

TỔNG QUAN VỀ NGHIÊN CỨU KẾ TOÁN XÃ HỘI VÀ MÔI TRƯỜNG

HỒ THỊ VÂN ANH, PHẠM TÚ ANH

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

Tóm tắt. Thời gian qua đã chứng kiến sự gia tăng mối quan tâm đến các câu hỏi xã hội và môi trường từ các bên liên quan khác nhau dành cho các công ty. Vì vậy, nhiều công ty đã phát triển hệ thống quản lý môi trường và kế toán môi trường cũng như thay đổi các hoạt động công bố xã hội và môi trường để đáp lại kỳ vọng các bên liên quan của chúng. Chính những thay đổi và phát triển của các công ty đã dẫn đến sự tăng trưởng mạnh các nghiên cứu tập trung vào phân tích các thông tin được công bố bởi các công ty. Mục đích của nghiên cứu, cung cấp một sự đánh giá tổng quan về thực trạng các nghiên cứu kế toán xã hội và môi trường (SEA - social and environmental accounting) hiện nay một cách ngắn gọn và dễ hiểu hơn nhằm hỗ trợ cho cả đối tượng chuyên gia, người học thuật và người thực hành kế toán có được những hiểu biết sâu sắc hơn về thực trạng nghiên cứu trong lĩnh vực SEA, đồng thời, với hy vọng thúc đẩy sự phát triển hơn nữa các nghiên cứu trong lĩnh vực này cũng như góp phần bổ sung và làm phong phú thêm kho tàng kiến thức cho các tài liệu học thuật liên quan kế toán, quản trị, tài chính và kinh tế hiện nay trong bối cảnh Việt Nam.

Từ khóa. Kế toán xã hội và môi trường.

AN OVERVIEW OF SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING

Abstract. The past time has seen an increase in interest of social and environmental questions from various stakeholders for companies. As a result, many companies have developed environmental management and accounting systems, as well as changing their environmental and social disclosure activities in response to their expectations of stakeholder. It is the changes and developments of companies that have led to a sharp increase in researches focusing on analyzing the published information by companies. This study with purpose is to provide an overview of the current state of social and environmental accounting studies in a more concise and understandable manner to support both experts, academics and accountants gained a deeper understanding of the current state of SEA research, at the same time, in the hope of promoting the further development of researches in this field as well as contributing to add and enrich the knowledge treasure for the current academic documents relating to accounting, management, finance and economics in the Vietnam context.

Keywords. Social and environmental accounting (SEA).

1 GIỚI THIỆU

Vài thập kỷ qua, đã chứng kiến một sự quan tâm ngày càng tăng của cộng đồng về các câu hỏi xã hội và môi trường. Các cuộc tranh luận đó đã làm cho các công ty bắt đầu nhận thức hơn về ý thức trách nhiệm xã hội và quản lý các tác động xấu lên môi trường theo cách tốt nhất có thể (Wilmshurst và Frost, 2000), cũng như nhận thấy những lợi ích mà họ nhận được từ các hoạt động xã hội mang lại (ví dụ như làm tăng thêm giá trị công ty) khi họ thực hành tốt trách nhiệm của họ. Do đó, nhiều công ty đã phát triển hệ thống quản lý môi trường và kế toán môi trường, và tăng cường thực hành công bố các thông tin liên quan xã hội và môi trường (Larrinaga và cộng sự, 2001; Gray và cộng sự, 1995a; Guthrie và Parker, 1989) trong các báo cáo thường niên/báo cáo tài chính đến các bên liên quan của chúng. Điều này dẫn đến sự gia tăng công việc nghiên cứu dựa trên phân tích thông tin được công bố bởi các công ty (Unerman, 2000).

Tuy nhiên, rất khó để biết được chính xác thời gian khi nào thực hành công bố SEA bắt đầu. Nhưng một số tác giả cho rằng SEA bắt đầu giữa thập niên 1960 và 1970 (Gray và Bebbington, 2001; Parker, 2005) và SEA phát triển hơn nữa vào những năm 1980 (Adams, 2004). Gray (2002), các nghiên cứu SEA đạt đến độ chuyên sâu vào năm 1980 và 1990, và trở thành đối tượng nghiên cứu quan trọng của thế giới. Nhu cầu thảo luận các câu hỏi về môi trường và xã hội giữa các công ty với các bên liên quan đã dẫn đến sự phát

triển các cấu trúc công ty mới và gia tăng số lượng các công ty bắt đầu công bố loại thông tin này. Do các báo cáo SEA chứa các thông tin định lượng và định tính, và hình ảnh nên chúng được lựa chọn rất cẩn thận (Thomson và Bebbington, 2005).

Mục đích của nghiên cứu này, thúc đẩy sự phát triển hơn nữa các nghiên cứu SEA và đóng góp thêm vào các tài liệu học thuật bằng cách xem xét các nghiên cứu đã được công bố về lĩnh vực này. Với mục đích để hiểu được các nội dung, các phương pháp luận và các câu hỏi nghiên cứu thường được sử dụng trong lĩnh vực nghiên cứu SEA.

Trong phần tiếp theo, nghiên cứu này sẽ tiến hành đánh giá tổng quan các nghiên cứu về SEA. Cụ thể, chia nội dung phần 2 thành hai nhóm sau: (i) Các khía cạnh nghiên cứu SEA, gồm bốn nhóm: hệ thống kế toán xã hội và môi trường; công bố xã hội và môi trường, mối quan hệ giữa công bố và hiệu quả, và tác động điều tiết; (ii) phương pháp nghiên cứu, dữ liệu nghiên cứu, ngành và quốc gia. Cuối cùng, một số đề xuất nghiên cứu và kết luận.

2 TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU TRƯỚC VỀ KẾ TOÁN XÃ HỘI VÀ MÔI TRƯỜNG

2.1. Các khía cạnh nghiên cứu về kế toán xã hội và môi trường

* *Hệ thống kế toán xã hội và môi trường.* Nhóm này bao gồm các nghiên cứu có mục đích phân tích hệ thống kế toán nhằm cải thiện nó để tạo ra thông tin xã hội và môi trường. Các nghiên cứu thuộc chủ đề này gồm các cách tiếp cận khác nhau: tìm hiểu cách thức và lý do tại sao các quy trình kế toán xã hội phát triển trong các tổ chức; tìm hiểu các phương thức để cải thiện kế toán môi trường; nghiên cứu mối quan hệ giữa kế toán môi trường và sự thay đổi của tổ chức; cung cấp các kỹ thuật đánh giá và các công cụ kế toán để cải thiện quy trình SEA; nghiên cứu thái độ/hành vi kế toán viên khi đối mặt với các câu hỏi về xã hội và môi trường; hiểu và phân tích tiềm năng của các nghiên cứu xã hội và kế toán; và so sánh việc thực hành kế toán giữa các quốc gia khác nhau.

Để có sự hiểu biết sâu sắc hơn về cách thức và lý do tại sao các quy trình kế toán xã hội phát triển trong các tổ chức. O'Dwyer (2005), kiểm tra sự phát triển của quy trình kế toán xã hội trong một cơ quan viện trợ nước ngoài ở Ireland. Jones (2003), nghiên cứu trường hợp thực tế một công ty hàng đầu của Vương quốc Anh về vấn đề cải thiện kế toán môi trường.

Một đối tượng nghiên cứu tiếp theo cũng được các nhà nghiên cứu quan tâm là sự thay đổi của tổ chức. Larrinaga và cộng sự (2001), nghiên cứu mối quan hệ giữa kế toán môi trường và sự thay đổi của tổ chức trong bối cảnh Tây Ban Nha. Trong đó, các tác giả mô tả các cuộc đàm thoại xuất hiện trong các tổ chức khác nhau và phác thảo một bản đồ về sự thay đổi của tổ chức cho 9 công ty được nghiên cứu. Ball (2005), xây dựng mô hình cho sự thay đổi bằng cách sử dụng các khung đã được sử dụng trong các nghiên cứu trước để góp phần vào sự hiểu biết về sự chuyển đổi theo cách thức mà kế toán môi trường có thể có khả năng được hình thành hoặc trao quyền, hoặc bị chiếm và bị thống trị. Larrinaga và Bebbington (2001), nghiên cứu trường hợp một công ty Tây Ban Nha, họ phát hiện trong tài liệu có hai trường hợp riêng biệt là sự thay đổi của tổ chức và sự chiếm hữu thể chế.

