

MỘT SỐ VẤN ĐỀ VỀ CHUẨN MỰC KẾ TOÁN 03

Tài sản cố định trong môi liên hệ đến bảo vệ môi trường và khôi phục môi trường sau hoạt động

TS. NGUYỄN NGỌC DUNG

Theo Chuẩn mực kế toán VN số 3 - Tài sản cố định hữu hình thì tài sản cố định hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh, phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định hữu hình và nguyên giá của tài sản là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được tài sản cố định hữu hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Theo bảng so sánh Chuẩn mực quốc tế về trình bày báo cáo tài chính và Chuẩn mực kế toán VN, ở Chuẩn mực VAS-03 và IAS-16 chúng ta thấy có sự khác biệt khi xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá.

Nguyên giá của tài sản cố định hữu hình theo VAS-03 bao gồm :

- Giá mua.
- Chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào vị trí và trạng thái sẵn sàng theo đúng dự tính.
- Chi phí lãi vay nếu đủ điều kiện vốn hóa.

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình theo IAS-16 bao gồm :

- Giá mua.
- Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào vị trí và trạng thái sẵn sàng theo đúng dự tính của Ban giám đốc.

- Các chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng.

- Chi phí lãi vay liên quan trực tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc sản xuất các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận.

Chúng ta nhận thấy điểm khác biệt trong quy định ghi nhận chi phí vào tài sản cố định. Nguyên giá của tài sản cố định hữu hình theo VAS-03 chưa dự trù được các khoản chi phí để tháo dỡ, di dời, tái tạo môi trường của các nhà máy (đặc biệt là các nhà máy khai thác khoáng sản, dầu mỏ, khai thác đá vôi...sau khi chấm dứt hoạt động).

Về mặt thực tế: Đối với các doanh nghiệp sau thời gian hoạt động hoặc sau thời gian khai thác, khi nguồn tài nguyên cạn kiệt không khai thác được nữa, doanh nghiệp phải tháo dỡ, di dời các thiết bị, đồng thời còn phải có nghĩa vụ tái tạo lại cảnh quan môi trường. Ví dụ như doanh nghiệp khai thác dầu mỏ phải có nghĩa vụ tái phục hồi môi trường biển do tác hại của việc khai thác dầu mỏ gây ra như ô nhiễm mặt biển bởi dầu, ô nhiễm môi trường bởi khí và các thiết bị được dùng dưới nước...nhà máy khai thác đá vôi để sản xuất xi-măng sau khi khai thác hết quả núi và khai thác âm xuống 10-20m, trước khi dọn đi nhà máy phải có nghĩa vụ trả lại cảnh quan mới cho những người dân sống xung quanh khu vực (cụ thể phần khai thác âm xuống đất có thể cải tạo thành một hồ nước xinh đẹp, một công viên...).

Toàn bộ chi phí này đều hợp lý và đúng ra phải được ghi nhận trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp để sau đó được dùng để thực hiện nhiệm vụ của mình sau khi kết thúc công việc.

Về mặt lý luận: Khi điều chỉnh bổ sung quy định về tài sản cố định theo IAS- 16 nghĩa là kế toán sẽ ghi nhận các khoản chi phí trên vào nguyên giá của tài sản cố định tương ứng với một khoản dự phòng phải trả. Điều này hoàn toàn có thể thực hiện được vì chúng đều thỏa các quy định trong VAS 01- Chuẩn mực chung và VAS 18 – Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng.

Theo VAS 01 thì tài sản là nguồn lực do doanh nghiệp kiểm soát và có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.

Theo của VAS 18 thì một khoản dự phòng chỉ được ghi nhận khi thỏa các điều kiện sau:

- Doanh nghiệp có nghĩa vụ nợ (trách nhiệm pháp lý hoặc trách nhiệm liên đới do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra, dẫn tới sự giảm sút về những lợi ích kinh tế có thể xảy ra, và giá trị của nghĩa vụ nợ đó có thể được ước tính một cách đáng tin cậy.

