

NGHIÊN CỨU TÁC ĐỘNG KẾ TOÁN MÔI TRƯỜNG ĐẾN KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG CỦA CÁC DOANH NGHIỆP NGÀNH DỆT MAY TẠI VIỆT NAM

NGUYỄN THÀNH TÀI

*Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh
nguyenthantai@iuh.edu.vn*

Tóm tắt: Nghiên cứu này được thực hiện thông qua việc tác giả thu thập dữ liệu từ 426 mẫu khảo sát, cùng với việc sử dụng mô hình cấu trúc tuyến tính – SEM, sau khi tiến hành kiểm định thang đo Cronbach Alpha, phân tích nhân tố khám phá (EFA), phân tích nhân tố khẳng định (CFA). Kết quả nghiên cứu của tác giả đã chỉ ra có 07 nhân tố tác động cùng chiều đến kế toán môi trường (KTMT) trong các doanh nghiệp ngành dệt may (DNNDM) tại Việt Nam (VN) bao gồm: qui mô doanh nghiệp; các bên liên quan; các qui định của pháp luật; nhận thức của lãnh đạo doanh nghiệp (DN) về môi trường, KTMT; trình độ nhân viên kế toán; đặc điểm DNNDM tác động đến môi trường (MT); nguồn lực tài chính. Đồng thời kết quả nghiên cứu cũng cho thấy KTMT có tác động đến kết quả hoạt động (KQHĐ) của các DNNDM tại VN.

Từ khóa: Kế toán môi trường, các nhân tố tác động, kết quả hoạt động, doanh nghiệp ngành dệt may.

RESEARCH IMPACT OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING ON THE PERFORMANCE OF TEXTILE AND GARMENT ENTERPRISE IN VIETNAM

Abstract: This study was carried out through data collection from 426 survey samples, along with the use of linear structural modeling model - SEM, after conducting Cronbach Alpha scale testing and factor analysis. exploratory factor analysis (EFA) and confirmatory factor analysis (CFA). Research results show that there are 07 factors that have a positive and statistically significant impact on environmental accounting in enterprises in the textile and garment industry in Vietnam, including: legal regulations; accounting staff qualifications; enterprise size; related parties; awareness of business leaders on environment, environmental accounting; characteristics of the textile and garment manufacturing industry that affect the business's environment; financial resource. At the same time, the research results also show that environmental accounting has an impact on the performance of textile and garment enterprises in Vietnam..

Keywords: Environmental accounting, performance results, textile and garment enterprises, influencing factors.

1. GIỚI THIỆU

Việt Nam hiện nay đang hội nhập vào kinh tế - xã hội (KT-XH) thế giới một cách sâu rộng, và khẳng định định hướng cho phát triển nền kinh tế quốc gia là tập trung vào xuất khẩu, thông qua việc ký kết các FTA với EU, với Hàn quốc, cộng đồng kinh tế ASEAN, ASEM, APEC, TPP, WTO,... trong quá trình thực hiện ký kết các hiệp định thì ngành dệt may (NDM) luôn là ngành được quan tâm, cốt lõi, và cũng được đánh giá là ngành có khả năng thu được lợi ích lớn nhất cho VN khi các hiệp định này được thực thi. Ngay trong lúc kinh tế thế giới xảy ra khủng hoảng thì tổng cầu của thị trường thế giới đối với ngành dệt may vẫn duy trì khoảng 720-750 tỷ USD/năm (Vinatex.com), cho thấy thị trường của ngành dệt may là rất lớn. Tuy nhiên, một vấn đề rất quan trọng đó là quá trình phát triển KT-XH phải đảm bảo vấn đề về môi trường, đảm bảo hài hòa giữa phát triển các khía cạnh KT-XH và môi trường, bởi vì NDM không chỉ là ngành quan trọng trong phát triển KT-XH Việt Nam mà còn là một trong những ngành có tác động rất lớn đến môi trường, bởi vì chất thải của ngành dệt may đang được xem như một trong những nguyên nhân gây ô nhiễm môi trường sống. Do đó, công tác xử lý chất thải xuất phát từ các hoạt động sản xuất của các DNNDM là rất quan trọng, cần thực hiện ngay. Song song đó, thì việc tiến hành công tác KTMT trong các doanh nghiệp tại VN nhằm cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà quản trị, nhà đầu tư, các nhà tài trợ vốn, các bên liên quan (CBLQ), ... cũng cần được quan tâm nhiều hơn, thông qua việc cung cấp thông tin kế toán có liên quan đến MT sẽ góp phần tạo điều kiện phát triển KT-XH và môi trường trong tương lai một cách bền vững.

Mặc dù, vấn đề phát triển KT-XH phải bảo vệ môi trường là cần thiết và quan trọng nhưng các thông tin MT, mức công bố thông tin (TTMT) được trình bày trên trang web, trong các báo cáo hàng năm của các công ty niêm yết trên sàn chứng khoán VN là còn thấp (Le Ngọc My Hang, 2015), các tập đoàn lớn, có kết quả hoạt động kinh doanh tốt, lợi nhuận cao thường công bố nhiều thông tin liên quan đến MT hơn, công bố thông tin môi trường cơ bản là những thông tin mang tính chất tích cực, mô tả. Trong khi đó, để ra các quyết định, CBLQ rất quan tâm thông tin về môi trường, KTMT. Faizah Mohd Khalid và cs (2012) cho rằng cần có áp lực, một áp lực về pháp lý để buộc các DN thực hiện các hoạt động bảo vệ môi trường vì các DN chỉ nhìn thấy những lợi ích tài chính (thước đo tiền tệ) trong khi lợi ích liên quan đến KTMT nhiều khả năng sẽ làm tăng vị thế, hình ảnh, nâng cao danh tiếng, tăng khả năng tiếp cận vốn, cải thiện điều kiện vay mượn, cổ phần hấp dẫn hơn cho nhà đầu tư, phê duyệt nhanh hơn, ... dễ bị bỏ qua (USEPA, 1995). Từ các lý do trên, nghiên cứu này được thực hiện nhằm mục đích xem xét tác động của KTMT đến KQHĐ và của các DNNDM tại VN và cũng thông qua nghiên cứu này tác giả mong muốn tìm ra một số nhân tố có sự tác động đến KTMT. Cuối cùng tác giả dựa vào kết quả nghiên cứu để đề xuất một số hàm ý chính sách thực hiện kế toán môi trường cung cấp thông tin hữu ích cho người sử dụng.

2. TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU

Trong thời gian qua không chỉ kế toán tài chính môi trường (KTTCMT) mà cả kế toán quản trị môi trường (KTQTM) rất được quan tâm, ngày càng nhiều quốc gia, nhiều DN áp dụng KTMT. Tuy nhiên các nghiên cứu về các vấn đề có sự liên quan đến công bố TTMT, KTMT, thực hiện KTQTM chủ yếu tập trung ở các nước phát triển, các nước kém phát triển chú tâm đến sự phát triển kinh tế hơn là môi trường, dẫn đến là ít các nghiên cứu về KTMT. Mặc dù, ngày càng có sự gia tăng về việc thực hiện công bố TTMT, KTMT, KTQTM tại các công ty, nhưng các công ty công bố những thông tin có liên quan đến vấn đề MT thường là thông tin mang tính định tính, tích cực, chủ yếu là thông tin mang tính chất mô tả, song song đó thì cũng có sự khác biệt giữa các công ty, các loại hình doanh nghiệp, các ngành nghề, các quốc gia trong vấn đề công bố thông tin MT, KTMT, thực hiện KTQTM, và đề khái quát kết quả này đến các nước kém phát triển thì không thích hợp (Halil Emre Akbas & Seda Canikli, 2014). Một số nghiên cứu chỉ ra rằng việc công bố TTMT một cách tự nguyện là rất ít chủ yếu là do áp lực bắt buộc (Faizah Mohd Khalid và cs, 2012). Các công ty thuộc top đầu trong các ngành, những DN có qui mô lớn, các công ty có hiệu quả kinh doanh cao, hoặc các doanh nghiệp bị buộc phải thực hiện chặt chẽ các qui định về bảo vệ môi trường hoạt động sản xuất kinh doanh như lượng khí thải carbon, mua bán chất thải thì có thực hiện KTQTM, còn các DN nhỏ, nguồn lực tài chính hạn hẹp thì KTQTM ít được thực hiện, sử dụng (CIMA, 2009).

Ngày càng có nhiều tác giả tiến hành các nghiên cứu về KTMT, các nghiên cứu được thực hiện ở nhiều ngành nghề, lĩnh vực, sử dụng đa dạng các phương pháp nghiên cứu,... Các nghiên cứu cũng cho thấy có sự đa dạng trong định hướng nghiên cứu từ công bố thông tin MT, KTMT, thực hiện KTQTM, đề xuất những giải pháp nhằm để KTMT được tổ chức thực hiện một cách hiệu quả, đến việc phát hiện nhân tố tác động đến công bố thông tin MT, KTMT, thực hiện KTQTM (Mohd Rashdan Sallehuddin & Faudziah Hanim Fadzil, 2013; Md. Hafij Ullah và cs, 2014; Faizah Mohd Khalid và cs, 2012; Mumbi Maria Wachira, 2014; Dion van de Burgwal & Rui José Oliveira Vieira, 2014; Norsyahida Mokhtar và cs, 2014;...). Tuy nhiên kết quả từ những nghiên cứu chưa cho thấy có sự tương đồng, đồng nhất với nhau. Một số nghiên cứu đã cho thấy kết quả trái ngược nhau, một số nghiên cứu chỉ ra rằng hiệu quả hoạt động của DN có mối quan hệ với vấn đề công bố thông tin MT, một số nghiên cứu khác thì không tìm thấy mối quan hệ này như tại Úc thì không thấy có mối quan hệ giữa hiệu quả MT cùng với mức độ công bố TTMT nhưng ở Mỹ thì kết quả của một số nghiên cứu lại là có (Aries Widiarto Sutantoputra và cs, 2009).

Tại VN, từ những năm 2000 trở về đây, các vấn đề về công bố thông tin MT, KTMT, thực hiện KTQTM đã được quan tâm nghiên cứu nhiều hơn, nhiều nghiên cứu cho rằng KTQTM ảnh hưởng đến kế toán truyền thống, nếu lên tính thiếu hợp lý của kế toán truyền thống so với KTQTM do đó cần thiết phải thực hiện KTQTM vào DN ở VN, hay một số tác giả nghiên cứu đưa ra các ý tưởng, định hướng, giải pháp để thực hiện KTQTM vào thực tế (Nguyễn Ngọc Dung, 2009; Phạm Đức Hiếu, 2010; Trịnh Hiệp Thiên, 2010; Phạm Quang Huy, 2012; Hoàng Thị Diệu Linh, 2013; Hà Xuân Thạch, 2014; Huỳnh Đức Lộc, 2016; Phạm Hoài Nam, 2016, ...). Đã có nhiều tác giả nghiên cứu về công bố thông tin MT, KTMT, thực hiện KTQTM thuộc ngành nghề, DN cụ thể ví dụ như dầu khí, nước giải khát, thủy sản,... (Bùi Thị Thu Thủy, 2010; Phạm Thị Thu Hiền, 2012; Nguyễn Thành Tài, 2012; Nguyễn Thị Tiên, 2014; Hoàng Thị Bích Ngọc, 2017; Lâm Thị Trúc Linh, 2019,...). Nhiều nghiên cứu sử dụng phương pháp hỗn hợp để xác định nhân tố

ảnh hưởng đến công bố thông tin MT, KTMT, thực hiện KTQMT và cũng có nghiên cứu tác động của KTMT đến KQHĐ của DN, tuy nhiên, trong nghiên cứu này tác giả kết nối 2 vấn đề này lại trong một nghiên cứu đồng thời nghiên cứu tại các DN ngành dệt may tại VN.

Thông qua nghiên cứu tổng quan các nghiên cứu trước có liên quan đến KTMT trong DN trên thế giới cũng như tại VN, tác giả tổng kết một số nhân tố tác động đến KTMT và phát triển các giả thuyết nghiên cứu. Tuy nhiên, các giả thuyết nghiên cứu, mô hình nghiên cứu chính thức sẽ có sau khi thực hiện nghiên cứu định tính – phỏng vấn các chuyên gia.

3. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Để đảm bảo thực hiện được các mục tiêu nghiên cứu tác giả tiến hành phương pháp nghiên cứu (PPNC) hỗn hợp. Đầu tiên tác giả tiến hành PPNC định tính để tìm ra được các nhân tố tác động (NTTĐ) mới đến KTMT trong DNNDM tại VN. Tiếp theo tác giả sẽ sử dụng PPNC định lượng nhằm kiểm định mô hình ảnh hưởng của các NTTĐ đến KTMT tác động đến KQHĐ của các DNNDM tại VN vì các nghiên cứu trước được thực hiện ở nước ngoài nên có những điểm khác so với VN từ qui định, đến thực tế nền kinh tế. Bên cạnh đó các nghiên cứu trước thực hiện ở trong nước thì chưa thực hiện kiểm định trên đối tượng là các DNNDM tại VN.