Các kỹ thuật đánh giá và các công cụ kế toán để cải thiện quy trình SEA là một đối tượng rất được các nhà nghiên cứu chú ý. Herbohn (2005), đánh giá khả năng của các kỹ thuật đánh giá được phát triển gần đây bởi các nhà kinh tế môi trường trong khung kế toán môi trường theo phương pháp chi phí đầy đủ thông qua việc kiểm tra báo cáo bằng cách sử dụng các kỹ thuật đánh giá được thực hiện bởi cơ quan chính phủ Úc. Antheaume (2004), nghiên cứu thực nghiệm về kế toán theo phương pháp chi phí đầy đủ cho trường hợp quy trình công nghiệp, với mục tiêu kết hợp các tác động môi trường vào các quyết định đầu tư dựa trên kế toán. Bouma và Kamp-Roelands (2000), tìm hiểu cách các hệ thống thông tin quản lý môi trường có thể được thiết kế để đáp ứng tốt hơn nhu cầu của những người sử dụng thông tin. Các nghiên cứu khác dự định thiết kế một mô hình kế toán để đánh giá hiệu quả trong việc đạt được các mục tiêu phát triển bền vững. Ví dụ, Lambertson (2000) đã áp dụng một mô hình như vậy vào một tổ chức đang cố gắng pha trộn giữa các mục tiêu sinh thái, xã hội và kinh tế.

Thái độ/hành vi kế toán viên đối với các câu hỏi xã hội và môi trường là một đối tượng tiếp theo được đề cập trong các nghiên cứu hiện nay. Kuasirikun (2005), đánh giá nhận thức về kế toán hiện tại cũng như thái độ đối với SEA của các chuyên gia kế toán, bằng việc sử dụng dữ liệu thực nghiệm được tạo ra bởi câu hỏi nghiên cứu và phỏng vấn nhằm mục đích làm sáng tỏ hơn về sự phát triển và hoàn thiện SEA. Tương tự, Lodhia (2003) xác định quan điểm của kế toán viên về kế toán môi trường để đánh giá sự sẵn sàng của họ

trong việc xử lý các vấn đề môi trường trong thực tiễn kế toán truyền thống, trong đó, tác giả đưa ra các lý do cho sự tham gia/không tham gia của kế toán viên vào kế toán quản trị môi trường và vào việc báo cáo. O'Dwyer (2003), đề xuất một cuộc kiểm tra chuyên sâu về các khái niệm quản trị cho CSR trong bối cảnh Ailen.

Một số nghiên cứu cố gắng hiểu và phân tích tiềm năng của các nghiên cứu kế toán xã hội. Cooper và cộng sự (2005), thảo luận về tiềm năng chính trị của kế toán xã hội, với mục đích là bổ sung vào các quan điểm nghiên cứu khác nhau về SEA nhưng có lẽ hướng SEA theo một hướng nghiên cứu hơi khác. Cụ thể, họ cho rằng các kế toán xã hội nên được trình bày một cách độc lập với sự quản lý của các tổ chức và để phá vỡ những hiểu biết về ý thức hệ hiện tại thì kế toán xã hội nên được dẫn dắt về mặt lý thuyết. Birkin và cộng sự (2005), điều quan trọng là việc xác định điểm mạnh và điểm yếu của kế toán truyền thống thì SEA cần được đánh giá dựa trên nhu cầu phát triển bền vững.

Nghiên cứu cuối cùng trong nhóm này là nghiên cứu được thực hiện giữa các quốc gia. Bartolomeo và cộng sự (2000), báo cáo và phân tích kết quả của một dự án xuyên Châu Âu để điều tra mối quan hệ hiện tại và tiềm năng trong tương lai giữa chức năng quản trị môi trường và kế toán quản trị của một công ty. Trong nghiên cứu này, họ tiến hành phỏng vấn các kế toán viên và các nhà quản trị môi trường tại 84 công ty ở Đức, Ý, Hà Lan và Vương quốc Anh, và nghiên cứu các trường hợp chi tiết của 15 công ty ở 4 quốc gia này.

* **Công bố xã hội và môi trường.** Báo cáo xã hội và môi trường có thể được phân tích theo các mục đích khác nhau: hiểu việc thực hành công bố thông tin của một quốc gia cụ thể; phân tích việc thực hành công bố liên quan đến một danh mục thông tin cụ thể; phân tích một số khía cạnh cụ thể liên quan đến các vấn đề môi trường/xã hội chẳng hạn như nợ phải trả; cố gắng kiểm tra một số lý thuyết (phần lớn các nghiên cứu sử dụng lý thuyết tính chính đáng); so sánh việc thực hành công bố giữa các quốc gia và các tổ chức khác nhau.

Nghiên cứu của Kuasirikun và Sherer (2004) cũng như nghiên cứu của De Villiers và Staden (2006), mô tả và đánh giá các hoạt động công bố môi trường và xã hội của công ty để đánh giá các khía cạnh khác nhau của các báo cáo thường niên, hai nghiên cứu này được thực hiện ở Thái Lan và Nam Phi. Một số nghiên cứu khác thử phân tích các loại thông tin cụ thể được công bố bởi các công ty về các vấn đề xã hội và môi trường. Campbell và cộng sự (2006), khám phá ra chủ đề công bố cộng đồng trong các báo cáo thường niên. Patten (2005), kiểm tra một dạng cụ thể của công bố môi trường là dự đoán chi tiêu trong tương lai cho thiết bị kiểm soát và giảm thiểu ô nhiễm.

Một số nghiên cứu phân tích các vấn đề cụ thể liên quan đến các vấn đề môi trường/xã hội, chẳng hạn như nợ phải trả. Sridhar và Magee (2001), xem xét ảnh hưởng của các yêu cầu kế toán, điều kiện tài chính và cơ chế nợ đối với việc lựa chọn đầu tư của các công ty, trong đó họ cũng phân tích một số yếu tố bên ngoài mà các công ty có thể phải đối mặt với Đạo luật 1980 của Mỹ về trách nhiệm pháp lý, bồi thường và phản ứng toàn diện về môi trường (Comprehensive Environmental Response, Compensation, and Liability Act – CERCLA) và Đạo luật sửa đổi và tái cấu trúc CERCLA vào năm 1986 thành Superfund của Mỹ. Tương tự nhưng với một mục đích khác, Johnston và Rock (2005), điều tra xem liệu các công ty được xác định là các bên liên quan sẽ thực hành trách nhiệm như thế nào theo quy định của các quỹ lớn về môi trường. Freedman và Stagliano (2002), liên quan đến công bố báo cáo tài chính về các khoản nợ môi trường của các công ty trong đợt chào bán công khai lần đầu trên thị trường chứng khoán Mỹ. Dạng công bố cụ thể này đã không được báo cáo trước đây trong các tài liệu kế toán. Campbell và cộng sự (2003b), điều tra vai trò giảm thiểu sự không chắc chắn tiềm tàng của thông tin kế toán trong bối cảnh đánh giá khoản nợ trong các quỹ lớn tiềm năng.

Một số nhà nghiên cứu sử dụng lý thuyết xã hội làm cơ sở cho nghiên cứu của họ. Các lý thuyết xã hội khác nhau đã được phát triển trong nỗ lực giải thích các khía cạnh khác nhau về hành vi xã hội của công ty. Lý thuyết được sử dụng nhiều nhất trong SEA là lý thuyết tính chính đáng (Tilling, 2004; Deegan, 2002; Campbell và cộng sự, 2003a) và lý thuyết các bên liên quan. Lý thuyết các bên liên quan được liên kết chặt chẽ với lý thuyết tính chính đáng và cả hai lý thuyết này được sử dụng để bổ sung cho nhau (Deegan, 2002). Khi lý thuyết các bên liên quan được sử dụng, trọng tâm được đặt vào xu hướng các nhà quản lý để thực hiện các thay đổi nhằm quản lý hoặc hoà giải với các bên liên quan (De Villiers và Staden, 2006). Các lý thuyết khác được sử dụng trong SEA gồm lý thuyết trách nhiệm; lý thuyết kinh tế chính trị; Lý thuyết thể chế; và nhiều lý thuyết khác được xác định bởi Spence và Husillos (2006). Mặc dù, các nhà nghiên cứu lập luận rằng đây không phải là những lý thuyết hoàn chỉnh và vẫn đang được phát triển, tuy nhiên, chúng cung

cấp các khuôn khổ hữu ích để nghiên cứu hành vi xã hội của công ty (Gray và cộng sự, 1996; O'Donovan, 2002).

