điều chỉnh kết quả thực hiện và kế hoạch. Để ngăn chặn các xung đột có khả năng xảy ra, nhà quản lý đưa ra các đánh giá để ngăn chặn kịp thời, trong trường hợp có xung đột xảy ra, nhà quản lý đưa ra quy trình điều chỉnh để ngăn chặn xung đột lặp lại. Kiểm tra được thiết lập, tuân thủ và duy trì bao gồm: 1) Trách nhiệm và yêu cầu để lập kế hoạch và thực hiện kiểm tra, báo cáo kết quả và duy trì các bản ghi chép phù hợp; và 2) quyết định tiêu chí, phạm vi, tần suất, và phương pháp kiểm tra hệ thống bảo vệ môi trường.

Soát xét và điều chỉnh là cần thiết để xác định các mâu thuẫn đã xác định. Thời gian được lập giữa soát xét và điều chỉnh, quản lý cấp cao sẽ xem xét hệ thống quản lý môi trường để đảm bảo nó vẫn phù hợp, đầy đủ và hiệu quả. Để hệ thống tiếp tục đạt hiệu quả, quản lý phải đánh giá nhu cầu thay đổi chính sách, mục tiêu chung và mục tiêu cụ thể của việc bảo vệ môi trường, và đưa ra quyết định phù hợp và các thước đo để thực hiện trong tương lai. Sự cải thiện không ngừng và chính sách môi trường được cải tiến được thực hiện bởi quản lý cấp cao và tất cả nhân viên trong doanh nghiệp.

Mức độ áp dụng chuẩn mực phụ thuộc vào các yếu tố như: chính sách môi trường, hành động, vị trí, điều kiện trong đó doanh nghiệp hoạt động. Từ các vấn đề trên, có thể kết luận rằng mục đích chính của hệ thống quản lý môi trường là giúp thực hiện các hoạt động bảo vệ môi trường tốt hơn. Để đạt được mục tiêu này, doanh nghiệp cần phải thực hiện, kiểm tra, đánh giá hệ thống môi trường để xác định các cơ hội thực hiện, tuân thủ và cải thiện. Kiểm toán môi trường đóng vai trò quan trọng để đạt được các mục tiêu này của doanh nghiệp.

Tầm quan trọng của kiểm toán môi trường được ghi nhận bởi ủy ban chuẩn mực quốc tế, trong phạm vi chuẩn mực của ISO 14000, đưa ra các hướng dẫn kiểm toán môi trường, các nguyên tắc chung (ISO 14010), quy trình (ISO 14011) và chất lượng kiểm toán viên môi trường (ISO 14012). Trong các vấn đề trên, ISO 14010 trong các chuẩn mực chỉ ra rằng kiểm toán môi trường chỉ thực hiện được khi có đủ thông tin về chủ đề kiểm toán, nếu có đầy đủ các nguồn lực để thực hiện kiểm toán và có đủ sự phối hợp giữa các thành viên của đoàn kiểm toán và kiểm toán viên môi trường và doanh nghiệp. Kiểm toán môi trường cũng được thực hiện tỷ mỉ và tôn trọng nguyên tắc khách quan, độc lập và đầy đủ. Vì vậy, quy trình kiểm toán môi trường cần được thiết kế để giúp cho doanh nghiệp và kiểm toán viên tự tin về mức độ đáng tin của các kết quả và kết luận.

ISO 14010, ISO 14011 cũng rất quan trọng trong việc thực hiện kiểm toán môi trường bởi vì nó đưa ra quy trình thực hiện kiểm toán hệ thống quản lý môi trường. Chuẩn mực này thiết lập quy trình kiểm toán môi trường liên quan đến lập kế hoạch và thực hiện kiểm toán hệ thống quản lý môi trường, với mục tiêu để đánh giá việc tuân thủ hệ thống quản lý môi trường thông qua các tiêu chí được thiết lập trước. ISO 14011 hướng trọng tâm vào các vai trò chi tiết, trách nhiệm và hoạt động của kiểm toán hệ thống quản lý môi trường, nhờ đó các hoạt động

sau được xác định: kiểm toán ban đầu (trong đó phạm vi được định nghĩa và các tài liệu sơ bộ được soát xét), chuẩn bị kiểm toán (bao gồm lập kế hoạch, nhiệm vụ và các tài liệu làm việc của kiểm toán hệ thống quản lý môi trường), thực hiện kiểm toán và chuẩn bị báo cáo kiểm toán.