Giai đoạn 1, PPNC định tính được tác giả sử dụng nhằm phát hiện các NTTĐ đến KTMT. Tác giả thông qua việc thảo luận, tiếp thu ý kiến từ các chuyên gia sau đó sửa đổi và hoàn chỉnh các NTTĐ. Sau khi xác định các NTTĐ, ở giai đoạn 2 tác giả sẽ chọn mẫu, gửi bảng khảo sát (phần các câu hỏi, tác giả sử dụng câu hỏi đóng và đáp án sử dụng thang đo Likert 5 bậc từ 1 đến 5 (Bậc 1 là hoàn toàn không đồng ý, tăng dần đến bậc 5 là hoàn toàn đồng ý) cho các biến quan sát) đến các đối tượng được xác định là liên quan đến KTMT trong các DNNDM tại VN. Sau khi có được kết quả khảo sát, tác giả tiến hành kiểm định độ tin cậy thang đo (Cronbach's Alpha), phân tích nhân tố khám phá (EFA), phân tích nhân tố khẳng định (CFA), kiểm định mô hình cấu trúc tuyến tính (SEM). Cuối cùng, sau khi có được các kết quả nghiên cứu tác giả sẽ đề xuất các kiến nghị nhằm thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN một cách hiệu quả nhất.

4. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

4.1 Kết quả nghiên cứu định tính:

Sau khi có ý kiến chuyên gia, 08 giả thuyết đề xuất ban đầu đã được điều chỉnh lại thành 08 giả thuyết chính thức cho nghiên cứu như sau:

Giả thuyết 1: Qui mô của các DNNDM tại VN có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

Giả thuyết 2: Các bên liên quan của các DNNDM tại VN có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

Giả thuyết 3: Nguồn lực tài chính của các DNNDM tại VN có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

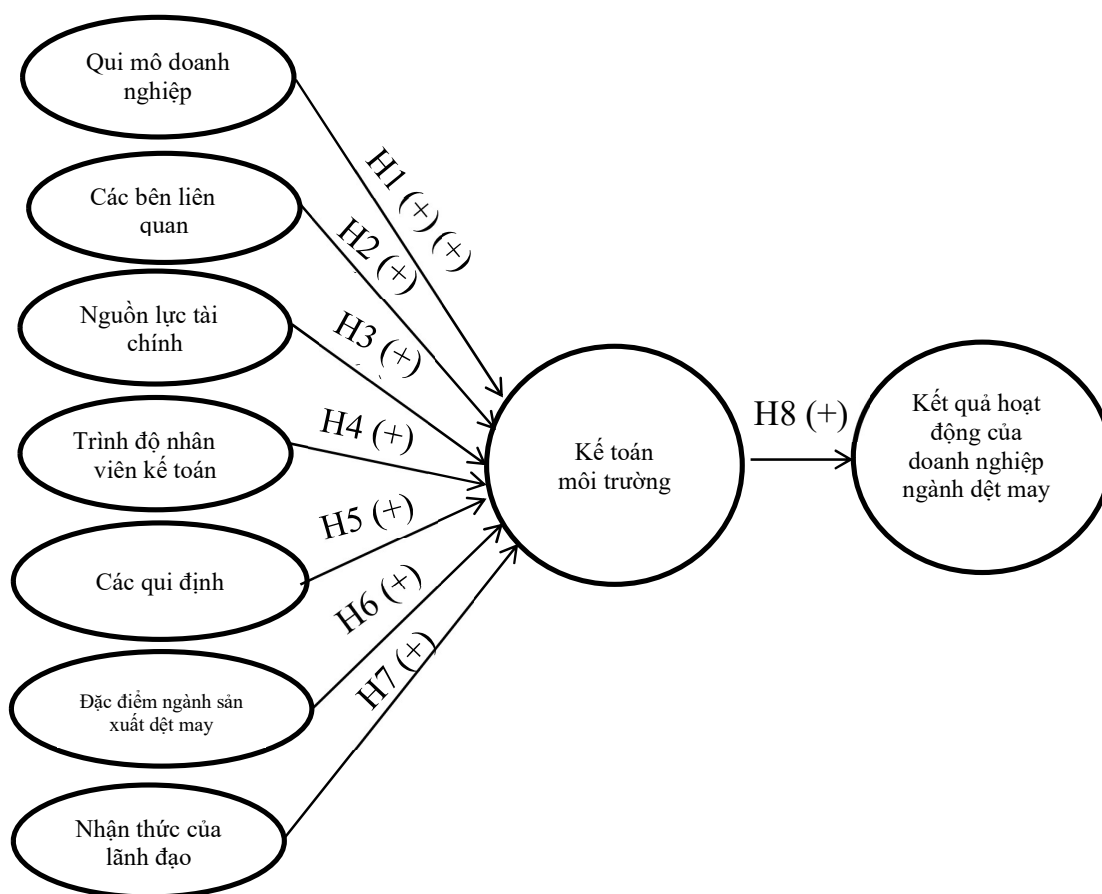
Giả thuyết 4: Trình độ nhân viên kế toán của các DNNDM tại VN có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

Giả thuyết 5: Các qui định của pháp luật có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

Giả thuyết 6: Đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

Giả thuyết 7: Nhận thức của lãnh đạo các DNNDM tại VN về MT, KTMT có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại VN

Giả thuyết 8: Việc tổ chức thực hiện KTMT các DNNDM tại VN có tác động cùng chiều đến KQHĐ của các DNNDM tại VN



Hình 1. Mô hình nghiên cứu

Nguồn: tác giả tổng hợp

Bảng 1. Tổng hợp các thang đo

MÃ SỐ	Nhân tố và thang đo
SIZE	I. Quy mô DN:
SIZE1	Doanh thu của DN lớn (trên 300 tỷ đồng)
SIZE2	Số lượng lao động nhiều (trên 200 người)
SIZE3	Tổng tài sản của DN lớn (trên 100 tỷ)
SIZE4	Số lượng nhà xưởng, máy móc... của DN nhiều
STAK	II. Các bên liên quan:
STAK1	Khách hàng có nhu cầu về các TTMT
STAK2	Nhà đầu tư quan tâm các TTMT của DN
STAK3	Chính phủ giám sát chặt chẽ các hoạt động có liên quan đến MT của DN
STAK4	Chủ nợ, nhà cung cấp,...có nhu cầu về TTMT của DN
FINA	III. Nguồn lực tài chính:
FINA1	DNNDM có tỷ số vốn bằng tiền/nợ ngắn hạn > 0,5
FINA2	Ngân hàng, tổ chức tài chính sẵn sàng cho vay
FINA3	Chủ DN, các nhà đầu tư sẵn sàng bổ sung vốn cho DN
FINA4	Chính phủ, tổ chức khác có các chương trình tài trợ