Wilmshurst và Frost (2000), lý thuyết tính chính đáng cung cấp một lời giải thích cho động lực của nhà quản lý để công bố thông tin môi trường trong báo cáo thường niên. Ogden và Clarke (2005), khám phá cách các tổ chức sử dụng báo cáo thường niên cho mục đích hợp pháp trong bối cảnh các công ty cung cấp nước được tư nhân hóa ở Anh. O'Donovan (2002), mở rộng khả năng ứng dụng và sức mạnh dự đoán của lý thuyết tính chính đáng bằng cách điều tra mức độ công bố báo cáo thường niên có liên quan đến những nỗ lực duy trì và điều chỉnh tính hợp pháp; và sự lựa chọn của các chiến thuật hợp pháp hóa cụ thể. Campbell và cộng sự (2003a), xem xét mức độ công bố thông tin tự nguyện cho thấy nỗ lực nhận thức các khoảng trống về tính hợp pháp để duy trì hoặc khôi phục tính hợp pháp giữa các công ty báo cáo và các bên liên quan.

Milne và Patten (2002), xem xét vai trò của việc công bố môi trường sẽ tạo ra hiệu ứng chính đáng cho các nhà đầu tư trong bối cảnh ngành công nghiệp hóa chất. Cormier và Gordon (2001) sử dụng lý thuyết tính chính đáng cho nghiên cứu của họ, cụ thể, họ quan tâm đến các công bố xã hội và môi trường được tìm thấy trong các báo cáo thường niên và làm thế nào phân biệt những công bố này giữa các doanh nghiệp nhà nước và doanh nghiệp tư nhân. Tương tự, Coupland (2005) áp dụng lý thuyết tính chính đáng để phân tích các báo cáo CSR và báo cáo tài chính nhằm mục đích xác định khoảng cách được tạo ra giữa các vấn đề CSR và thực tiễn kế toán trong tài liệu dựa trên web của các tổ chức, từ đó xem xét cách các tổ chức quan tâm đến CSR như thế nào.

Thông qua việc khảo sát các nghiên cứu hiện tại, có thể thấy phần lớn các nghiên cứu sử dụng lý thuyết tính chính đáng. Tuy nhiên, vẫn có nghiên cứu đề cập đến lý thuyết các bên liên quan, lý thuyết về thể chế và sự kết hợp cả hai lý thuyết này. Moneva và Llena (2000), phân tích việc thực hành báo cáo môi trường được tìm thấy trong các báo cáo thường niên được công bố bởi các công ty Tây Ban Nha, và cố gắng xác định sự phát triển của việc thực hành này trên cơ sở lý thuyết của các bên liên quan. Cormier và cộng sự (2005), xác định các yếu tố quyết định công bố môi trường của công ty bằng việc sử dụng lăng kính đa lý thuyết trên cơ sở dựa vào lý thuyết thể chế, kích thích kinh tế và áp lực công. Kết quả cho thấy rủi ro, quyền sở hữu, tuổi tài sản cố định, quy mô công ty cũng như thói quen là những nhân tố quyết định mức độ công bố môi trường. Rahaman và cộng sự (2004), sử dụng kết hợp lý thuyết thể chế và lý thuyết tính chính đáng để giải thích báo cáo xã hội và môi trường tại một tổ chức công ở Ghana.

Adams và Kuasirikun (2000), tìm hiểu cách thức thực hành báo cáo đạo đức được công bố khác nhau ở hai quốc gia Tây Âu: Anh và Đức. Vanstraelen và cộng sự (2003), trình bày một nghiên cứu ở Bỉ, Đức và Hà Lan. Cụ thể, họ kiểm tra mối quan hệ giữa thực hành công bố phi tài chính tự nguyện và một số đặc điểm của công ty (phân loại ngành, quốc gia cư trú, phân tán địa lý, danh sách chéo, quy mô công ty và tuân thủ chuẩn mực kế toán quốc tế). Buhr và Freedman (2001), tìm hiểu vai trò của các yếu tố văn hóa và thể chế trong việc thúc đẩy việc cung cấp các công bố thông tin bắt buộc và tự nguyện bằng cách so sánh công bố môi trường giữa các công ty Canada và Mỹ, từ đó kết luận rằng văn hóa và cơ sở hạ tầng thể chế của Canada có lợi cho việc thực hành công bố môi trường hơn so với Mỹ.

Tilt (2001), xem xét mối quan hệ giữa chính sách môi trường của các công ty đại chúng Úc và công bố báo cáo tiếp theo liên quan đến chính sách đó được tìm thấy trong các báo cáo thường niên. Unerman (2000), qua việc xem xét một loạt các báo cáo của công ty Shell và cho rằng chỉ tập trung duy nhất vào các báo cáo thường niên có thể dẫn đến một bức tranh không hoàn chỉnh về thực tiễn báo cáo, bên cạnh đó, tác giả cũng có những đóng góp hiểu biết sâu sắc hơn cho cuộc tranh luận về kỹ thuật đo lường. White và Hanson (2002), sử dụng kỹ thuật phân tích nội dung đã chứng minh rằng các báo cáo thường niên là trọng tâm trong các nghiên cứu về trách nhiệm môi trường, đầu tư đạo đức, CSR và nhiều vấn đề khác. O'Dwyer và cộng sự (2005a), trình bày một cuộc điều tra chuyên sâu về nhận thức các tổ chức phi chính phủ đối với việc công bố xã hội của công ty Ireland. Họ bắt đầu quá trình giải quyết hạn chế trong công bố xã hội của công ty, theo đó, quan điểm của các bên liên quan không quản lý phần lớn đã bị các công ty bỏ qua.

* **Mối quan hệ giữa công bố và hiệu quả.** Trong nhóm này, các nghiên cứu nhằm mục đích phân tích công bố xã hội và môi trường liên quan đến hiệu quả công ty. Hiệu quả công ty đã được nghiên cứu từ các quan điểm khác nhau: mối quan hệ giữa hiệu quả môi trường và công bố môi trường; mối quan hệ giữa công bố tài chính và xã hội và chi phí vốn cổ phần; mối quan hệ giữa hiệu quả môi trường và giá trị cổ đông; mối quan hệ giữa công bố xã hội và môi trường và hiệu quả thị trường tài chính; mối quan hệ giữa công bố môi trường, hiệu quả môi trường và hiệu quả kinh tế; mối quan hệ giữa kế toán xã hội và môi trường với sự thay

đổi cấu trúc công ty từ đó dẫn đến sự thay đổi trong hệ thống kế toán quản trị và hiệu quả hoạt động của công ty; làm thế nào báo cáo công ty về các vấn đề đạo đức, xã hội và môi trường phản ánh được hiệu quả công ty.

Patten (2002), dựa vào dữ liệu công bố độc hại từ năm 1998, kiểm tra mối quan hệ giữa các công bố môi trường trong báo cáo thường niên và hiệu quả môi trường của 131 công ty Mỹ, kết quả chỉ ra rằng, biến kiểm soát quy mô công ty và phân loại ngành có một mối quan hệ tiêu cực đáng kể giữa hiệu quả và công bố đối với các công ty mẫu. Tuy nhiên, mức độ công bố thông tin của các công ty từ các ngành không nhạy cảm với môi trường bị ảnh hưởng nhiều hơn bởi mức độ công bố độc hại hơn là mức độ công bố thông tin của các công ty từ các ngành nhạy cảm với môi trường (Patten, 2002).