D. Quy trình thực hiện và mối quan hệ giữa kiểm toán môi trường nội bộ và kiểm toán môi trường độc lập.

Kiểm toán môi trường nhằm ngăn chặn và điều chỉnh những tác động lên chất lượng hệ thống quản lý môi trường. Hệ thống này có mức độ đồng bộ và thông tin cao vì được rút ra từ ISO 14000. Các nghiên cứu chỉ ra rằng quản lý môi trường quan tâm đầu tiên đến trách nhiệm thực hiện hiệu quả hệ thống quản lý môi trường trong tiêu chuẩn làm việc của các doanh nghiệp. Thiết lập hệ thống quản lý môi trường làm gia tăng nhận thức của doanh nghiệp về bảo vệ môi trường và sự cần thiết của kiểm toán môi trường. Với lý do này, kiểm toán môi trường được xem xét là loại hình kiểm toán xuất phát từ hoạt động nội bộ của quản trị doanh nghiệp, thông qua việc thực hiện các chính sách môi trường, để xem xét các tác động bên ngoài của doanh nghiệp lên môi trường.

Các nghiên cứu cũng chỉ ra kiểm toán môi trường có thể dưới nhiều dạng, với mục đích xác định vấn đề chủ yếu, đánh giá mức độ tuân thủ, xác định và đánh giá các rủi ro có khả năng xảy ra, để cung cấp các phản hồi cho việc cải thiện các chính sách môi trường và chương trình đánh giá khả năng (ổn định và chi phí) để giảm các tác động của doanh nghiệp lên môi trường. Có nhiều mô hình về mặt lý thuyết và thực tiễn để thực hiện quy trình kiểm toán môi trường, cần nhấn mạnh rằng các mô hình khác nhau về số lượng và trình tự tiến hành, mục tiêu cần đạt được và những người sử dụng trọng tâm.

**Bảng 01: Quy trình thực hiện
kiểm toán môi trường**

Lập kế hoạch kiểm toán	Thực hiện kiểm toán môi trường			Hậu kiểm
	Các hoạt động tiền kiểm	Thực tiếp thực hiện kiểm toán môi trường	Hoạt động sau kiểm toán	
Chấp nhận cuộc kiểm toán	Chuẩn bị kế hoạch kiểm toán	Xác định quy trình tự thực hiện kiểm toán trong cuộc họp ban đầu của nhóm kiểm toán	Phân loại thông tin được thu thập	Chuẩn bị kế hoạch cải thiện
	Gửi bảng hỏi đến những người sử dụng			
Xác định phạm vi và lĩnh vực kiểm toán	Xếp hạng thông tin từ môi trường	Hoàn thiện các tài liệu cần thiết	Chuẩn bị báo cáo kiểm toán	Thực hiện kế hoạch hành động để cải thiện hành vi đối với môi
	Xếp hạng thông tin hiện có	Xem xét chi tiết các chủ đề kiểm toán trọng tâm		
	Rà soát ban đầu lĩnh vực kiểm toán	Phỏng vấn nhân viên		
Hoạt động của nhóm kiểm toán	Xây dựng câu hỏi khảo sát chủ đề môi trường của kiểm toán môi trường	Ghi chép các dữ liệu thu thập được	Thu thập bằng chứng và tài liệu bổ sung để báo cáo	Thực hiện quy trình đánh giá ngắn hạn và dài hạn các thực đo trong kế hoạch hành động
	Rà soát kế hoạch và chuẩn bị ...	Tổ chức họp nhóm kiểm toán	Soạn báo cáo cuối cùng	Rà soát kế hoạch hành động

Nguồn: Kitazawa, S., & Sarkis, J (2000)