QUAL	IV. Trình độ của nhân viên kế toán:
QUAL1	Có bằng đại học trở lên
QUAL2	Có chứng chỉ kế toán trưởng, CFO,...
QUAL3	Có chứng chỉ quốc tế về kế toán, kiểm toán như ACCA, CPA Úc,...
QUAL4	Có ít nhất 5 năm kinh nghiệm trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán
REGU	V. Các qui định của pháp luật:
REGU1	Có các văn bản qui định về việc công bố thông tin liên quan đến KTMT
REGU2	Có các hướng dẫn về KTMT
REGU3	Có các qui định khác về đến MT (thuế, thống kê,..)
REGU4	Có các qui định xử phạt liên quan đến MT
IMPA	VI. Đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN
IMPA1	Quy trình sản xuất dệt may có mức độ tác động (gây ô nhiễm) môi trường lớn
IMPA2	Quy trình sản xuất dệt may có tác động đến MT ở phạm vi rộng (không khí, nước, chất thải rắn)
IMPA3	Quá trình sản xuất kinh doanh của DN có tác động đến MT trong thời gian dài
IMPA4	Quy trình sản xuất dệt may của DN phức tạp, nhiều công đoạn có tác động đến môi trường
PERC	VII. Nhận thức của lãnh đạo DN về môi trường, KTMT
PERC1	Có hiểu biết về sự hữu ích, cũng như khó khăn khi thực hiện KTMT
PERC2	Có hiểu biết về KTMT
PERC3	Có nhu cầu sử dụng TTMT
PERC4	Có ý thức về việc bảo vệ MT.
ORGA	VIII. KTMT
ORGA1	Ghi nhận tài sản liên quan đến môi trường
ORGA2	Theo dõi nợ phải trả liên quan đến môi trường
ORGA3	Xác định, ghi nhận các thu nhập liên quan đến MT
ORGA4	Nhận diện, phân bổ các chi phí liên quan đến MT
ORGA5	Tính giá thành sản phẩm sợi, dệt, may,... liên quan đến môi trường
ORGA6	Thực hiện lập dự toán
ORGA7	Công bố các thông tin
BENE	IX. Kết quả hoạt động của DN
BENE1	DN tăng doanh thu từ các sản phẩm thân thiện với MT
BENE2	DN kiểm soát chi phí sản xuất sợi, vải, sản phẩm may tốt hơn
BENE3	DN giảm các chi phí liên quan đến môi trường góp phần làm tăng lợi nhuận
BENE4	Danh tiếng, vị thế, thương hiệu của DN tăng lên
BENE5	DN giảm tác động đến môi trường, thể hiện trách nhiệm xã hội, kinh doanh bền vững.
BENE6	DN dễ thu hút đầu tư, tiếp cận vốn

4.2 Kết quả nghiên cứu định lượng

4.2.1 Kiểm định độ tin cậy (Cronbach's Alpha)

Loại các biến SIZE3, FINA3, QUAL2 vì thang đo qui mô DN (SIZE) có hệ số tương quan biến tổng của SIZE3= 0,098 < 0,3; Nguồn lực tài chính (FINA) có hệ số Cronback's Alpha nếu xóa FINA3 = 0,798 > 0,676 (hệ số Cronback's Alpha); Thang đo trình độ của nhân viên KT (QUAL) có hệ số tương quan biến tổng của QUAL2= 0,263 < 0,3.

Các thang đo các bên liên quan (STAK), các qui định của pháp luật (REGU), đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN (IMPA), nhận thức của lãnh đạo DN về MT, KTMT (PERC), KTMT (ORGA), Kết quả hoạt động của DN (BENE) đều có hệ số Cronbach's Alpha > 0,6, hệ số tương quan với biến tổng đều > 0,3. Kết quả này cho thấy các thang đo các nhân tố đáng tin cậy và thích hợp đưa vào phân tích ở các bước tiếp theo.

Bảng 2. Kiểm định độ tin cậy của thang đo bằng hệ số tin cậy Cronbach's Alpha

Biến quan sát	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai thang đo nếu loại biến	Tương quan biến tổng	Cronbach's Alpha nếu loại biến
“SIZE”, Hệ số Cronbach's Alpha=0,835				
SIZE1	7,1150	2,319	0,733	0,734
SIZE2	7,0516	2,176	0,718	0,754
SIZE4	7,1009	2,783	0,653	0,816
“STAK”, Hệ số Cronbach's Alpha= 0,905				
STAK1	10,2300	6,545	0,809	0,870
STAK2	10,1878	6,943	0,786	0,878
STAK3	10,1784	6,994	0,783	0,879
STAK4	10,1080	7,494	0,778	0,883
“FINA”, Hệ số Cronbach's Alpha= 0,798				
FINA1	6,6878	1,448	0,638	0,738
FINA2	6,7559	1,747	0,642	0,728
FINA4	6,6596	1,651	0,658	0,708
“QUAL”, Hệ số Cronbach's Alpha= 0,890				
QUAL1	6,4930	3,291	0,776	0,851
QUAL3	6,6385	3,417	0,748	0,875
QUAL4	6,5211	3,332	0,832	0,803
“REGU”, Hệ số Cronbach's Alpha= 0,900				
REGU1	10,3099	5,664	0,780	0,869
REGU2	10,2394	5,467	0,824	0,853
REGU3	10,2207	5,523	0,787	0,867
REGU4	10,2441	5,766	0,716	0,893
“IMPA”, Hệ số Cronbach's Alpha=0,863				
IMPA1	9,7254	3,564	0,679	0,840
IMPA2	9,8803	3,532	0,745	0,810
IMPA3	9,9883	4,125	0,613	0,862
IMPA4	9,8779	3,387	0,816	0,779
“PERC”, Hệ số Cronbach's Alpha=0,813				
PERC1	10,1315	3,437	0,666	0,749
PERC2	10,1808	3,424	0,700	0,732
PERC3	10,1291	3,623	0,635	0,764
PERC4	10,1643	3,935	0,531	0,811
“ORGA”, Hệ số Cronbach's Alpha=0,879				
ORGA1	20,5516	11,711	0,597	0,873
ORGA2	20,5516	11,867	0,702	0,857
ORGA3	20,6667	12,557	0,578	0,872
ORGA4	20,5892	12,153	0,746	0,853
ORGA5	20,5986	12,231	0,552	0,877
ORGA6	20,5798	11,891	0,774	0,848
ORGA7	20,5892	12,087	0,762	0,851