Richardson và Welker (2001), kiểm tra mối quan hệ giữa công bố tài chính và xã hội và chi phí vốn cổ phần của các công ty Canada, kết quả, có một mối quan hệ tích cực đáng kể giữa công bố xã hội và chi phí vốn cổ phần. Hassel và cộng sự (2005), nghiên cứu thực nghiệm về mối quan hệ giữa hiệu quả môi trường và giá trị cổ đông thông qua việc sử dụng mô hình định giá thu nhập thặng dư. Họ cho thấy cái nhìn cụ thể về cách thông tin môi trường được phản ánh trong giá trị thị trường của các công ty niêm yết Thụy Điển. Murray và cộng sự (2006), xem xét liệu có bất kỳ mối quan hệ nào giữa công bố xã hội và môi trường và hiệu quả thị trường tài chính của các công ty lớn nhất ở Vương quốc Anh. Trong đó, nghiên cứu cố gắng khám phá tiềm năng được cho là của thị trường tài chính đóng góp vào trách nhiệm xã hội và sự bền vững của các công ty, kết quả, không tìm thấy mối quan hệ trực tiếp giữa lợi nhuận cổ phần và công bố. Tuy nhiên, dữ liệu theo chiều dọc lại cho thấy mối quan hệ giữa lợi nhuận cao (thấp) và công bố nhiều (ít). Al-Tuwaijri và cộng sự (2004), cung cấp một phân tích tổng hợp về mối quan hệ giữa công bố môi trường, hiệu quả môi trường và hiệu quả kinh tế. Dựa trên lập luận rằng chiến lược tổng thể của nhà quản trị có thể ảnh hưởng đến từng trách nhiệm của công ty.

Adams (2004), đánh giá chi tiết về mức độ mà báo cáo của công ty về các vấn đề đạo đức, xã hội và môi trường phản ánh hiệu quả của công ty Alpha. Tác giả cũng đánh giá tiềm năng của các hướng dẫn được phát triển bởi Tổ chức Sáng kiến báo cáo toàn cầu (GRI - Global Reporting Initiative) và Tổ chức về Trách nhiệm giải trình đạo đức và xã hội (Institute of Social and Ethical Accountability), cũng như sáng kiến chăm sóc có trách nhiệm của ngành để giảm khoảng cách về hiệu quả báo cáo và cải thiện trách nhiệm của công ty.

Contrafatto và Burns (2013) tìm hiểu về mối quan hệ giữa kế toán xã hội và môi trường với sự thay đổi trong cấu trúc công ty từ đó dẫn đến sự thay đổi trong hệ thống kế toán quản trị và hiệu quả hoạt động của công ty. Thông qua ví dụ về một công ty đa quốc gia tại Ý hai nhà nghiên cứu đã tìm hiểu về lý do và cách thức cấu trúc công ty trên thay đổi từng năm và ảnh hưởng của cấu trúc trên với hệ thống kế toán, đặc biệt là kế toán quản trị. Thông qua nghiên cứu hai tác giả đã làm sáng tỏ cách các giả định được thể chế hóa của việc tìm kiếm lợi nhuận đã giới hạn mức độ quan tâm về trách nhiệm xã hội và môi trường và điều này đang ngày càng trở nên phổ biến trong thực tiễn kinh doanh ngày nay.

Các nghiên cứu trong khoảng 10 năm trở lại đây cho các kết quả rất khác nhau về mối quan hệ giữa trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp nói chung và kế toán xã hội và môi trường nói riêng với hiệu quả tài chính của doanh nghiệp. Margolis và các đồng nghiệp (2009) đã làm một nghiên cứu tổng quan với 251 bài báo, sách, luận văn, luận án và các tài liệu tại các công ty để tìm hiểu về mối liên hệ giữa trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp với thước đo kế toán và thước đo thị trường về hiệu quả tài chính của doanh nghiệp. Kết quả nghiên cứu cho thấy chỉ có mối quan hệ rất nhỏ giữa trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp với hiệu quả tài chính của doanh nghiệp. Tuy nhiên, nghiên cứu của Hong và các đồng nghiệp (2012) lại cho thấy rằng trách nhiệm xã hội chính là một sản phẩm của hiệu quả tài chính. Nghiên cứu của Lys và các đồng nghiệp (2014) cho thấy bằng chứng thực nghiệm về mối quan hệ cùng chiều giữa trách nhiệm xã hội và lợi nhuận trong tương lai cũng như dòng tiền từ hoạt động kinh doanh, gợi ý rằng trách nhiệm xã hội không chỉ đơn thuần là hành động thiện nguyện. Tuy nhiên nghiên cứu của Lys và các đồng nghiệp (2014) lại không cho thấy được bằng chứng về mối quan hệ giữa trách nhiệm xã hội với lợi nhuận từ cổ phiếu. Sự khác biệt về kết quả trong các hướng nghiên cứu trên một lần nữa được nhấn mạnh trong nghiên cứu của Huang và Watson (2015).

* **Tác động điều tiết.** Nhóm này bao gồm các nghiên cứu đánh giá tác động điều tiết hành vi xã hội và môi trường của các công ty. Một số nghiên cứu đã được tìm thấy trong các bối cảnh quốc gia khác nhau: Tây Ban Nha, Úc, Canada và Mỹ.

Larrinaga và cộng sự (2002), sử dụng cơ chế cải cách của Tây Ban Nha để làm chủ đề nghiên cứu và điều tra xem liệu quy định kế toán môi trường có phải là cải cách thể chế hay không, trong đó, họ phân tích việc cải cách thể chế có ảnh hưởng như thế nào đến nhận thức của tổ chức về trách nhiệm môi trường. Deegan và Blomquist (2006), tìm hiểu ảnh hưởng các sáng kiến của Quỹ Quốc tế Bảo vệ Thiên nhiên Úc (WWF-Australia - World Wide Fund Australia) đối với việc thực hành báo cáo môi trường từ ngành công nghiệp khoáng sản Úc, kết quả cho thấy các sáng kiến của WWF đã ảnh hưởng đến các sửa đổi đối với mã ngành cũng như hành vi báo cáo của các công ty khai thác riêng lẻ. Buhr (2001), sử dụng đoạn văn của Hiệp định thương mại tự do Bắc Mỹ (NAFTA) và thỏa thuận về môi trường như là cơ sở để tìm hiểu bản chất của trách nhiệm giải trình và công bố môi trường, kết quả, các nhà quản lý và các công ty không thấy mình có trách nhiệm hoặc chịu trách nhiệm khi nói về hậu quả môi trường của họ liên quan đến NAFTA. Bewley (2005), điều tra hiệu quả kinh tế về bốn quy định báo cáo tài chính liên quan đến báo cáo trách nhiệm môi trường của 170 công ty công Mỹ và 156 công ty công Canada giai đoạn 1984 đến 1997, với mục đích là điều tra các yếu tố làm cho quy định báo cáo tài chính có hiệu lực trong việc tăng cường độ tin cậy của thông tin kế toán.

Collison và Slomp (2000), mô tả công việc của FEE (Experts Comptables Europe – Tổ chức đại diện cho nghề kế toán ở Châu Âu) và tác động của nó lên SEA. Nghiên cứu này xem xét các hoạt động của FEE trong bối cảnh chương trình nghị sự về môi trường đang phát triển, và kết luận rằng nhóm nghiên cứu có kế hoạch tìm hiểu khu vực này và đánh giá tầm quan trọng tiềm năng của nó đối với nghề kế toán thông qua một cuộc khảo sát giữa các thành viên về sự phát triển kế toán xã hội và báo cáo SEA. Grinnell và Hunt (2002), xem xét các vấn đề về báo cáo tài chính liên quan đến các khoản phụ cấp ô nhiễm trong bối cảnh khung khái niệm của Hội đồng chuẩn mực kế toán tài chính (FASB - Financial Accounting Standard Board) và nhận thấy rằng FASB xem khoản phụ cấp này như là tài sản và nợ phải trả. Họ cũng xem xét các phương pháp thay thế, chẳng hạn như các chi phí tiện ích (điện, nước, gas...) sử dụng trong phân xưởng mà có khả năng tác động đến môi trường có thể phân thành các khoản nợ khác nhau theo các quy định và các tình huống thị trường khác nhau.

Qua quá trình xem xét và đánh giá tổng quan các nghiên cứu trước, nghiên cứu này thấy rằng phần lớn các tác giả tập trung phân tích về hai chủ đề (1) công bố xã hội và môi trường, (2) kế toán xã hội và môi trường. Riêng các nghiên cứu về tác động điều tiết còn tương đối hạn chế, và gần như hiếm đối với các nước mới nổi và các nước đang phát triển.