Bước đầu tiên trong quy trình kiểm toán môi trường là lập kế hoạch, dựa trên các mục tiêu đã xác định và lĩnh vực liên quan đến chủ đề kiểm toán. Sau đó, lập kế hoạch kiểm toán môi trường xem xét các chính sách môi trường đã xác định của doanh nghiệp và các nguyên tắc hoạt động của hệ thống quản lý môi trường. Kế hoạch hiệu quả và công tác chuẩn bị rất quan trọng để đảm bảo sự thành công của quy trình kiểm toán trong suốt quá trình thực hiện kiểm toán môi trường. Quy trình kiểm toán môi trường bắt đầu với việc đưa ra chương trình kiểm toán trong quy trình kiểm toán môi trường mà kiểm toán viên sẽ áp dụng.

Một bước quan trọng trong kiểm toán môi trường là chất lượng bảng hỏi được các kiểm toán viên chuẩn bị, bởi vì chúng được sử dụng như một kỹ thuật để thu thập bằng chứng. Bảng hỏi được sử dụng để thu thập thông tin về các kết quả đạt được và mức độ cải thiện môi trường trong các doanh nghiệp được kiểm toán. Các thông tin thu thập được xử lý, phân tích và đánh giá, được báo cáo trên báo cáo kiểm toán. Báo cáo kiểm toán được biên soạn đáp ứng nhu cầu của người sử dụng cả trong và ngoài doanh nghiệp. Đặc biệt, các nhóm đối tượng khác nhau đều quan tâm đến kết quả của kiểm toán

môi trường: quản lý sản xuất, chủ doanh nghiệp, chủ đất ở các vùng lân cận, khách hàng, đối thủ cạnh tranh, nhà quản lý địa phương, nhà làm luật và cộng đồng. Họ đánh giá chất lượng của nhóm kiểm toán và sự hoàn thiện của các kiểm toán viên môi trường.

Ở buổi họp mở đầu của nhóm kiểm toán, các thành viên nghiên cứu về việc thực hiện các kỹ thuật và quy trình kiểm toán được lựa chọn, và các lợi ích mong đợi từ kết quả thực hiện kiểm toán môi trường. Trong quá trình thực hiện mỗi bước trong quy trình kiểm toán, cần đảm bảo sự phối hợp của các nhân viên trong doanh nghiệp. Điều này giúp cho kiểm toán viên thu được kết quả đầy đủ và đưa ra ý kiến về: 1) Tuân thủ các yêu cầu về môi trường nội bộ và bên ngoài; 2) Thái độ của quản lý trong việc thực hiện các nội quy, luật và chuẩn mực liên quan đến bảo vệ và cải thiện môi trường; 3) Cách thực hiện các chiến dịch môi trường quan trọng của quản lý doanh nghiệp; 4) Mức độ nhận thức về môi trường của doanh nghiệp và các thành tích về bảo vệ môi trường; 5) Mức độ nhận thức về môi trường của nhân viên trong doanh nghiệp; 6) Mức độ thực hiện của hệ thống cải thiện liên tục các hành vi hướng đến môi trường; 7) Điều kiện trong đó hệ thống quản lý môi trường hoạt động; 8) Trong trường hợp bất thường, kiểm toán viên đưa ra các gợi ý trong báo cáo và đưa ra giải pháp cải thiện thái độ của doanh nghiệp hướng đến việc bảo vệ môi trường.

Thông qua báo cáo kết quả của quy trình kiểm toán và đưa ra giải pháp phù hợp trong báo cáo kiểm toán, kiểm toán môi trường đạt được mục tiêu và nhiệm vụ trong kế hoạch kiểm toán. Cùng với báo cáo kiểm toán, kế hoạch hành động được đưa ra, bao gồm: mục tiêu của mỗi hoạt động môi trường, yêu cầu cần đạt được, trách nhiệm cá nhân trong việc thực hiện, nguồn lực cần thiết, chương trình thực hiện các hoạt động đề ra. Một việc quan trọng là nhà quản lý cấp cao của doanh nghiệp cùng

với trường nhóm kiểm toán hướng phương pháp hoạt động vào lĩnh vực loại trừ thiếu hụt trong hệ thống bảo vệ môi trường để cải thiện. Kế hoạch hành động cần linh hoạt, được rà soát và điều chỉnh một cách có hệ thống thông qua quy trình giám sát. Thông qua kiểm toán môi trường đều đặn, dựa trên các phản hồi, kiểm toán viên nhận diện sự cải thiện và thay đổi của các chính sách môi trường được áp dụng, và hoạt động kinh doanh hiện tại của quản lý doanh nghiệp.