“BENE”, Hệ số Cronbach’s Alpha=0,867				
BENE1	18,2864	9,490	0,678	0,842
BENE2	18,3286	9,689	0,702	0,838
BENE3	18,1620	9,981	0,565	0,862
BENE4	18,3169	9,643	0,712	0,836
BENE5	18,2113	9,772	0,635	0,849
BENE6	18,2254	9,422	0,697	0,838

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát của tác giả)

4.2.2 Phân tích nhân tố khám phá (EFA)

4.2.2.1 Phân tích EFA đối với thang đo về các nhân tố tác động

Bảng 3. KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.873
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	6042.930
	df	300
	Sig.	.000

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát của tác giả)

sig = 0,000 < 0,05; hệ số KMO = 0,873 > 0,5 dữ liệu phù hợp cho việc phân tích nhân tố EFA

Bảng 4. Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	7.461	29.846	29.846	7.461	29.846	29.846	3.126	12.504	12.504
2	2.539	10.155	40.001	2.539	10.155	40.001	3.084	12.336	24.841
3	2.313	9.254	49.255	2.313	9.254	49.255	2.909	11.635	36.476
4	1.961	7.844	57.099	1.961	7.844	57.099	2.603	10.413	46.889
5	1.593	6.372	63.471	1.593	6.372	63.471	2.510	10.039	56.928
6	1.524	6.096	69.566	1.524	6.096	69.566	2.297	9.189	66.116
7	1.355	5.421	74.988	1.355	5.421	74.988	2.218	8.871	74.988
8	.602	2.408	77.395						

Extraction Method: Principal Component Analysis.

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

Eigenvalues >1 thì có 7 nhân tố được rút ra và 7 nhân tố này giải thích được 74,988% biến thiên của dữ liệu.

Bảng 5. Ma trận xoay nhân tố (Roated Component Matrix):

	Component						
	1	2	3	4	5	6	7
STAK4	.836						
STAK3	.820						
STAK2	.805						
STAK1	.771						
REGU3		.828					
REGU4		.820					
REGU2		.812					
REGU1	.303	.772					
IMPA4			.895				
IMPA2			.842				
IMPA1			.781				
IMPA3			.771				
PERC2				.813			

PERC4				.770			
PERC1				.764			
PERC3				.737			
QUAL4					.880		
QUAL1					.858		
QUAL3					.855		
SIZE4						.854	
SIZE2						.830	
SIZE1						.821	
FINA4							.847
FINA2							.827
FINA1							.800

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.^a

a. Rotation converged in 6 iterations.

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

Hệ số tải nhân tố của tất cả các biến đều đạt yêu cầu ($>0,5$), tổng phương sai trích đạt 74.988% $>50\%$ cho thấy các thang đo phù hợp để nghiên cứu

4.2.2.2 Phân tích EFA đối với thang đo kế toán môi trường

Bảng 6. KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.914
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1480.062
	df	21
	Sig.	.000

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

sig = 0,000 $<0,05$; Hệ số KMO = 0,914 $>0,5$, đảm bảo điều kiện để phân tích nhân tố khám phá EFA

Bảng 7. Bảng phương sai trích (Total Variance Explained)

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	4.187	59.810	59.810	4.187	59.810	59.810
2	.708	10.114	69.924			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

Tổng phương sai trích 59,810% $>50\%$, nhân tố được rút ra và giải thích được 59,810% biến thiên của dữ liệu.

Bảng 8. Kết quả phân tích EFA - Ma trận nhân tố (Component Matrix):

Component Matrix ^a	
	Component 1
ORGA6	.861
ORGA7	.851
ORGA4	.840
ORGA2	.803
ORGA1	.697
ORGA3	.677
ORGA5	.654

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

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát của tác giả)
Thấy hệ số tải nhân tố của tất cả các biến đều đạt yêu cầu ($>0,5$), các thang đo phù hợp để nghiên cứu
4.2.2.3 Phân tích EFA đối với thang đo kết quả hoạt động của doanh nghiệp

Bảng 9. KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.892
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1073.133
	df	15
	Sig.	.000

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)
sig = 0,000 < 0,05, Hệ số KMO = 0,892 > 0,5, đảm bảo điều kiện để phân tích nhân tố khám phá EFA.

Bảng 10. Bảng phương sai trích

Component	Total	Initial Eigenvalues		Extraction Sums of Squared Loadings		
		% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	3.623	60.389	60.389	3.623	60.389	60.389
2	.645	10.756	71.144			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)
Tổng phương sai trích 60,389% > 50%, nhân tố được rút ra và giải thích được 60,389% biến thiên của dữ liệu.

Bảng 11. Kết quả phân tích EFA - Ma trận nhân tố (Component Matrix)