* **Mối liên hệ giữa kế toán xã hội và môi trường với quyền con người.** Nghiên cứu của Cooper và các đồng nghiệp (2011) cũng đồng quan điểm với nghiên cứu của Brown (2009) đều cho thấy mỗi tầng lớp xã hội có tiếng nói, quan điểm và mức độ ảnh hưởng khác nhau lên kế toán xã hội và môi trường. Nghiên cứu của Gallhofer và các đồng nghiệp (2011) đã đưa ra một số gợi ý thú vị bao gồm xác định giá trị liên quan đến việc phát triển luật quốc tế thống nhất để bảo vệ quyền con người. Nghiên cứu của Sikka (2011) sử dụng thông tin về một dự án đường ống và dầu của Chad-Cameroon để cung cấp những hiểu biết về quyền con người trong kế toán. Giống như nhiều người khác trong CPA, ông kêu gọi tạo ra những “tài khoản truy cập” để thách thức quyền bá chủ của các tập đoàn nhưng cũng cảnh báo rằng các tài khoản đó không có khả năng được phát triển bởi các cơ quan như Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) bởi vì họ cũng chịu nhiều ảnh hưởng từ các “lợi ích công ty”. Các kết luận trong các nghiên cứu trên cũng nhận được sự đồng thuận và được nhắc lại trong nghiên cứu của Deegan (2017).

2.2. Phương pháp nghiên cứu, dữ liệu nghiên cứu, ngành và quốc gia

* **Phương pháp nghiên cứu.** Có một số phương pháp nghiên cứu được sử dụng trong SEA như mô hình thông kê; phân tích và kiểm tra giả thuyết; nghiên cứu thực nghiệm; phân tích nội dung; nghiên cứu tình huống; nghiên cứu hành động; và nhân chủng học (Gray, 2006). Các nghiên cứu SEA bắt đầu chú ý nhiều hơn đến phương pháp luận để giảm tính chủ quan (Campbell và cộng sự, 2003a), và phần lớn các nghiên cứu sử dụng phân tích nội dung. O'Donovan (2002), phân tích nội dung là một kỹ thuật thu thập dữ liệu bao gồm thông tin định tính để rút ra các thang đo định lượng ở mức độ phức tạp khác nhau. Phân tích nội dung thường được sử dụng kết hợp với các cuộc phỏng vấn cho các nhà quản lý hoặc các nhóm bên liên quan khác nhau.

Milne và Adler (1999), cung cấp một đánh giá tổng quan hữu ích về phân tích nội dung và tìm hiểu những điểm yếu về việc ứng dụng kỹ thuật này vào nghiên cứu. Unerman (2000) bổ sung cho nghiên cứu Milne và Adler (1999), bằng cách khám phá hai lĩnh vực tiếp theo phải lựa chọn khi tiến hành nghiên cứu phân tích nội dung: phân tích tài liệu nào và làm sao để đo lường việc công bố thông tin. Mathews (1997) bổ

sung một số ý kiến cho kỹ thuật phân tích nội dung và kết luận rằng mặc dù nó được sử dụng bởi nhiều nghiên cứu, nhưng kể từ giai đoạn 1980-1990, thì phương pháp này bị chỉ trích do kỹ thuật phân tích này chỉ báo cáo những gì tồn tại mà không chú ý đến các vấn đề quy phạm.

Một số nghiên cứu sử dụng phân tích nội dung như De Villiers và Staden (2006); Tilt (2001); Ogden và Clarke (2005); Larrinaga và cộng sự. (2001); Wilmshurst và Frost (2000); Kuasirikun và Sherer (2004); Campbell và cộng sự (2003a); Unerman (2000); Adams và Kuasirikun (2000); và Larrinaga và cộng sự (2002). Các nghiên cứu sử dụng các cuộc phỏng vấn gồm Deegan và Blomquist (2006); Joshi và cộng sự (2001); Deegan và Blomquist (2006); Herbohn (2005); O'Dwyer (2005); Wilmshurst và Frost (2000); O'Dwyer (2003); O'Donovan (2002) và Egbunike và cộng sự (2017). Những nghiên cứu sử dụng mô hình thống kê (Murray và cộng sự, 2006; Al-Tuwaijri và cộng sự, 2004; Cormier và Gordon, 2001; Bewley, 2005; Vanstraelen và cộng sự, 2003; Sridhar và Magee, 2001; Makori và Jagongo, 2013; Bassey và cộng sự, 2013; Che-Ahmad và cộng sự, 2015; Ribeiro và cộng sự, 2015; Nguyen và Tran, 2019), hoặc nghiên cứu tình huống (O'Dwyer, 2005; Adams, 2004; Unerman, 2000; Rahaman và cộng sự, 2004; Lamberton, 2000; Ball, 2005; Moerman và Laan, 2005; Nguyen và cộng sự, 2020), hoặc nghiên cứu hoạt động (Lee và Sweeney, 2015; Dillard và cộng sự, 2016).

* **Dữ liệu nghiên cứu.** Công bố xã hội và môi trường từ các tổ chức đã tăng lên trong những năm qua, bên cạnh báo cáo thường niên thì các công ty bắt đầu sử dụng các cách thức công bố thông tin khác. Adams và Laing (2000), các ấn phẩm của công ty như báo cáo thường niên; trang web; bản tin; báo cáo môi trường, sức khỏe và an toàn; thông cáo báo chí; đĩa CD; và video. Và thực tế thì các công ty thực sự sử dụng một loạt các phương cách khác nhau của công ty để cung cấp thông tin về hành vi xã hội của họ đến công chúng (tài liệu quảng cáo, thông cáo báo chí và báo cáo môi trường riêng biệt, v.v.), tuy nhiên, báo cáo thường niên vẫn là tài liệu được sử dụng rộng rãi nhất trong các phân tích báo cáo xã hội của các nhà nghiên cứu. Một số lợi thế của việc sử dụng báo cáo thường niên để nghiên cứu về CSR cũng như SEA gồm uy tín/độ tin cậy của thông tin công bố cao; hữu ích cho các bên liên quan khác nhau; mang tính định kỳ; khả năng tiếp cận và tính đầy đủ các thông tin về vấn đề xã hội – môi trường của công ty giúp cho các bên liên quan có thể tiếp cận dễ dàng và bình đẳng (Kuasirikun và Sherer, 2004). Hầu hết các nghiên cứu trước đều sử dụng báo cáo thường niên là đối tượng chính để nghiên cứu (Tilt, 2001; Gray và cộng sự, 1995b; Ogden và Clarke, 2005; De Villiers và Staden, 2006; Patten, 2005; Moneva và Llena, 2000; Cormier và cộng sự, 2005; Freedman và Stagliano, 2002; Kuasirikun và Sherer, 2004; Campbell và cộng sự, 2003a; Adams và Kuasirikun, 2000; và Larrinaga và cộng sự, 2002; Nguyen và Tran, 2019).

Ngoài báo cáo thường niên, thì các cơ sở dữ liệu quốc tế và cơ sở dữ liệu có sẵn của của từng quốc gia cũng được các nhà nghiên cứu trong từng quốc gia sử dụng để làm mẫu nghiên cứu của họ. Tuy nhiên, quy mô cơ sở dữ liệu được sử dụng có sự khác biệt nhau giữa các nghiên cứu. Cụ thể, một số nghiên cứu sử dụng quy mô mẫu lớn như 198 công ty Mỹ thuộc S&P 500 (Al-Tuwaijri và cộng sự, 2004), 140 công ty Châu Phi (De Villiers và Staden, 2006), 119 công ty Mỹ (Patten, 2005), tất cả các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam (Nguyen và Tran, 2019) và 80 công ty Việt Nam (Nguyen và cộng sự, 2020). Ngược lại, một số nghiên cứu lại có quy mô cơ sở dữ liệu khá bé (O'Dwyer, 2005; Adams, 2004; Unerman, 2000; Rahaman và cộng sự, 2004; Lamberton, 2000; Ball, 2005; Moerman and Laan, 2005), do các nghiên cứu này chỉ tập trung vào một/một vài công ty cụ thể (nghiên cứu tình huống).