Báo cáo kiểm toán chi tiết được gửi tới quản lý cấp cao, mẫu ngắn gọn được cung cấp cho người sử dụng bên ngoài doanh nghiệp. Mục tiêu của báo cáo để cho phép các kiểm toán viên bên ngoài đánh giá mức độ thực hiện hệ thống quản lý môi trường; soát xét, đánh giá và xác nhận thông tin về tác động của doanh nghiệp lên môi trường, được công bố trong báo cáo thường niên, cùng với báo cáo phát triển bền vững, có thể là một báo cáo độc lập hoặc một phần của báo cáo hợp nhất.

Không có quy định bắt buộc nào về báo cáo tác động môi trường của doanh nghiệp và những báo cáo này được thực hiện tự nguyện, trong những năm gần đây báo cáo sáng kiến toàn cầu ngày càng liên quan, bởi vì các hướng dẫn báo cáo thu được trên thế giới đưa ra đóng góp lớn nhất cho sự hoà hợp của báo cáo phát triển bền vững, vì vậy báo cáo về tác động của doanh nghiệp về phát triển bền vững và báo cáo về tác động của doanh nghiệp đến môi trường. Mục tiêu chính của báo cáo sáng kiến toàn cầu là doanh nghiệp chấp nhận yêu cầu, nguyên tắc, và chuẩn mực quốc tế chung. Đặc biệt, ở mức độ toàn cầu, các yêu cầu tăng lên về báo cáo có liên quan đến phát triển bền vững, ví dụ báo cáo về mức độ thực hiện các vấn đề môi trường, xã hội, kinh tế và kỹ thuật của các hoạt động, dự án, sản phẩm, dịch vụ. Chuẩn bị báo cáo tuân theo các hướng dẫn báo cáo sáng kiến toàn cầu giúp đơn giản hoá quy trình kiểm toán môi trường, các hướng dẫn về báo cáo hướng trọng

tâm vào các tác động của môi trường đến doanh nghiệp.

Kiểm toán môi trường bên trong (nội bộ) và bên ngoài có sự khác biệt. Kiểm toán môi trường nội bộ là một công cụ bổ sung của nhà quản trị, nhiệm vụ chính là đáp ứng nhu cầu quản lý của doanh nghiệp trong việc nhận ra các mục tiêu trong chính sách môi trường. Nhiệm vụ của kiểm toán môi trường nội bộ là: Áp dụng đúng các quy định và chuẩn mực về bảo vệ môi trường; Đánh giá hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ về mọi khía cạnh bảo vệ môi trường; Thực hiện các lựa chọn thay thế về sản phẩm, dịch vụ và quy trình có xem xét đến tác động lên môi trường; Áp dụng phương pháp và quy trình với mục tiêu giảm thiểu việc sử dụng nguyên liệu, nước và năng lượng; Tiết kiệm trong cấu trúc chi phí của doanh nghiệp do thực hiện đo lường phân loại, giảm thiểu, tái sử dụng rác; Đạt được mức độ cao hơn trong tuân thủ chính sách môi trường trong toàn bộ hoặc một phần quy trình và hoạt động của doanh nghiệp; Tăng cường nhận thức của người lao động, thông qua đào tạo việc sử dụng phương pháp và quy trình mới để góp phần nâng cao nhận thức về môi trường.