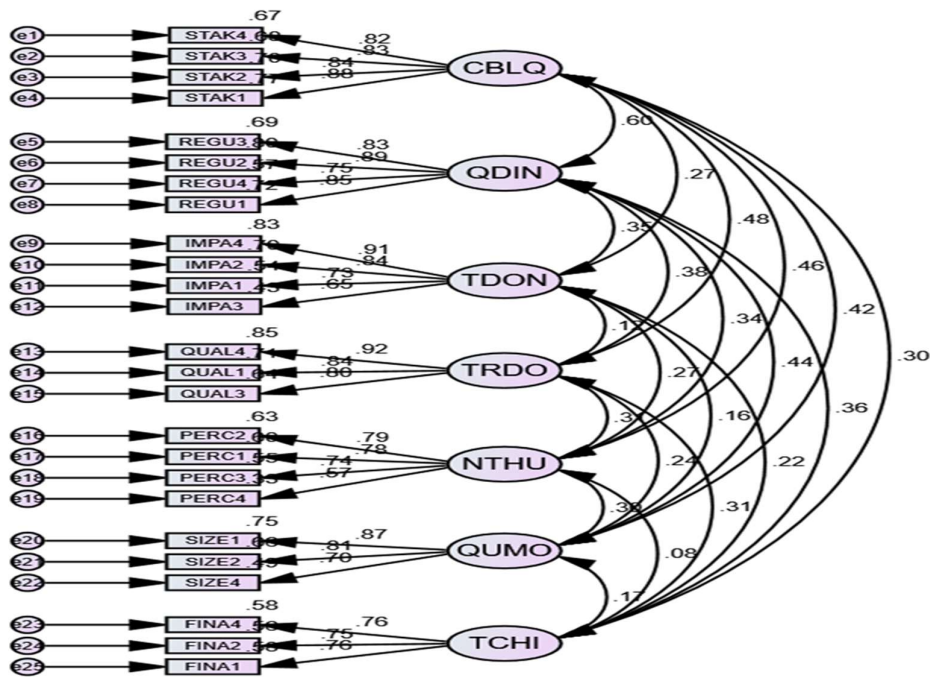
Component Matrix^a
Component
1

BENE4	.818
BENE2	.810
BENE6	.804
BENE1	.786
BENE5	.752
BENE3	.685

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 1 components extracted.

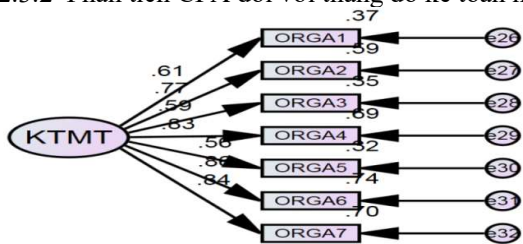
(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)
Hệ số tải nhân tố của tất cả các biến đều đạt yêu cầu ($>0,5$) nên các thang đo phù hợp để nghiên cứu
4.2.3 Phân tích nhân tố khẳng định CFA
4.2.3.1 Phân tích CFA đối với thang đo về các nhân tố tác động



Chi-square = 404,101; df = 254; P = 0,000; Chi-square/df = 1,591; GFI = 0,930; TLI = 0,970; CFI = 0,974; RMSEA = 0,037

Hình 2. Kết quả kiểm định CFA (chuẩn hóa)

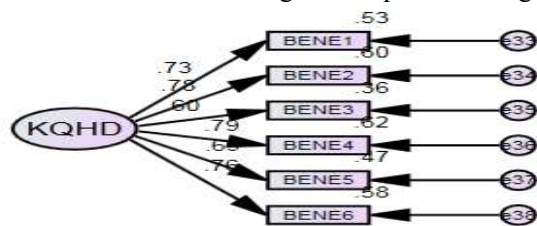
4.2.3.2 Phân tích CFA đối với thang đo kế toán môi trường



Chi-square = 28,237; df = 14; P = 0,013; Chi-square/df = 2,017; GFI = 0,980; TLI = 0,985; CFI = 0,990; RMSEA = 0,049

Hình 3. Kết quả kiểm định CFA (chuẩn hóa)

4.2.3.3 Phân tích CFA đối với thang đo kết quả hoạt động của doanh nghiệp

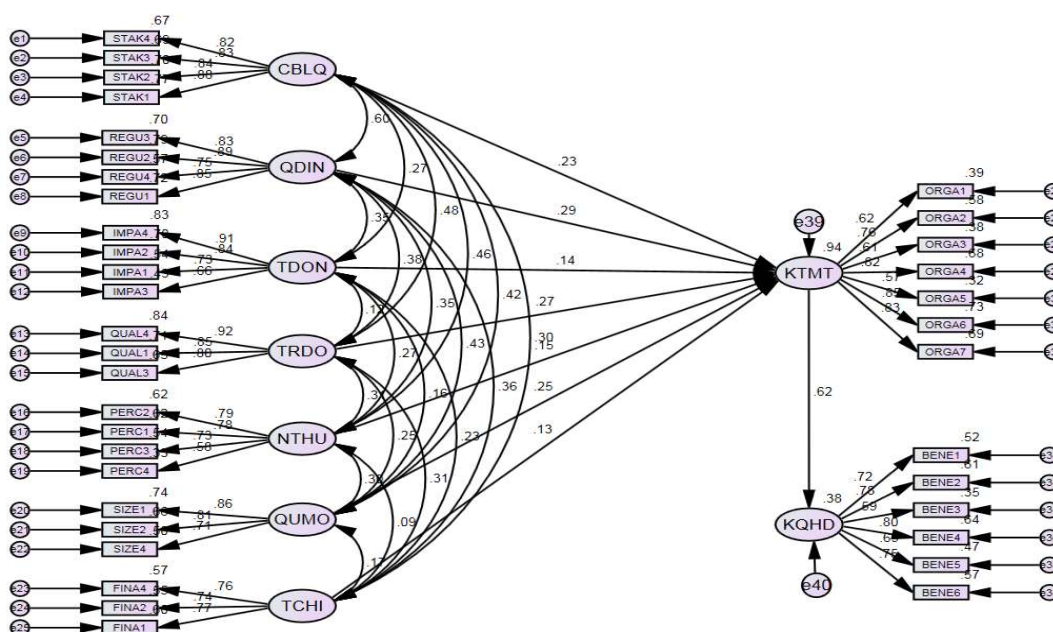


Chi-square = 18,265; df = 9; P = 0,032; Chi-square/df = 2,029; GFI = 0,986; TLI = 0,986; CFI = 0,991; RMSEA = 0,049

Hình 4. Kết quả kiểm định CFA (chuẩn hóa).

4.2.4 Kiểm định mô hình, các giả thuyết nghiên cứu thông qua mô hình SEM

Kết quả phân tích thể hiện như sau:



Chi-square = 837,246; df = 636; P = 0,000; Chi-square/df = 1,316; GFI = 0,909; TLI = 0,976; CFI = 0,978; RMSEA = 0,027 (Nguồn: xử lý từ phần mềm AMOS)

Hình 5. Kết quả SEM mô hình nghiên cứu (chuẩn hóa).

Kết quả phân tích mô hình SEM cho thấy rằng mô hình lý thuyết có các chỉ số Chi-square = 837,246; df = 636; P = 0,000 < 0,05; Chi-square/df = 1,316 < 3; GFI = 0,909 > 0,9; TLI = 0,976 > 0,9; CFI = 0,978 > 0,9; RMSEA = 0,027 < 0,05 phù hợp với dữ liệu nghiên cứu. Mô hình phù hợp với dữ liệu nghiên cứu và phản ánh các NTTĐ đến KTMT và KQHD của DNNDM tại VN từ KTMT.