* **Ngành.** Nhiều nghiên cứu kết luận/lý giải rằng ngành (và quy mô) là những yếu tố được dự báo là có tác động mạnh lên số lượng công bố môi trường của công ty (Adams và cộng sự, 1998; Mathews, 1997; De Villiers và Staden, 2006; Herbohn, 2005; Deegan và Blomquist, 2006; Grey và cộng sự, 1995a, b). Patten (2002), các công ty lớn hơn có xu hướng công bố nhiều thông tin hơn các công ty nhỏ hơn. Tương tự, các công ty từ các ngành có độ nhạy cảm cao đối với các quy định về môi trường (ngành khai khoáng, sản xuất, hóa chất, v.v...) có xu hướng công bố rộng rãi hơn so với các công ty từ các ngành ít nhạy cảm với các quy định về môi trường.

Do biến đại diện ngành có thể ảnh hưởng đến kết quả nghiên cứu, nên chúng được các nhà nghiên cứu lựa chọn rất cẩn thận. Vanstraelen và cộng sự (2003), nhiều nghiên cứu đã chọn các ngành sản xuất do chúng công bố một lượng lớn thông tin môi trường trong các báo cáo thường niên và thường tham gia nhiều các giao dịch kinh doanh quốc tế. De Villiers và Staden (2006), hoạt động của các công ty có khả năng làm thay đổi môi trường (ngành công nghiệp khai thác) có nhiều khả năng công bố thông tin về tác động môi trường của họ so với các công ty trong các ngành khác.

Tuy nhiên, cũng có nhiều nghiên cứu không đề cập đến yếu tố ngành khi xây dựng dữ liệu nghiên cứu mà lại chú ý đến các yếu tố khác chẳng hạn như quy mô, lợi nhuận, hiệu quả thị trường vốn (Mathews, 1997). Trong trường hợp đó, các yếu tố được xem xét trong nghiên cứu sẽ không liên quan đến việc chúng có nhạy cảm với môi trường hay không (Al-Tuwaijri và cộng sự, 2004; Tilt, 2001; Larrinaga và cộng sự, 2001; Kuasirikun và Sherer, 2004). Nhiều nghiên cứu kết luận rằng quy mô công ty (và các yếu tố khác) là những yếu tố giúp xác định mức độ công bố xã hội và môi trường, và xem quy mô công ty là yếu tố phân biệt dữ liệu (O'Donovan, 2002; Campbell và cộng sự, 2003a; Kuasirikun và Sherer, 2004; Adams và Kuasirikun, 2000; Cormier và cộng sự, 2005). Quy mô của một công ty có thể được đo lường bằng tổng tài sản của công ty hoặc theo số lượng nhân viên (Tilt, 2001).

* **Quốc gia.** Các nghiên cứu khác nhau chứng minh rằng quốc gia sở tại cũng là một yếu tố khác có ảnh hưởng đến mức độ thông tin xã hội và môi trường được công bố bởi các công ty (Patten, 2002). Vì vậy, quốc gia sở tại được coi là một yếu tố quan trọng quyết định mức độ và loại hình công bố xã hội của công ty (Smith và cộng sự, 2005). Moneva và Llena (2000), có sự khác biệt về bản chất của báo cáo môi trường và sự khác biệt đó phụ thuộc vào quốc gia mà công ty đang hoạt động. Do đó, khi một quốc gia có ý thức xã hội cao hoặc/và khung quy định về môi trường nghiêm ngặt, chắc chắn các công ty ở các quốc gia này sẽ cung cấp thêm nhiều thông tin tự nguyện về các vấn đề SEA liên quan. Vì vậy, khi xem xét kết luận từ các nghiên cứu khác nhau, điều quan trọng là phải xem xét dữ liệu quốc gia sở tại của chúng. Adams và cộng sự (1998) kết luận quy mô công ty, nhóm ngành và quốc gia sở tại là các yếu tố ảnh hưởng đến các mẫu báo cáo xã hội của công ty. Các nghiên cứu được xem xét trong nghiên cứu này sử dụng dữ liệu từ Anh, Mỹ, Úc, Tây Ban Nha, Nam Phi, Thái Lan, Ireland, Canada, Đức, Thụy Điển, Bỉ, Hà Lan, Ý, Ghana, Fiji và Việt Nam.

3 MỘT SỐ ĐỀ XUẤT NGHIÊN CỨU VÀ KẾT LUẬN

Sau 40 năm được giới học thuật nghiêm túc nghiên cứu, SEA có nhiều cơ hội phát triển tích cực hơn. Cụ thể, các nghiên cứu SEA đã xác định được các phép đo hiệu quả bền vững mới và cơ sở dữ liệu bên ngoài lĩnh vực truyền thông, nghiên cứu ở các nền kinh tế mới nổi và kiểm tra thêm các khu vực ít được khám phá như thuế và sáp nhập và mua lại (M&A), v.v... Tuy nhiên, bên cạnh những tiến bộ đạt được, các nghiên cứu SEA hiện tại vẫn còn một số hạn chế như: thiếu sự trao đổi giữa các học giả về SEA, SEA trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ, sự tham gia của các bên liên quan vào các cuộc tranh luận/dự án SEA.

Vì vậy, trong tương lai, ngoài những đề xuất được đưa ra để mở rộng phạm vi các nghiên cứu SEA chẳng hạn: liên quan đến các tiêu chuẩn của Hội đồng Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) về SEA, tiến hành so sánh SEA giữa các quốc gia với mục đích cải thiện SEA và hệ thống báo cáo SEA, nghiên cứu phân tích SEA trong các tổ chức phi chính phủ (NGO), tâm lý học (Buhr và Reiter, 2006), thần học (Davison, 2004; McKernan và MacLulich, 2004; McPhail và cộng sự, 2005), thu hút các nhóm bên liên quan khác nhau tham gia vào các sáng kiến nghiên cứu SEA (Owen, 2008) và giải quyết một số lĩnh vực không thể tránh khỏi xung đột chính trị (Tinker và Gray, 2003); thì hoạt động giáo dục cũng cần phải được xem xét lại không chỉ tạo ra sự kết nối giữa các môn học khác với SEA, mà phải còn xem SEA là một phần quan trọng của chương trình giảng dạy trong tương lai nhằm bổ sung thêm các kiến thức mới vào hệ thống kiến thức kế toán truyền thống cho các học viên. Tuy nhiên, điều cấp bách hiện nay là các công ty không chỉ công bố mà cần kết hợp song song với hành động cụ thể.

Nghiên cứu này có thể vẫn chưa thể bao quát toàn bộ các nghiên cứu về SEA, với mục đích cung cấp một sự hiểu biết thêm về SEA ở phạm vi rộng hơn trong các nghiên cứu được xem xét sẽ làm phong phú thêm các cuộc trao đổi học thuật và góp phần làm tăng thêm sự tiến bộ cho chủ đề này. Các nghiên cứu SEA sẽ tiếp tục phát triển và vẫn sinh lợi cho các nhà nghiên cứu hiện tại và tương lai, nhưng chúng ta cần phải có nỗ lực liên tục để cải thiện và phát triển chúng.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Adams, C. "The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 17 No. 5, 2004, pp. 731-57.
- [2] Adams, C. and Kuasirikun, N. "A comparative analysis of corporate reporting on ethical issues by UK and German chemical and pharmaceutical companies". *The European Accounting Review*, Vol. 9, No. 1, 2000, pp. 53-79.
- [3] Adams, C. and Laing, Y. "How to research a company". *Social and Environmental Accounting*, Vol. 20 No. 2, 2000, pp. 6-11.

