

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM SỐ 04

TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÔ HÌNH

(Ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC

ngày 31 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, và

có hiệu lực thi hành từ 01/01/2002)

QUY ĐỊNH CHUNG

01. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán tài sản cố định (TSCĐ) vô hình, gồm: Tiêu chuẩn TSCĐ vô hình, thời điểm ghi nhận, xác định giá trị ban đầu, chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu, xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu, khấu hao, thanh lý TSCĐ vô hình và một số quy định khác làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

02. Chuẩn mực này áp dụng cho kế toán TSCĐ vô hình, trừ khi có chuẩn mực kế toán khác quy định cho phép áp dụng nguyên tắc và phương pháp kế toán khác cho TSCĐ vô hình.

03. Một số TSCĐ vô hình có thể chứa đựng trong hoặc trên thực thể vật chất. Ví dụ như đĩa compact (trong trường hợp phần mềm máy tính được ghi trong đĩa compact), văn bản pháp lý (trong trường hợp giấy phép hoặc bằng sáng chế). Để quyết định một tài sản bao gồm cả yếu tố vô hình và hữu hình được hạch toán theo quy định của chuẩn mực TSCĐ hữu hình hay chuẩn mực TSCĐ vô hình, doanh nghiệp phải căn cứ vào việc xác định yếu tố nào là quan trọng. Ví dụ phần mềm của máy vi tính nếu là một bộ phận không thể tách rời với phần cứng của máy đó để máy có thể hoạt động được, thì phần mềm này là một bộ phận của máy và nó được coi là một bộ phận của TSCĐ hữu hình. Trường hợp phần mềm là bộ phận có thể tách rời với phần cứng có liên quan thì phần mềm đó là một TSCĐ vô hình.

04. Chuẩn mực này quy định về các chi phí liên quan đến hoạt động quảng cáo, đào tạo nhân viên, thành lập doanh nghiệp, nghiên cứu và triển khai. Các hoạt động nghiên cứu và triển khai hướng tới việc phát triển tri thức, có thể tạo thành một tài sản thuộc dạng vật chất (ví dụ vật mẫu), nhưng yếu tố vật chất chỉ có vai trò thứ yếu so với thành phần vô hình là tri thức ẩn chứa trong tài sản đó.

05. TSCĐ vô hình thuê tài chính sau khi được ghi nhận ban đầu, bên thuê phải kế toán TSCĐ vô hình trong hợp đồng thuê tài chính theo chuẩn mực này. Các quyền trong hợp đồng cấp phép đối với phim ảnh, chương trình thu băng video, tác phẩm kịch, bản thảo, bằng sáng chế và bản quyền thuộc phạm vi của chuẩn mực này.

06. Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được hiểu như sau:

Tài sản: Là một nguồn lực:

(a) Doanh nghiệp kiểm soát được; và

(b) Dự tính đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp.

Tài sản cố định vô hình: Là tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình.

Nghiên cứu: Là hoạt động tìm kiếm ban đầu và có kế hoạch được tiến hành nhằm đạt được sự hiểu biết và tri thức khoa học hoặc kỹ thuật mới.

Triển khai: Là hoạt động ứng dụng những kết quả nghiên cứu hoặc tri thức khoa học vào một kế hoạch hoặc thiết kế để sản xuất sản phẩm mới hoặc được cải tiến một cách cơ bản trước khi bắt đầu sản xuất hoặc sử dụng mang tính thương mại các vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, các quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ mới.

Nguyên giá: Là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được TSCĐ vô hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào sử dụng theo dự tính.

Khấu hao: Là việc phân bổ có hệ thống giá trị phải khấu hao của TSCĐ vô hình trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

Giá trị phải khấu hao: Là nguyên giá của TSCĐ vô hình ghi trên báo cáo tài chính, trừ (-) giá trị thanh lý ước tính của tài sản đó.

Thời gian sử dụng hữu ích: Là thời gian mà TSCĐ vô hình phát huy được tác dụng cho sản xuất, kinh doanh, được tính bằng:

(a) Thời gian mà doanh nghiệp dự tính sử dụng TSCĐ vô hình; hoặc

(b) Số lượng sản phẩm, hoặc các đơn vị tính tương tự mà doanh nghiệp dự tính thu được từ việc sử dụng tài sản.