- Giá trị hội tụ: Các biến quan sát đều đạt được giá trị hội tụ do các trọng số đã chuẩn hóa của tất cả thang đo đều cao hơn >0,5, các trọng số chưa chuẩn hóa đều có ý nghĩa thống kê (P < 0,05) với độ tin cậy 95%. Độ tin cậy của thang đo đều đạt.

- Tính đơn hướng: Mô hình này có số liệu phù hợp với dữ liệu thị trường, các thành phần đạt được tính đơn hướng do giữa các sai số đo lường không tương quan.

Bảng 12. Kết quả kiểm định giá trị phân biệt

Mối quan hệ	Tương quan	Sai số chuẩn (SE)	Giá trị tới hạn (CR)
CBLQ <--> QDIN	0,322	0,036	8,995
CBLQ <--> TDON	0,135	0,028	4,883
CBLQ <--> TRDO	0,303	0,039	7,872
CBLQ <--> NTHU	0,204	0,028	7,188
CBLQ <--> QUMO	0,231	0,033	6,903
CBLQ <--> TCHI	0,113	0,023	4,916
QDIN <--> TDON	0,180	0,029	6,127
QDIN <--> TRDO	0,251	0,038	6,615
QDIN <--> NTHU	0,158	0,028	5,709
QDIN <--> QUMO	0,244	0,035	7,064
QDIN <--> TCHI	0,142	0,024	5,793
TDON <--> TRDO	0,072	0,032	2,229
TDON <--> NTHU	0,113	0,024	4,628
TDON <--> QUMO	0,083	0,029	2,892
TDON <--> TCHI	0,081	0,021	3,840
TRDO <--> NTHU	0,165	0,032	5,225
TRDO <--> QUMO	0,162	0,038	4,311
TRDO <--> TCHI	0,144	0,028	5,182

NTHU <--> QUMO	0,140	0,028	4,988
NTHU <--> TCHI	0,027	0,019	1,429
QUMO <--> TCHI	0,067	0,024	2,850

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

Kết quả cho thấy, các cặp khái niệm có hệ số tương quan khác biệt so với 1 vì vậy, các thành phần đạt giá trị phân biệt.

Bảng 13. Kết quả kiểm định độ tin cậy thang đo

Nhân tố	Số biến quan sát	Độ tin cậy		Phương sai trích
		Cronbach's alpha	Tổng hợp	
Qui mô doanh nghiệp (SIZE)	3	0,835	0,837	0,633
Các bên liên quan (STAK)	4	0,905	0,906	0,707
Nguồn lực tài chính (FINA)	3	0,798	0,801	0,574
Trình độ của nhân viên KT (QUAL)	3	0,890	0,893	0,735
Các qui định của pháp luật (REGU)	4	0,900	0,901	0,694
Đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN (IMPA)	4	0,863	0,867	0,624
Nhận thức của lãnh đạo DN về MT, KTMT (PERC)	4	0,813	0,815	0,528
KTMT (ORGA)	7	0,879	0,887	0,536
KQHĐ của DN (BENE)	6	0,867	0,869	0,527

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

Kết quả cho thấy, các khái niệm đạt tiêu chuẩn về độ tin cậy và phương sai trích do độ tin cậy Cronbach's alpha và độ tin cậy tổng hợp của các thành phần trong thang đo đều $\geq 0,6$ và phương sai trích $\geq 0,5$. Kết quả ước lượng tác động trực tiếp của các khái niệm trong mô hình nghiên cứu

Bảng 14. Hệ số hồi quy các mối quan hệ (chuẩn hóa theo mô hình SEM)

Hồi qui	Ước lượng
Qui mô doanh nghiệp (SIZE) tác động đến KTMT	0,249
Các bên liên quan (STAK) tác động đến KTMT	0,226
Nguồn lực tài chính (FINA) tác động đến KTMT	0,125
Trình độ của nhân viên KT (QUAL) tác động đến KTMT	0,269
Các qui định của pháp luật (REGU) tác động đến KTMT	0,291
Đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN (IMPA) tác động đến KTMT	0,139
Nhận thức của lãnh đạo DN về MT, KTMT tác động đến KTMT	0,146
KTMT tác động đến KQHĐ của DN	0,619

(Nguồn: Kết quả xử lý từ dữ liệu khảo sát)

Kết quả cho thấy các qui định của pháp luật có tác động mạnh nhất đến KTMT (0,291), tiếp đến là trình độ nhân viên KT (0,269), qui mô doanh nghiệp (0,249), các bên liên quan (0,226), nhận thức của lãnh đạo DN về MT, KTMT (0,146), đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN (0,139) và cuối cùng là nguồn lực tài chính (0,125). Kết quả cũng cho thấy việc tổ chức KTMT là có tác động đến KQHĐ của DN (trọng số chuẩn hóa 0,619).

Kết quả kiểm định cho thấy 8 giả thuyết của mô hình nghiên cứu đều được chấp nhận.

5. KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ

Kết quả nghiên cứu cho thấy có 07 nhân tố bao gồm các qui định của pháp luật; trình độ nhân viên KT; qui mô doanh nghiệp; các bên liên quan; nhận thức của lãnh đạo DN về MT, KTMT; đặc điểm ngành sản xuất dệt may tác động đến MT của DN và cuối cùng là nguồn lực tài chính có tác động cùng chiều đến việc tổ chức thực hiện KTMT trong các DNNDM tại Việt Nam. Bên cạnh đó thì tổ chức thực hiện KTMT cũng có

tác động đến KQHĐ của các DNNDM tại VN. Thực hiện KTMT sẽ hỗ trợ đắc lực cho lãnh đạo DN trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh. Các nhà lãnh đạo DN nhận thức được các lợi ích từ KTMT, sự quan trọng của môi trường, KTMT thì sẽ gia tăng việc thực hiện KTMT. Để KTMT được thực hiện và tác động đến KQHĐ của DN một cách hiệu quả các cơ quan chức năng hay tổ chức nghề nghiệp cần nghiên cứu, sớm ban hành các văn bản qui định, chuẩn mực, các hướng dẫn cụ thể về KTMT, xử phạt về KTMT, điều này sẽ đưa KTMT vào thực tiễn dễ dàng hơn. Kế toán viên phải ý thức được việc nâng cao trình độ, học hỏi thêm kiến thức, kinh nghiệm thông qua các lớp học, các diễn đàn, các hội thảo,... để có thể hỗ trợ DN trong việc triển khai thực hiện KTMT và cũng là hoàn thành nhiệm vụ của người làm kế toán. Tìm hiểu, nghiên cứu các hướng dẫn về KTMT, KTQTM của IFAC, USEPA, ... để lồng ghép KTMT một cách hợp lý nhất vào hệ thống kế toán hiện tại của doanh nghiệp nhằm ít gây tốn kém thêm cho DN và giúp cho việc quản lý DN hiệu quả hơn. Bên cạnh đó, thì việc triển khai thực hiện KTMT cũng sẽ trở nên khả thi hơn khi có sự trợ giúp từ các nhà đầu tư, tổ chức tài chính, các bên liên quan.