- [4] Adams, C., Hill, W. and Roberts, C. "Corporate social reporting practices in Western Europe: legitimating corporate behaviour?". *British Accounting Review*, Vol. 30 No. 1, 1998, pp. 1-21.
- [5] Al-Tuwaijri, S., Christensen, T. and Hugles, K. II. "The relations among environmental disclosure, environmental performance, and economic performance: a simultaneous equations approach". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 29, Nos 5/6, 2004, pp. 447-71.
- [6] Antheaume, N. "Valuing external costs – from theory to practice: implications for full cost environmental accounting". *The European Accounting Review*, Vol. 13 No. 3, 2004, pp. 443-64.
- [7] Ball, A. "Environmental accounting and change in UK local government". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18 No. 3, 2005, pp. 346-73.
- [8] Bartolomeo, M., Bennett, M., Bouma, J., Heydkamp, P., James, P. and Wolters, T. "Environmental management accounting in Europe: current practice and future potential". *The European Accounting Review*, Vol. 9 No. 1, 2000, pp. 31-52.
- [9] Bassey, B.E., Effiok, S.O. and Eton, O.E. "The impact of environmental accounting and reporting on organizational performance of selected oil and gas companies in Niger Delta region of Nigeria". *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.4, No.3, 2013, pp. 57-73.
- [10] Bewley, K. "The impact of financial reporting regulation on the market valuation of reported environmental liabilities: preliminary evidence from US and Canadian public companies". *Journal of International Financial Management and Accounting*, Vol. 16 No. 1, 2005, pp. 1-48.
- [11] Birkin, F., Edwards, P. and Woodward, D. "Accounting's contribution to a conscious cultural evolution: an end to sustainable development". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16, No. 3, 2005, pp. 185-208.
- [12] Bouma, J. and Kamp-Roelands, N. "Stakeholders' expectations of an environmental management system: some exploratory research". *The European Accounting Review*, Vol. 9, No. 1, 2000, pp. 131-44.
- [13] Brown, Judy. "Democracy, Sustainability and Dialogic Accounting Technologies: Taking Pluralism Seriously". *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 20, no. 3, 2009, pp. 313–342.
- [14] Buhr, N. "Corporate silence: environmental disclosure and the North American free trade agreement". *Critical Perspective on Accounting*, Vol. 12, No. 3, 2001, pp. 405-21.
- [15] Buhr, N. and Freedman, M. "Culture, institutional factors and differences in environmental disclosure between Canada and the United States". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 12, No. 3, 2001, pp. 293-322.
- [16] Buhr, N. and Reiter, S. "Ideology, the environment and one world view: a discourse analysis of Noranda's environmental and sustainable development reports". *Advances in Environmental Accounting and Management*, Vol. 3, 2006, pp. 1-48.
- [17] Campbell, D., Craven, B. and Shrive, P. "Voluntary social reporting in three FTSE sectors: a comment on perception and legitimacy". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16, No. 4, 2003a, pp. 558-81.
- [18] Campbell, D., Moore, G. and Shrive, P. "Cross-sectional effects in community disclosure". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 19, No. 1, 2006, pp. 96-114.
- [19] Campbell, K., Sefcik, S. and Soderstrom, N. "Disclosure of private information and reduction of uncertainty: environmental liabilities in the chemical industry". *Review of Quantitative Finance and Accounting*, Vol. 21 No. 4, 2003b, pp. 349-78.
- [20] Che-Ahmad, A., Osazuwa, N.P. and Mgbame, C.O. "Environmental accounting and firm profitability in Nigeria: Do firm-Specific effects matter?". *The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, Vol. XIV, No. 1, 2015, pp. 43-54.
- [21] Collison, D. and Slomp, S. "Environmental accounting, auditing and reporting in Europe: the role of FEE". *The European Accounting Review*, Vol. 9, No. 1, 2000, pp. 111-29.
- [22] Contrafatto, Massimo, and Burns, John. "Social and Environmental Accounting, Organisational Change and Management Accounting: A Processual View". *Management Accounting Research*, Vol. 24, no. 4, 2013, pp. 349–365.
- [23] Cooper, C., Taylor, P., Smith, N. and Catchpole, L. "A discussion of the political potential of social accounting". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16 No. 7, 2005, pp. 951-74.
- [24] Cooper, Christine, et al. "Accounting for Human Rights: Doxical Health and Safety Practices – The Accounting Lesson from ICL". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 22, no. 8, 2011, pp. 738–758.
- [25] Cormier, C., Magnan, M. and Van, B. "Environmental disclosure quality in large German companies: economic incentives, public pressures or institutional conditions?". *The European Accounting Review*, Vol. 14, No. 1, 2005, pp. 3-39.
- [26] Cormier, D. and Gordon, I. "An examination of social and environmental reporting strategies". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 14, No. 5, 2001, pp. 587-616.
- [27] Coupland, C. "Corporate social and environmental responsibility in web-based reports: currency in the banking sector?". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 17, No. 7, 2005, pp. 865-81.
- [28] Davison, J. "Sacred vestiges in financial reporting: mythical readings guided by Mircea Eliade". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 17, No. 3, 2004, pp. 476-97.

- [29] Deegan, Craig. "Twenty Five Years of Social and Environmental Accounting Research within Critical Perspectives of Accounting: Hits, Misses and Ways Forward". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 43, 2017, pp. 65–87.
- [30] De Villiers, C. and Staden, C. "Can less environmental disclosure have a legitimising effect? Evidence from Africa". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31, No. 8, 2006, pp. 763-81.
- [31] Deegan, C. "The legitimising effect of social and environmental disclosures: a theoretical foundation". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15, No. 3, 2000, pp. 282-311.
- [32] Deegan, C. and Blomquist, C. "Stakeholder influence on corporate reporting: an exploration of the interaction between WWF-Australia and the Australian minerals industry". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31 Nos 4/5, 2006, pp. 343-72.
- [33] Dillard, J., Yuthas, K. and Baudot, L. "Dialogic framing of accounting information systems in social and environmental accounting domains: Lessons from, and for, microfinance". *International Journal of Accounting Information Systems*, 23, 2016, pp. 14–27.
- [34] Egbunike, Amaechi, P., Eze and Nwankwoeke, M. "Must firms adopt environmental accounting? Adoption challenges in Nigeria". *Trendy ekonomiky a managementu trends economics and management*, Vol. 30, No. 3, 2017, pp. 9–19.
- [35] Freedman, M. and Stagliano, A. "Environmental disclosure by companies involved in initial public offerings". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 1, 2002, pp. 94-105.
- [36] Gallhofer, Sonja, et al. "Accountability and Transparency in Relation to Human Rights: A Critical Perspective Reflecting upon Accounting, Corporate Responsibility and Ways Forward in the Context of Globalisation". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 22, no. 8, 2011, pp. 765–780.
- [37] Gray, R. "The social accounting project and Accounting, Organizations and Society: privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27, No. 7, 2002, pp. 687-708.
- [38] Gray, R. "Talking about research". *Paper presented at 1st Italian CSEAR Congress on Social Accounting Research, University of Bergamo*, September, 2006.
- [39] Gray, R. and Bebbington, J. "Accounting for the Environmental". *Sage Publications*, London, 2001.
- [40] Gray, R., Kouhy, R. and Lavers, S. "Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 8, No. 2, 1995a, pp. 47-77.
- [41] Gray, R., Kouhy, R. and Lavers, S. "Methodological themes: constructing a research database of social and environmental reporting by UK". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 8, No. 2, 1995b, pp. 78-101.
- [42] Gray, R., Owen, D. and Adams, C. "Accounting and Accountability, Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting". *Prentice-Hall, Hemel Hempstead*, 1996.
- [43] Grinnell, D. and Hunt, H. "Gifted pollution allowances: recognizing a liability to society". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 13, No. 1, 2002, pp. 211-28.
- [44] Guthrie, J. and Parker, L. "Corporate social reporting: a rebuttal of legitimacy theory". *Accounting and Business Research*, Vol. 19, No. 76, 1989, pp. 343-52.
- [45] Hassel, L., Nilsson, H. and Nyquist, S. "The value relevance of environmental performance". *The European Accounting Review*, Vol. 14, No. 1, 2005, pp. 41-61.
- [46] Herbohn, K. "A full cost environmental accounting experiment". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30, No. 6, 2005, pp. 519-36.
- [47] Hong, H., Kubik, J., & Scheinkman, J. "Financial constrains on corporate goodness". Working paper, NBER, 2012.
- [48] Huang, Xiaobei "Beryl" and Watson, Luke. "Corporate Social Responsibility Research in Accounting". *Journal of Accounting Literature*, Vol. 34, 2015, pp. 1–16.
- [49] Johnston, D. and Rock, S. "Earnings management to minimize superfund clean-up and transaction costs". *Contemporary Accounting Research*, Vol. 22, No. 3, 2005, pp. 617-42.
- [50] Jones, M. "Accounting for biodiversity: operationalising environmental accounting". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16, No. 5, 2003, pp. 762-89.
- [51] Joshi, S., Krishnan, R. and Lave, L. "Estimating the hidden costs of environmental regulation". *The Accounting Review*, Vol. 76, No. 2, 2001, pp. 171-98.
- [52] Kuasirikun, N. "Attitudes to the development and implementation of social and environmental accounting in Thailand". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16, No. 8, 2005, pp. 1035-57.
- [53] Kuasirikun, N. and Sherer, M. "Corporate social accounting disclosure in Thailand". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 17, No. 4, 2004, pp. 629-60.