Giá trị thanh lý: Là giá trị ước tính thu được khi hết thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, sau khi trừ (-) chi phí thanh lý ước tính.

Giá trị còn lại: Là nguyên giá của TSCĐ vô hình sau khi trừ (-) số khấu hao lũy kế của tài sản đó.

Giá trị hợp lý: Là giá trị tài sản có thể được trao đổi giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

Thị trường hoạt động: Là thị trường thỏa mãn đồng thời ba (3) điều kiện sau:

(a) Các sản phẩm được bán trên thị trường có tính tương đồng;

(b) Người mua và người bán có thể tìm thấy nhau vào bất kỳ lúc nào;

(c) Giá cả được công khai.

Tài sản cố định vô hình

07. Các doanh nghiệp thường đầu tư để có các nguồn lực vô hình, như: Quyền sử dụng đất có thời hạn, phần mềm máy vi tính, bằng sáng chế, bản quyền, giấy phép khai

thác thuỷ sản, hạn ngạch xuất khẩu, hạn ngạch nhập khẩu, giấy phép nhượng quyền, quan hệ kinh doanh với khách hàng hoặc nhà cung cấp, sự trung thành của khách hàng, thị phần và quyền tiếp thị...

08. Để xác định nguồn lực vô hình quy định trong đoạn số 07 thỏa mãn định nghĩa TSCĐ vô hình cần phải xem xét các yếu tố: Tính có thể xác định được, khả năng kiểm soát nguồn lực và tính chắc chắn của lợi ích kinh tế trong tương lai. Nếu một nguồn lực vô hình không thỏa mãn định nghĩa TSCĐ vô hình thì chi phí phát sinh để tạo ra nguồn lực vô hình đó phải ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ hoặc chi phí trả trước. Riêng nguồn lực vô hình doanh nghiệp có được thông qua việc sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại được ghi nhận là lợi thế thương mại vào ngày phát sinh nghiệp vụ mua (Theo quy định tại Đoạn 46).

Tính có thể xác định được

09. TSCĐ vô hình phải là tài sản có thể xác định được để có thể phân biệt một cách rõ ràng tài sản đó với lợi thế thương mại. Lợi thế thương mại phát sinh từ việc sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại được thể hiện bằng một khoản thanh toán do bên đi mua tài sản thực hiện để có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.

10. Một TSCĐ vô hình có thể xác định riêng biệt khi doanh nghiệp có thể đem TSCĐ vô hình đó cho thuê, bán, trao đổi hoặc thu được lợi ích kinh tế cụ thể từ tài sản đó trong tương lai. Những tài sản chỉ tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai khi kết hợp với các tài sản khác nhưng vẫn được coi là tài sản có thể xác định riêng biệt nếu doanh nghiệp xác định được chắc chắn lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó đem lại.

Khả năng kiểm soát

11. Doanh nghiệp nắm quyền kiểm soát một tài sản nếu doanh nghiệp có quyền thu lợi ích kinh tế trong tương lai mà tài sản đó đem lại, đồng thời cũng có khả năng hạn chế sự tiếp cận của các đối tượng khác đối với lợi ích đó. Khả năng kiểm soát của doanh nghiệp đối với lợi ích kinh tế trong tương lai từ TSCĐ vô hình, thông thường có nguồn gốc từ quyền pháp lý.

12. Tri thức về thị trường và hiểu biết chuyên môn có thể mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai. Doanh nghiệp có thể kiểm soát lợi ích đó khi có ràng buộc bằng quyền pháp lý, ví dụ: Bản quyền, giấy phép khai thác thuỷ sản.