Trong nghiên cứu này tác giả chỉ xem xét và tìm được 07 nhân tố tác động đến KTMT, vẫn còn một số nhân tố tác động chưa được phát hiện. “Các qui định” trong nghiên cứu này chỉ mới đề cập đến các qui định mang tính hướng dẫn thực hiện, hoặc bắt buộc thực hiện một khía cạnh nào đó của KTMT chưa đề cập đến qui định bắt buộc DN thực hiện KTMT một cách đầy đủ. Và nghiên cứu chỉ thực hiện trong ngành dệt may. Do đó, cần kiểm định lại trong các ngành nghề khác, vì vấn đề nghiên cứu này trong những ngành nghề khác nhau có thể còn có nhiều khác biệt.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Aries, W. S., Lindorff, M., & Johnson, E. P. (2012). The Relationship between Environmental Performance and Environmental Disclosure: Empirical Evidence from Australia. *Australasian Journal of Environmental Management*, 19(1), 51-95.
- CIMA. (2009). *Management accounting tools for today and tomorrow*. Retrieved May 10, 2021, from The Chartered Institute of Management Accountants: https://www.cimaglobal.com/Documents/Thought_leadership_docs/2009-12-16-CIMA-Tools-and-Techniques.pdf
- Dion, B. v., & Rui, V. J. (2014). Environmental disclosure determinants in dutch listed companies. 25(64).
- Dung, N. N. (2009). *Kế toán xác định kết quả kinh doanh từ lý luận đến thực tiễn ứng dụng vào cáo doanh nghiệp Việt Nam*. Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Faizah, K. M., Beverley, L. R., & Keith, D. (2012). Environmental management accounting implementation in Environmentally sensitive industries in Malaysia. *6th NZ Management Accounting Conference*. Palmeston North: Massey University.
- Halil, A. E., & Seda, C. (2014). Corporate Environmental Disclosures in a Developing Country: An Investigation on Turkish Listed Companies. *International Journal of Economics and Finance*, 6(2), 50-61.
- Hang, L. N. (2015). An evaluation of corporate environmental disclosures by Vietnamese listed firms. *Vietnam Economist Annual Meeting 2015*. Thai Nguyen University.
- Hiền, P. T. (2012). *Nghiên cứu việc áp dụng kế toán quản trị môi trường (ema) trong Công Ty Cổ Phần Gạch Men Cosevco (Dacera)*. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Đà Nẵng.
- Huy, P. Q. (2012). Lý thuyết về Kế toán quản trị môi trường và kinh nghiệm áp dụng tại các quốc gia - Giá trị và lợi ích đối với sự phát triển bền vững của kinh tế Việt Nam. *Hội thảo Việt Nam học lần thứ 4*. Hà Nội: Trường Đại học Kinh tế - Đại học Quốc gia Hà Nội.
- Linh, H. T. (2013). *Kế toán tài chính môi trường và định hướng áp dụng vào Việt Nam*. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại Học Kinh Tế Tp.HCM.
- Linh, L. T. (2019). *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*. Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Lộng, H. Đ. (2016). Kế toán môi trường của các quốc gia trên thế giới và bài học kinh nghiệm cho Việt Nam. *Trung ương Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam*.
- Mohd, S. R., & Faudziah, F. H. (2013). *Factors Influencing corporate Environmental Responsibility Disclosures: a case of Shariah compliant companies Listed in the Main Market of bursa Malaysia*. Retrieved May 06, 2021, from Mailyasian Institute of Management: <https://www.mim.org.my/wp-content/uploads/2016/02/Factors-Influencing-Corporate-Dr.Mohd-Rashdan-Sallehuddin-and-Dr.Faudziah-Hanim-Fadzil.pdf>
- Mohd, U. H., Mohd, H. M., & Yakub, M. K. (2014). Environmental Disclosure Practices in Annual Report of the Listed Textile Industries in Bangladesh. *Global Journal of Management and Business Research: D Accounting and Auditing*, 14(1).

- Mumbi, W. M. (2014). *Factors Influencing Adoption Of Environmental Management Accounting (Ema) Practices Among Manufacturing Firms In Nairobi, Kenya*. Retrieved May 17, 2021, from Dspace Software: <https://suplus.strathmore.edu/handle/11071/4270>
- Nam, P. H. (2016). *Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi*. Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.
- Ngọc, H. T. (2017). *Kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp chế biến dầu khí thuộc Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam*. Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Thương mại.
- Norsyahida, M., Norhayah, Z., & Ruzita, J. (2014, December). The Implementation of Environmental Management Accounting and Environmental Reporting Practices: A Social Issue Life Cycle Perspective. *International Journal of Management Excellence*, 4(2), 515-521.
- Tài, N. T. (2012). *Tổ chức kế toán chi phí môi trường cho các doanh nghiệp rượu bia nước giải khát trong vùng kinh tế trọng điểm phía Nam*. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Thạch, H. X. (2014). Định hướng phát triển kế toán quản lý môi trường trong hệ thống kế toán VN., *Kỷ yếu hội thảo Kế toán, kiểm toán trong tiến trình cải cách và hội nhập*. Trường Đại học Đà Nẵng.
- Thùy, B. T. (2010). *Nghiên cứu mô hình quản lý và hạch toán chi phí môi trường trong doanh nghiệp khai thác than Việt Nam*. Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Mở - Địa chất.
- Tiền, N. T. (2014). *Kế toán quản trị môi trường tại Công ty Cổ phần Xi Măng Vicem Hải Vân*. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Đà Nẵng.
- Trịnh, T. H. (2010). *Vận dụng kế toán quản trị môi trường vào các doanh nghiệp sản xuất VN*. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- USEPA. (1995). *An Introduction to Environmental Accounting As A Business Management Tool: Environmental As A Business Management Tool: Key Concepts And Terms*. Retrieved May 17, 2021, from U.S. Environmental Protection Agency: <http://infohouse.p2ric.org/ref/02/01306.pdf>

Ngày nhận bài: 08/12/2021

Ngày chấp nhận đăng: 10/01/2022