Để giúp kiểm toán môi trường nội bộ thực hiện các chức năng, cần áp dụng kế hoạch kiểm toán môi trường và thành lập nhóm kiểm toán có liên quan để thực hiện. Nhóm kiểm toán có thể bao gồm nhân viên trong doanh nghiệp hoặc các chuyên gia ở các viện chuyên môn. Bởi vì kế toán trong doanh nghiệp không thể thực hiện tất cả các kỹ năng để thực hiện cuộc kiểm toán môi trường hoàn thiện, họ đóng vai trò quan trọng, cùng với công nghệ, các nhà môi trường đặc biệt là các kiểm toán môi trường nội bộ. Vai trò của kế toán trong việc thực hiện kiểm toán môi trường nội bộ là không thể thiếu bởi vì họ là những người hỗ trợ tuân thủ các vấn đề quan trọng: xác minh dữ liệu tài chính, phân tích chi phí – lợi ích, ghi chép các thông tin môi

trường cần thiết, tác động của việc đầu tư bảo vệ môi trường và các vấn đề liên quan.

Điều kiện tiên quyết để thực hiện thành công cuộc kiểm toán môi trường là thiết lập hệ thống quản lý môi trường, dựa trên các điều khoản của ISO 14001. Doanh nghiệp có chứng chỉ ISO 14001 được tin tưởng về việc bảo vệ và phát triển môi trường. Áp dụng các chuẩn mực yêu cầu doanh nghiệp phải công bố tài liệu về chính sách môi trường. Việc áp dụng ở các nước phát triển chỉ ra rằng kiểm toán môi trường nội bộ được thực hiện ít nhất mỗi năm một lần. Kiểm toán môi trường nội bộ hoàn thành các công việc thông qua việc giám sát các chỉ số môi trường một cách có hệ thống và thường xuyên sẽ giúp giảm thiểu thời gian, nỗ lực và chi phí chi trả cho kiểm toán bên ngoài.

Kiểm toán môi trường nội bộ và bên ngoài trong các doanh nghiệp mang lại những lợi ích cho doanh nghiệp, đặc biệt là các phản hồi tích cực từ xã hội. Mặt khác, việc áp dụng hai loại hình kiểm toán này yêu cầu xem xét về thời gian và chi phí cũng như khả năng của nhân viên chịu trách nhiệm cung cấp thông tin cho kiểm toán viên. Hơn nữa, rõ ràng lợi ích kiểm toán môi trường mang lại cao hơn chi phí bỏ ra để thực hiện cuộc kiểm toán.

Bảng 02: Lợi ích và bất cập của kiểm toán môi trường

Kiểm toán môi trường bên trong	Kiểm toán môi trường bên ngoài
LỢI ÍCH	
Tăng hình ảnh và danh tiếng của doanh nghiệp về môi trường	Tăng hình ảnh và danh tiếng của doanh nghiệp về môi trường
Góp phần tăng hiệu quả thực hiện các bước vận hành và tiết kiệm chi phí	Tăng cường tín nhiệm của thông tin trong báo cáo được phát hành
Góp phần giảm phí bảo hiểm khi có rủi ro	Giảm rủi ro trong việc không thực hiện quy định trong lĩnh vực bảo vệ môi trường

Cải thiện hoạt động của hệ thống quản lý môi trường	Giảm rủi ro do xung đột vì các thông tin không chính xác về môi trường
Góp phần đạt được các kết quả quản lý tốt hơn	Thúc đẩy nhanh việc ra quyết định kinh doanh của các nhà đầu tư
Đảm bảo mức độ thỏa mãn cao hơn và truyền thông về môi trường đến khách hàng	Khuyến khích sự phát triển của kiểm toán môi trường nội bộ
BẤT CẬP	
Yêu cầu cao về con người và nguồn lực khác	Thông tin được công bố trong báo cáo môi trường có thể dẫn đến các phản ứng tiêu cực.
Các tình huống xung đột trong kiểm toán của các doanh nghiệp	Chi phí thực hiện cao
Ảnh hưởng của các tác động môi trường tiêu cực không được báo cáo trước đó	Sự không nhất quán của quy trình báo cáo và thực hiện.

Hạn chế các bất cập của kiểm toán môi trường bên trong và bên ngoài có thể được giảm thiểu thông qua việc chủ động bảo vệ môi trường. Điều này chỉ ra các lợi ích tương lai được liệt kê của kiểm toán môi trường nội bộ và bên ngoài. Chủ động bảo vệ môi trường yêu cầu sự phối hợp giữa các bộ phận kế toán, quản lý và kiểm toán bên trong và bên ngoài. Nếu không có bộ phận kiểm toán môi trường, các vấn đề kiểm soát chi phí môi trường có thể được giải quyết với sự hợp tác của chuyên gia và tư vấn bên ngoài.