13. Doanh nghiệp có đội ngũ nhân viên lành nghề và thông qua việc đào tạo, doanh nghiệp có thể xác định được sự nâng cao kiến thức của nhân viên sẽ mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai, nhưng doanh nghiệp không đủ khả năng kiểm soát lợi ích kinh tế đó, vì vậy không được ghi nhận là TSCĐ vô hình. Tài năng lãnh đạo và kỹ thuật chuyên môn cũng không được ghi nhận là TSCĐ vô hình trừ khi tài sản này được bảo đảm bằng các quyền pháp lý để sử dụng nó và để thu được lợi ích kinh tế trong tương lai đồng thời thỏa mãn các quy định về định nghĩa TSCĐ vô hình và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình.

14. Doanh nghiệp có danh sách khách hàng hoặc thị phần nhưng do không có quyền pháp lý hoặc biện pháp khác để bảo vệ hoặc kiểm soát các lợi ích kinh tế từ các mối quan hệ với khách hàng và sự trung thành của họ, vì vậy không được ghi nhận là TSCĐ vô hình.

Lợi ích kinh tế trong tương lai

15. Lợi ích kinh tế trong tương lai mà TSCĐ vô hình đem lại cho doanh nghiệp có thể bao gồm: Tăng doanh thu, tiết kiệm chi phí, hoặc lợi ích khác xuất phát từ việc sử dụng TSCĐ vô hình.

NỘI DUNG CỦA CHUẨN MỰC

Ghi nhận và xác định giá trị ban đầu

16. Một tài sản vô hình được ghi nhận là TSCĐ vô hình phải thỏa mãn đồng thời:

- **Định nghĩa về TSCĐ vô hình; và**
- **Bốn (4) tiêu chuẩn ghi nhận sau:**
 - + **Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó mang lại;**
 - + **Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy;**
 - + **Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm;**
 - + **Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành.**

17. Doanh nghiệp phải xác định được mức độ chắc chắn khả năng thu được lợi ích kinh tế trong tương lai bằng việc sử dụng các giả định hợp lý và có cơ sở về các điều kiện kinh tế tồn tại trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

18. TSCĐ vô hình phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá.

Xác định nguyên giá TSCĐ vô hình trong từng trường hợp

Mua TSCĐ vô hình riêng biệt

19. Nguyên giá TSCĐ vô hình mua riêng biệt, bao gồm giá mua (trừ (-) các khoản được chiết khấu thương mại hoặc giảm giá), các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

20. Trường hợp quyền sử dụng đất được mua cùng với mua nhà cửa, vật kiến trúc trên đất thì giá trị quyền sử dụng đất phải được xác định riêng biệt và ghi nhận là TSCĐ vô hình.

21. Trường hợp TSCĐ vô hình mua sắm được thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá của TSCĐ vô hình được phản ánh theo giá mua trả ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán và giá mua trả ngay được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá TSCĐ vô hình (vốn hóa) theo quy định của chuẩn mực kế toán “Chi phí đi vay”.

22. Nếu TSCĐ vô hình hình thành từ việc trao đổi thanh toán bằng chứng từ liên quan đến quyền sở hữu vốn của đơn vị, nguyên giá TSCĐ vô hình là giá trị hợp lý của các chứng từ được phát hành liên quan đến quyền sở hữu vốn.

Mua TSCĐ vô hình từ việc sáp nhập doanh nghiệp

23. Nguyên giá TSCĐ vô hình hình thành trong quá trình sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại là giá trị hợp lý của tài sản đó vào ngày mua (ngày sáp nhập doanh nghiệp).

24. Doanh nghiệp phải xác định nguyên giá TSCĐ vô hình một cách đáng tin cậy để ghi nhận tài sản đó một cách riêng biệt.

Giá trị hợp lý có thể là:

- Giá niêm yết tại thị trường hoạt động;
- Giá của nghiệp vụ mua bán TSCĐ vô hình tương tự.

25. Nếu không có thị trường hoạt động cho tài sản thì nguyên giá của TSCĐ vô hình được xác định bằng khoản tiền mà doanh nghiệp lẽ ra phải trả vào ngày mua tài sản trong điều kiện nghiệp vụ đó được thực hiện trên cơ sở khách quan dựa trên các thông tin tin cậy hiện có. Trường hợp này doanh nghiệp cần cân nhắc kết quả của các nghiệp vụ đó trong mối quan hệ tương quan với các tài sản tương tự.

