

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)*

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;