III. KẾT LUẬN

Trong những năm gần đây vấn đề môi trường ngày càng nhận được nhiều sự quan tâm từ cộng đồng, điều này đòi hỏi các cơ quan làm luật phải đưa ra các quy định đối với các doanh nghiệp hoạt động gây ra các tác động tiêu cực đến môi trường, yêu cầu các doanh nghiệp phải tuân thủ các quy định và chuẩn mực này. Kiểm toán môi trường được coi như là một công cụ hỗ trợ việc quản lý môi trường trong doanh

ngành. Kiểm toán môi trường giúp đánh giá các rủi ro có thể gây ra bởi sản phẩm, quy trình sản xuất, và các kho dự trữ của doanh nghiệp và chất thải. Kiểm toán môi trường có thể được thực hiện bởi kiểm toán môi trường nội bộ hoặc các đơn vị kiểm toán bên ngoài hoặc phối hợp cả hai để có thể hỗ trợ nhau trong quá trình thực hiện kiểm toán môi trường, giúp đánh giá việc tuân thủ các quy định về môi trường của doanh nghiệp, tìm ra những hoạt động có khả năng gây rủi ro về môi trường để từ đó đưa ra các giải pháp tư vấn cho ban lãnh đạo để phòng tránh các rủi ro này từ đó giảm thiểu chi phí khắc phục hậu quả, tránh chi phí phạt do vi phạm quy định về môi trường.

Bài viết đã làm rõ sự phát triển của kiểm toán môi trường, phân tích một số nội dung trong chuẩn mực quốc tế về bảo vệ môi trường ISO 14001, phân tích chi tiết các bước trong quy trình kiểm toán môi trường, so sánh kiểm toán môi trường nội bộ và kiểm toán môi trường bên ngoài. Cuối cùng bài viết đề cập đến một số lợi ích và bất cập của kiểm toán môi trường.

LỜI CẢM ƠN

Trân trọng cảm ơn Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông đã tài trợ nghiên cứu này ở đề tài có mã số 04 – HV – 2020/TCKT.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Tuấn Trung (2008) *Kiểm toán môi trường và những thách thức đặt ra với Kiểm toán Nhà nước Việt Nam*, Tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán, số 07,04/2008, tr.19-23.
2. Phạm Đức Hiếu (2008) *Kế toán môi trường: Một góc nhìn từ khía cạnh trách nhiệm xã hội của tổ chức*; Tạp chí Khoa học Thương mại, số 24.06/2008, trang 33-37
3. Elkington, J. (1990) *The Environmental Audit: A Green Filter for Companies Policies, Plants, Processes and Products*. Sustainability/WWF, Lon-don.

4. International Chamber of Commerce (1991), *guide to effective environmental auditing*, ICC publication Number 483, Paris.
5. Medley, P. (1997). *Environmental accounting – What does it mean to professional accountants?* Accounting, Auditing & Accountability Journal, 10 (4), p. 595.
6. Kitazawa, S., & Sarkis, J (2000) *Mối quan hệ giữa ISO 14001 và chương trình giảm thiểu nguồn lực*, International Journal of Operations and Production Management, 20, p.225-248.
7. World Bank (2000), *Environment Department, Environmental Source Book: Environmental Auditing*.

ENVIRONMENTAL AUDIT

Process, advantages and disadvantages

Abstract: The article has clarified the development of environmental audit, analyzed some content in international standards on environmental protection ISO 14001, analyzed in detail the steps in the environmental audit process, compared internal environmental audit and external environmental audit. Finally, the article mentions some benefits and shortcomings of environmental audit.

Keywords: Environmental audit, environmental management, audit types, environmental matters.



Lê Thị Ngọc Phương, Nhận học vị Tiến sĩ năm 2017. Hiện công tác tại Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông. Lĩnh vực nghiên cứu: Kế toán, kiểm toán, thuế.