26. Khi sáp nhập doanh nghiệp, TSCĐ vô hình được ghi nhận như sau:

(a) Bên mua tài sản ghi nhận là TSCĐ vô hình nếu tài sản đó đáp ứng được định nghĩa về TSCĐ vô hình và tiêu chuẩn ghi nhận quy định trong đoạn 16, 17, kể cả trường hợp TSCĐ vô hình đó không được ghi nhận trong báo cáo tài chính của bên bán tài sản;

(b) Nếu TSCĐ vô hình được mua thông qua việc sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại, nhưng không thể xác định được nguyên giá một cách đáng tin cậy thì tài sản đó không được ghi nhận là một TSCĐ vô hình riêng biệt, mà được hạch toán vào lợi thế thương mại (Theo quy định tại Đoạn 46).

27. Khi không có thị trường hoạt động cho TSCĐ vô hình được mua thông qua việc sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại, thì nguyên giá TSCĐ vô hình là giá trị mà tại đó nó không tạo ra lợi thế thương mại có giá trị âm phát sinh vào ngày sáp nhập doanh nghiệp.

TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn

28. Nguyên giá TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn khi được giao đất hoặc số tiền trả khi nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp từ người khác, hoặc giá trị quyền sử dụng đất nhận góp vốn liên doanh.

29. Trường hợp quyền sử dụng đất được chuyển nhượng cùng với mua nhà cửa, vật kiến trúc trên đất thì giá trị của nhà cửa, vật kiến trúc phải được xác định riêng biệt và ghi nhận là TSCĐ hữu hình.

TSCĐ vô hình được nhà nước cấp hoặc được tặng, biếu

30. Nguyên giá TSCĐ vô hình được nhà nước cấp hoặc được tặng, biếu, được xác định theo giá trị hợp lý ban đầu cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi

31. Nguyên giá TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình không tương tự hoặc tài sản khác được xác định theo giá trị hợp lý của TSCĐ vô hình

nhận về hoặc bằng với giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi, sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu về.

32. Nguyên giá TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản tương tự (tài sản tương tự là tài sản có công dụng tương tự, trong cùng lĩnh vực kinh doanh và có giá trị tương đương). Trong cả hai trường hợp không có bất kỳ khoản lãi hay lỗ nào được ghi nhận trong quá trình trao đổi. Nguyên giá TSCĐ vô hình nhận về được tính bằng giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem trao đổi.

Lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp

33. Lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp không được ghi nhận là tài sản.

34. Chi phí phát sinh để tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhưng không hình thành TSCĐ vô hình vì không đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận trong chuẩn mực này, mà tạo nên lợi thế thương mại từ nội bộ doanh nghiệp. Lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp không được ghi nhận là tài sản vì nó không phải là nguồn lực có thể xác định, không đánh giá được một cách đáng tin cậy và doanh nghiệp không kiểm soát được.

35. Khoản chênh lệch giữa giá trị thị trường của doanh nghiệp với giá trị tài sản thuần của doanh nghiệp ghi trên báo cáo tài chính được xác định tại một thời điểm không được ghi nhận là TSCĐ vô hình do doanh nghiệp kiểm soát.

TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp

36. Để đánh giá một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp được ghi nhận vào ngày phát sinh nghiệp vụ đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình, doanh nghiệp phải phân chia quá trình hình thành tài sản theo:

- (a) Giai đoạn nghiên cứu; và
- (b) Giai đoạn triển khai.

37. Nếu doanh nghiệp không thể phân biệt giai đoạn nghiên cứu với giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ để tạo ra TSCĐ vô hình, doanh nghiệp phải hạch toán vào chi phí để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến dự án đó.

Giai đoạn nghiên cứu

38. Toàn bộ chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu không được ghi nhận là TSCĐ vô hình mà được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

39. Ví dụ về các hoạt động trong giai đoạn nghiên cứu:

- (a) Các hoạt động nghiên cứu, phát triển tri thức mới và hoạt động tìm kiếm, đánh giá và lựa chọn các phương án cuối cùng;
- (b) Việc ứng dụng các kết quả nghiên cứu, hoặc các tri thức khác;
- (c) Việc tìm kiếm các phương pháp thay thế đối với các vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, quy trình, dịch vụ;

(d) Công thức, thiết kế, đánh giá và lựa chọn cuối cùng các phương pháp thay thế đối với các vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, quy trình, hệ thống, dịch vụ mới hoặc cải tiến hơn.