- [54] Lamberton, G. "Accounting for sustainable development: a case study of city farm". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 11, No. 5, 2000, pp. 583-605.
- [55] Larrinaga, C. and Bebbington, J. "Accounting change or institutional appropriation? A case study of the implementation of environmental accounting". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 12, No. 3, 2001, pp. 269-92.
- [56] Larrinaga, C., Carrasco, F., Caro, F., Correa, C. and Paéz, J. "The role of environmental accounting in organizational change: an exploration of Spanish companies". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 14 No. 2, 2001, pp. 213-39.
- [57] Larrinaga, C., Carrasco, F., Correa, C., Llena, F. and Moneva, J. "Accountability and accounting regulation: the case of the Spanish environmental disclosure standard". *The European Accounting Review*, Vol. 11 No. 4, 2002, pp. 723-40.
- [58] Lee, E.W. and Sweeney, J.T. "Use of discretionary environmental accounting narratives to influence stakeholders: The case of Jurors' Awar Assessments". *J Bus Ethics*, Vol. 129, 2015, pp. 673-688.
- [59] Lodhia, S. "Accounts' responses to the environmental agenda in a developing nation: an initial and exploratory study on Fiji". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 14 No. 7, 2003, pp. 715-37.
- [60] Lys, t., Naughton, J., & Wang, C. "Signaling through corporate accountability reporting". Working paper. Northwestern University, 2014.
- [61] Makori, D.M. and Jagongo, A. "Environmental accounting and firm profitability: An empirical analysis of selected firms listed in Bombay Stock Exchange, India". *International Journal of Humanities and Social Science*, Vol. 3, No. 18, 2013, pp. 248-256.
- [62] Mathews, M. "Twenty-five years of social and environmental accounting research: is there a silver jubilee to celebrate?". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 10 No. 4, 1997, pp. 481-531.
- [63] Margolis, J., Elfenbein, H., & Walsh, J. "Does it pay to be good? A meta-analysis and redirection of research on the relation between corporate social and financial performance". Working paper, Harvard University, 2009.
- [64] McKernan, J. and MacLulich, K. "Accounting, love and justice". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 17 No. 3, 2004, pp. 327-60.
- [65] McPhail, K., Gorringer, T. and Gray, R. "Crossing the great divide: critiquing the sacred secular dichotomy in accounting research". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18 No. 2, 2005, pp. 185-8.
- [66] Milne, M. and Adler, R. "Exploring the reliability of social and environmental disclosures content analysis". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 12, No. 2, 1999, pp. 237-56.
- [67] Milne, M. and Patten, D. "Securing organizational legitimacy: an experimental decision case examining the impact of environmental disclosures". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15, No. 3, 2002, pp. 372-405.
- [68] Moerman, L. and Laan, S. "Social reporting in the tobacco industry: all smoke and mirrors?". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18 No. 3, 2005, pp. 374-89.
- [69] Moneva, J. and Llena, F. "Environmental disclosures in the annual reports of large companies in Spain". *The European Accounting Review*, Vol. 9 No. 1, 2000, pp. 7-29.
- [70] Murray, A., Sinclair, D., Power, D. and Gray, R. "Do financial markets care about social and environmental disclosure? Further evidence and exploration from the UK". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 19 No. 2, 2006, pp. 228-55.
- [71] Nguyen, L.S. and Tran, M.D. "Disclosure levels of environmental accounting information and financial performance: The case of Vietnam". *Management Science Letters*, 9 (2019), 557-570.
- [72] Nguyen, P.G., Ta, Q.B., Lai, T.T.T., Dao, N.H. and Cao, H.L. "Environmental accounting for sustainable development: An empirical study in Vietnam". *Management Science Letters*, Vol. 10, 2020, pp. 1613-1622.
- [73] O'Donovan, G. "Environmental disclosures in the annual report: extending the applicability and predictive power of legitimacy theory". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 3, 2002, pp. 344-71.
- [74] O'Dwyer, B. "Conceptions of corporate social responsibility: the nature of managerial capture". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16 No. 4, 2003, pp. 523-57.
- [75] O'Dwyer, B. "The construction of the social account: a case study in an overseas aid agency". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30 No. 3, 2005, pp. 279-96.
- [76] O'Dwyer, B., Unerman, J. and Bradley, J. "Perceptions on the emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland – engaging the voices of non-governmental organisations". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18, No. 1, 2005a, pp. 14-43.
- [77] Ogden, S. and Clarke, J. "Costumer disclosures, impression management and the construction of legitimacy: corporate reports in the UK privatised water industry". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18, No. 3, 2005, pp. 313-45.
- [78] Owen, D. "Chronicles of wasted time? A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 21, No. 2, 2008, pp. 240-67.

- [79] Parker, L. "Social and environmental accountability research: a view from the commentary box". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 18 No. 6, 2005, pp. 842-61.
- [80] Patten, D. "The relation between environmental performance and environmental disclosure: a research note". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27, No. 8, 2002, pp. 763-73.
- [81] Patten, D. "The accuracy of financial report projections of future environmental capital expenditures: a research note". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30, No. 5, 2005, pp. 457-68.
- [82] Rahaman, A., Lawrence, S. and Roper, J. "Social and environmental reporting at the VRA: institutionalised legitimacy or legitimization crisis?". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 15 No. 1, 2004, pp. 35-56.
- [83] Ribeiro, V.P., Aibar-Guzmán, C., Aibar-Guzmán, B. and Monteiro, S. "Determinants of environmental accounting and reporting practices in Portuguese local entities". *Corporate Communications: An International Journal*, Vol. 21 No. 3, 2015, pp. 352-370.
- [84] Richardson, A. and Welker, M. "Social disclosure, financial disclosure and the cost of equity capital". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 26 Nos 7/8, 2001, pp. 597-616.
- [85] Sikka, Prem. "Accounting for Human Rights: The Challenge of Globalization and Foreign Investment Agreements". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 22, no. 8, 2011, pp. 811-827.
- [86] Smith, J., Adhikari, A. and Tondkar, R. "Exploring differences in social disclosures internationally: a stakeholder perspective". *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 24 No. 2, 2005, pp. 123-51.
- [87] Spence, C. and Husillos, F. "Towards a unifying theory of social and environmental reporting". *Paper presented at the 8th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference (IPA)*, Cardiff, July, 2006.
- [88] Sridhar, S. and Magee, R. "Disclosures and recognition requirements: corporate investment decisions with externalities". *Contemporary Accounting Research*, Vol. 18, No. 1, 2001, pp. 131-71.
- [89] Teresa, E., Isabel, C, L., and Ana, I, M. "Recent developments in social and environmental accounting research". *Social responsibility journal*, vol. 6, 2010, pp. 286-305.
- [90] Thomson, I. and Bebbington, J. "Social and environmental reporting in the UK: a pedagogic evaluation". *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16 No. 5, 2005, pp. 507-33.
- [91] Tilling, M. "Some thoughts on legitimacy theory in social and environmental accounting". *Social and Environmental Accounting Journal*, Vol. 24 No. 2, 2004, pp. 3-7.
- [92] Tilt, A. "The content and disclosure of Australian corporate environmental policies". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 14 No. 2, 2001, pp. 190-212.
- [93] Tinker, T., and R. Gray. "Beyond a critique of pure reason: From policy to politics to praxis in environmental and social research Accounting". *Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16, No. 5, 2003, pp. 727-61.
- [94] Unerman, J. "Methodological issues: reflections on quantification in corporate social reporting content analysis". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 13, No. 5, 2000, pp. 667-80.
- [95] Vanstraelen, A., Zarzeski, M. and Robb, S. "Corporate nonfinancial disclosure practices and financial analyst forecast ability across three European countries". *Journal of International Financial Management and Accounting*, Vol. 14, No. 3, 2003, pp. 249-78.
- [96] White, R. and Hanson, D. "Economic man and disciplinary boundaries: a case study in corporate annual reports". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 4, 2002, pp. 450-77.
- [97] Wilmshurst, T. and Frost, G. "Corporate environmental reporting: a test of legitimacy theory". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 13 No. 1, 2000, pp. 10-26.

Ngày nhận bài: 04/03/2020
Ngày chấp nhận đăng: 03/08/2020