- Giá trị ghi nhận một khoản dự phòng phải là giá trị được ước tính một cách hợp lý nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

- Các khoản dự phòng phải được xem xét và điều chỉnh tại mỗi thời điểm kết thúc kỳ kế toán năm để phản ánh ước tính chính xác nhất tại thời điểm hiện tại.

Chỉ nên sử dụng dự phòng cho những chi phí mà những khoản dự phòng đó được lập từ ban đầu. Thông qua việc ghi nhận này, chúng ta đã đưa được một khoản nợ tiềm tàng của doanh nghiệp (Vì có thể sẽ không bao giờ thanh toán nếu không bị phát hiện và truy cứu trách nhiệm) thành một khoản nợ hiện hữu, buộc doanh nghiệp phải thực hiện trách nhiệm của mình khi kết thúc.

Về phía doanh nghiệp, việc ghi nhận trước một khoản tài sản tương ứng với một nghĩa vụ nợ của doanh nghiệp sẽ phải thực hiện khi kết thúc hoạt động, điều này cho phép các doanh nghiệp đưa dần chi phí này vào chi phí hoạt động của doanh nghiệp để sau đó có nguồn để thanh toán, thực hiện nghĩa vụ nợ của mình đối với xã hội. Và có như thế kết quả kinh doanh của doanh nghiệp cũng phản ánh xác thực hơn, thể hiện đầy đủ hơn chi phí phải có trong việc tạo ra lợi nhuận cho

doanh nghiệp.

Hiện nay trên thế giới chưa có một chuẩn mực kế toán cụ thể cho vấn đề trách nhiệm có liên quan đến môi trường. Tuy nhiên, ở các nước có nền kinh tế phát triển, ngoài các đạo luật về bảo vệ môi trường, trong các báo cáo tài chính của họ đã áp dụng các Chuẩn mực quốc tế IAS 16 – Tài sản cố định và IAS 37 – Các khoản dự phòng tài sản và nợ tiềm tàng để làm cơ sở cho việc xác định trách nhiệm báo cáo của các pháp nhân có khả năng gây ô nhiễm môi trường cho các cơ quan quản lý nhà nước.

Liên hệ với tình hình hiện nay của VN, chúng ta đã có đầy đủ pháp lý như Luật môi trường và các chuẩn mực kế toán tương đương với các IAS đó là các VAS như VAS 03 – Tài sản cố định hữu hình tương đương với IAS 16 và VAS 18 – Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng tương đương với IAS 37.

Trên đây là một số ý kiến về việc ghi nhận các khoản chi phí ban đầu vào nguyên giá tài sản cố định. Như vậy trong Chuẩn mực kế toán 03, chúng ta chưa đề cập đến các chi phí này, qua đây đề nghị Bộ Tài chính sớm xem xét bổ sung cho phép đưa các khoản chi phí này vào nguyên giá của tài sản cố định cho phù hợp với tình hình kinh tế hiện tại ở nước ta là các doanh nghiệp chỉ biết đến lợi nhuận và cố tình quên trách nhiệm về môi trường xung quanh và cũng để phù hợp với quy định của quốc tế ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính, *Hệ thống chuẩn mực kế toán VN*, NXB Tài chính
2. Bộ môn kế toán tài chính, *Kế toán tài chính*, NXB Giao thông vận tải.
3. Ms. Lê Thị Hương, *Kinh tế môi trường*.
4. KPMG (2008), *International Survey of Corporate Responsibility Reporting*.
5. Luật bảo vệ môi trường - 2005.
6. Dr.Nicholas A Mroczkowski, *Master of International Accounting*.
7. PGS.Văn Thái, PTS. Trần Văn Thông, ThS. Lê Thị Hương, ThS. Trương Thị Thanh Xuân, GV. Đỗ Thị Toàn, Lê Minh Dung & Ngô Văn Phong, *Môi trường và con người*, NXB Thành phố Hồ Chí Minh, 1998.
8. Tài liệu của Công ty Holcim.