Giai đoạn triển khai

40. Tài sản vô hình tạo ra trong giai đoạn triển khai được ghi nhận là TSCĐ vô hình nếu thỏa mãn được bảy (7) điều kiện sau:

(a) Tính khả thi về mặt kỹ thuật đảm bảo cho việc hoàn thành và đưa tài sản vô hình vào sử dụng theo dự tính hoặc để bán;

(b) Doanh nghiệp dự định hoàn thành tài sản vô hình để sử dụng hoặc để bán;

(c) Doanh nghiệp có khả năng sử dụng hoặc bán tài sản vô hình đó;

(d) Tài sản vô hình đó phải tạo ra được lợi ích kinh tế trong tương lai;

(e) Có đầy đủ các nguồn lực về kỹ thuật, tài chính và các nguồn lực khác để hoàn tất các giai đoạn triển khai, bán hoặc sử dụng tài sản vô hình đó;

(g) Có khả năng xác định một cách chắc chắn toàn bộ chi phí trong giai đoạn triển khai để tạo ra tài sản vô hình đó;

(f) Ước tính có đủ tiêu chuẩn về thời gian sử dụng và giá trị theo quy định cho TSCĐ vô hình.

41. Ví dụ về các hoạt động triển khai:

(a) Thiết kế, xây dựng và thử nghiệm các vật mẫu hoặc kiểu mẫu trước khi đưa vào sản xuất hoặc sử dụng;

(b) Thiết kế các dụng cụ, khuôn mẫu, khuôn dẫn và khuôn dập liên quan đến công nghệ mới;

(c) Thiết kế, xây dựng và vận hành xưởng thử nghiệm không có tính khả thi về mặt kinh tế cho hoạt động sản xuất mang tính thương mại;

(d) Thiết kế, xây dựng và sản xuất thử nghiệm một phương pháp thay thế các vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, quy trình, hệ thống và dịch vụ mới hoặc được cải tiến.

42. Các nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng và các khoản mục tương tự được hình thành trong nội bộ doanh nghiệp không được ghi nhận là TSCĐ vô hình.

Nguyên giá TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp

43. TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp được đánh giá ban đầu theo nguyên giá là toàn bộ chi phí phát sinh từ thời điểm mà tài sản vô hình đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình quy định trong các đoạn 16, 17 và 40 đến khi TSCĐ vô hình được đưa vào sử dụng. Các chi phí phát sinh trước thời điểm này phải tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

44. Nguyên giá TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp bao gồm tất cả các chi phí liên quan trực tiếp hoặc được phân bổ theo tiêu thức hợp lý và nhất quán từ

các khâu thiết kế, xây dựng, sản xuất thử nghiệm đến chuẩn bị đưa tài sản đó vào sử dụng theo dự tính.

Nguyên giá TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp bao gồm:

(a) Chi phí nguyên liệu, vật liệu hoặc dịch vụ đã sử dụng trong việc tạo ra TSCĐ vô hình;

(b) Tiền lương, tiền công và các chi phí khác liên quan đến việc thuê nhân viên trực tiếp tham gia vào việc tạo ra tài sản đó;

(c) Các chi phí khác liên quan trực tiếp đến việc tạo ra tài sản, như chi phí đăng ký quyền pháp lý, khấu hao bằng sáng chế phát minh và giấy phép được sử dụng để tạo ra tài sản đó;

(d) Chi phí sản xuất chung được phân bổ theo tiêu thức hợp lý và nhất quán vào tài sản (Ví dụ: phân bổ khấu hao nhà xưởng, máy móc thiết bị, phí bảo hiểm, tiền thuê nhà xưởng, thiết bị).

45. Các chi phí sau đây không được tính vào nguyên giá TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp:

(a) Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí sản xuất chung không liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng;

(b) Các chi phí không hợp lý như: nguyên liệu, vật liệu lãng phí, chi phí lao động, các khoản chi phí khác sử dụng vượt quá mức bình thường;

(c) Chi phí đào tạo nhân viên để vận hành tài sản.

Ghi nhận chi phí

46. Chi phí liên quan đến tài sản vô hình phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ hoặc chi phí trả trước, trừ trường hợp:

(a) Chi phí hình thành một phần nguyên giá TSCĐ vô hình và thỏa mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình (Quy định từ đoạn 16 đến đoạn 44).

(b) Tài sản vô hình hình thành trong quá trình sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại nhưng không đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình thì những chi phí đó (nằm trong chi phí mua tài sản) hình thành một bộ phận của lợi thế thương mại (kể cả trường hợp lợi thế thương mại có giá trị âm) vào ngày quyết định sáp nhập doanh nghiệp.

47. Chi phí phát sinh đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp nhưng không được ghi nhận là TSCĐ vô hình thì được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ các chi phí được quy định trong đoạn 48.

48. Chi phí phát sinh đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp gồm chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên và chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của doanh nghiệp mới thành lập, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí chuyển dịch địa điểm được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ hoặc được phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong thời gian tối đa không quá 3 năm.

49. Chi phí liên quan đến tài sản vô hình đã được doanh nghiệp ghi nhận là chi phí để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ trước đó thì không được tái ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ vô hình.

Chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu

50. Chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi thỏa mãn đồng thời 2 điều kiện sau thì được tính vào nguyên giá TSCĐ vô hình:

(a) Chi phí này có khả năng làm cho TSCĐ vô hình tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu;

(b) Chi phí được đánh giá một cách chắc chắn và gắn liền với một TSCĐ vô hình cụ thể.

51. Chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi các chi phí này gắn liền với một TSCĐ vô hình cụ thể và làm tăng lợi ích kinh tế từ các tài sản này.

52. Chi phí phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu liên quan đến nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng và các khoản mục tương tự về bản chất (kể cả trường hợp mua từ bên ngoài hoặc tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp) luôn được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu

53. Sau khi ghi nhận ban đầu, trong quá trình sử dụng, TSCĐ vô hình được xác định theo nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại.

Khấu hao

Thời gian tính khấu hao

54. Giá trị phải khấu hao của TSCĐ vô hình được phân bổ một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích ước tính hợp lý của nó. Thời gian tính khấu hao của TSCĐ vô hình tối đa là 20 năm. Việc trích khấu hao được bắt đầu từ khi đưa TSCĐ vô hình vào sử dụng.

55. Khi xác định thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình làm căn cứ tính khấu hao cần phải xem xét các yếu tố sau:

(a) Khả năng sử dụng dự tính của tài sản;

(b) Vòng đời của sản phẩm và các thông tin chung về các ước tính liên quan đến thời gian sử dụng hữu ích của các loại tài sản giống nhau được sử dụng trong điều kiện tương tự;

(c) Sự lạc hậu về kỹ thuật, công nghệ;

(d) Tính ổn định của ngành sử dụng tài sản đó và sự thay đổi về nhu cầu thị trường đối với các sản phẩm hoặc việc cung cấp dịch vụ mà tài sản đó đem lại;

(e) Hoạt động dự tính của các đối thủ cạnh tranh hiện tại hoặc tiềm tàng;

- (f) Mức chi phí cần thiết để duy trì, bảo dưỡng;
- (g) Thời gian kiểm soát tài sản, những hạn chế về mặt pháp lý và những hạn chế khác về quá trình sử dụng tài sản;
- (h) Sự phụ thuộc thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình với các tài sản khác trong doanh nghiệp.

56. Phần mềm máy vi tính và các TSCĐ vô hình khác có thể nhanh chóng bị lạc hậu về kỹ thuật thì thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản này thường là ngắn hơn.

57. Trong một số trường hợp, thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình có thể vượt quá 20 năm khi có những bằng chứng tin cậy, nhưng phải xác định được cụ thể. Trong trường hợp này, doanh nghiệp phải:

- (a) Khấu hao TSCĐ vô hình theo thời gian sử dụng hữu ích ước tính chính xác nhất; và
- (b) Trình bày các lý do ước tính thời gian sử dụng hữu ích của tài sản trên báo cáo tài chính.

58. Nếu việc kiểm soát đối với các lợi ích kinh tế trong tương lai từ TSCĐ vô hình đạt được bằng quyền pháp lý được cấp trong một khoảng thời gian xác định thì thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình không vượt quá thời gian có hiệu lực của quyền pháp lý, trừ khi quyền pháp lý được gia hạn.

59. Các nhân tố kinh tế và pháp lý ảnh hưởng đến thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình, gồm: (1) Các nhân tố kinh tế quyết định khoảng thời gian thu được lợi ích kinh tế trong tương lai; (2) Các nhân tố pháp lý giới hạn khoảng thời gian doanh nghiệp kiểm soát được lợi ích kinh tế này. Thời gian sử dụng hữu ích là thời gian ngắn hơn trong số các khoảng thời gian trên.

Phương pháp khấu hao

60. Phương pháp khấu hao TSCĐ vô hình được sử dụng phải phản ánh cách thức thu hồi lợi ích kinh tế từ tài sản đó của doanh nghiệp. Phương pháp khấu hao được sử dụng cho từng TSCĐ vô hình được áp dụng thống nhất qua nhiều thời kỳ và có thể được thay đổi khi có sự thay đổi đáng kể cách thức thu hồi lợi ích kinh tế của doanh nghiệp. Chi phí khấu hao cho từng thời kỳ phải được ghi nhận là chi phí hoạt động sản xuất, kinh doanh, trừ khi chi phí đó được tính vào giá trị của tài sản khác.

61. Có ba (3) phương pháp khấu hao TSCĐ vô hình, gồm:

Phương pháp khấu hao đường thẳng;

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần;

Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm.

- Theo phương pháp khấu hao đường thẳng, số khấu hao hàng năm không đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình.

- Theo phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần, số khấu hao hàng năm giảm dần trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.

- Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm dựa trên tổng số đơn vị sản phẩm ước tính tài sản có thể tạo ra.

Giá trị thanh lý

62. TSCĐ vô hình có giá trị thanh lý khi:

(a) Có bên thứ ba thỏa thuận mua lại tài sản đó vào cuối thời gian sử dụng hữu ích của tài sản; hoặc

(b) Có thị trường hoạt động vào cuối thời gian sử dụng hữu ích của tài sản và giá trị thanh lý có thể được xác định thông qua giá thị trường.

Khi không có một trong hai điều kiện nói trên thì giá trị thanh lý của TSCĐ vô hình được xác định bằng không (0).

63. Giá trị phải khấu hao được xác định bằng nguyên giá trừ (-) giá trị thanh lý ước tính của tài sản.

64. Giá trị thanh lý được ước tính khi TSCĐ vô hình được hình thành đưa vào sử dụng bằng cách dựa trên giá bán phổ biến ở cuối thời gian sử dụng hữu ích ước tính của một tài sản tương tự và đã hoạt động trong các điều kiện tương tự. Giá trị thanh lý ước tính không tăng lên khi có thay đổi về giá cả hoặc giá trị.

Xem xét lại thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao

65. Thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao TSCĐ vô hình phải được xem xét lại ít nhất là vào cuối mỗi năm tài chính. Nếu thời gian sử dụng hữu ích ước tính của tài sản khác biệt lớn so với các ước tính trước đó thì thời gian khấu hao phải được thay đổi tương ứng. Phương pháp khấu hao TSCĐ vô hình được thay đổi khi có thay đổi đáng kể cách thức ước tính thu hồi lợi ích kinh tế cho doanh nghiệp. Trường hợp này, phải điều chỉnh chi phí khấu hao cho năm hiện hành và các năm tiếp theo, và được thuyết minh trong báo cáo tài chính.

66. Trong suốt thời gian sử dụng TSCĐ vô hình, khi xét thấy việc ước tính thời gian sử dụng hữu ích của tài sản không còn phù hợp thì thời gian khấu hao cần phải thay đổi. Ví dụ: Thời gian sử dụng hữu ích có thể tăng lên do đầu tư thêm chi phí làm tăng năng lực của tài sản so với năng lực hoạt động được đánh giá ban đầu.

67. Trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ vô hình, có thể thay đổi cách thức ước tính về lợi ích kinh tế trong tương lai mà doanh nghiệp dự tính thu được, do đó có thể thay đổi phương pháp khấu hao. Ví dụ: Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần phù hợp hơn phương pháp khấu hao đường thẳng.

Nhượng bán và thanh lý tscđ vô hình

68. TSCĐ vô hình được ghi giảm khi thanh lý, nhượng bán hoặc khi xét thấy không thu được lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tiếp sau.

69. Lãi hay lỗ phát sinh do thanh lý, nhượng bán TSCĐ vô hình được xác định bằng số chênh lệch giữa thu nhập với chi phí thanh lý, nhượng bán cộng (+) giá trị còn lại của TSCĐ vô hình. Số lãi, lỗ này được ghi nhận là một khoản thu nhập hoặc chi phí trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

Trình bày báo cáo tài chính

70. Trong báo cáo tài chính, doanh nghiệp phải trình bày theo từng loại TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp và TSCĐ vô hình được hình thành từ các nguồn khác, về những thông tin sau:

- (a) Phương pháp xác định nguyên giá TSCĐ vô hình;**
- (b) Phương pháp khấu hao; Thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao;**
- (c) Nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại vào đầu năm và cuối kỳ;**
- (d) Bản Thuyết minh báo cáo tài chính (Phần TSCĐ vô hình) phải trình bày các thông tin:**

- Nguyên giá TSCĐ vô hình tăng, trong đó giá trị TSCĐ tăng từ hoạt động trong giai đoạn triển khai hoặc do sáp nhập doanh nghiệp;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình giảm;

- Số khấu hao trong kỳ, tăng, giảm và lũy kế đến cuối kỳ;

- Lý do khi một TSCĐ vô hình được khấu hao trên 20 năm (Khi đưa ra các lý do này, doanh nghiệp phải chỉ ra các nhân tố đóng vai trò quan trọng trong việc xác định thời gian sử dụng hữu ích của tài sản);

- Nguyên giá, số khấu hao lũy kế, giá trị còn lại và thời gian khấu hao còn lại của từng TSCĐ vô hình có vị trí quan trọng, chiếm tỷ trọng lớn trong tài sản của doanh nghiệp;

- Giá trị hợp lý của TSCĐ vô hình do Nhà nước cấp (Quy định tại Đoạn 30), trong đó ghi rõ: Giá trị hợp lý khi ghi nhận ban đầu; Giá trị khấu hao lũy kế; Giá trị còn lại của tài sản.

- Giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đã dùng để thế chấp cho các khoản nợ phải trả;

- Các cam kết về mua, bán TSCĐ vô hình có giá trị lớn trong tương lai.

- Giá trị còn lại của TSCĐ vô hình tạm thời không sử dụng;

- Nguyên giá TSCĐ vô hình đã khấu hao hết nhưng vẫn còn sử dụng;

- Giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đang chờ thanh lý.

- Giải trình khoản chi phí trong giai đoạn nghiên cứu và chi phí trong giai đoạn triển khai đã được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

- Các thay đổi khác về TSCĐ vô hình.

71. Kế toán TSCĐ vô hình được phân loại theo nhóm tài sản có cùng tính chất và mục đích sử dụng trong các hoạt động của doanh nghiệp, gồm:

- (a) Quyền sử dụng đất có thời hạn;**

- (b) Nhãn hiệu hàng hóa;**

- (c) Quyền phát hành;**

- (d) Phần mềm máy vi tính;**

- (e) Giấy phép và giấy phép nhượng quyền;
- (f) Bản quyền, bằng sáng chế;
- (g) Công thức và cách thức pha chế, kiểu mẫu, thiết kế và vật mẫu;
- (h) TSCĐ vô hình đang triển khai.