

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM SỐ 31

TÀI SẢN VÔ HÌNH

(Kèm theo Quyết định số 1676/QĐ-BTC ngày 01/09/2021 của Bộ Tài chính)

GIỚI THIỆU

Hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam được Ban soạn thảo chuẩn mực kế toán công thuộc Bộ Tài chính nghiên cứu, xây dựng đảm bảo đáp ứng yêu cầu tuân thủ theo các thông lệ quốc tế về kế toán và phù hợp với điều kiện thực tế của Việt Nam. Các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có cùng ký hiệu chuẩn mực với chuẩn mực kế toán công quốc tế tương ứng.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam (VPSAS) số 31 “*Tài sản vô hình*” được soạn thảo dựa trên Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) số 31 “*Tài sản vô hình*” và các quy định hiện hành về cơ chế tài chính, ngân sách của Việt Nam. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 quy định những nội dung phù hợp với các quy định pháp lý của Việt Nam hiện hành và các quy định dự kiến có thể được sửa đổi, bổ sung trong thời gian tới. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 không quy định những nội dung của chuẩn mực kế toán công quốc tế số 31 không phù hợp với cơ chế tài chính, ngân sách trong dài hạn, việc bổ sung quy định sẽ được thực hiện căn cứ tình hình thực tế theo từng giai đoạn phù hợp.

Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 31 được làm căn cứ là bản lưu hành năm 2010, được sửa đổi để phù hợp với các chuẩn mực kế toán công quốc tế khác đến ngày 31/12/2018, do Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) ban hành.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 ký hiệu lại số thứ tự các đoạn so với chuẩn mực kế toán công quốc tế. Để so sánh, bảng tham chiếu ký hiệu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với ký hiệu các đoạn chuẩn mực kế toán công quốc tế được nêu kèm theo chuẩn mực này. Đối với các nội dung có liên quan đến các chuẩn mực kế toán công khác, chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 trích dẫn theo ký hiệu, tên các chuẩn mực kế toán công Việt Nam liên quan đã được ban hành. Đối với các chuẩn mực chưa được ban hành, chuẩn mực này chỉ nêu tên chuẩn mực hoặc nội dung liên quan cần tham chiếu, không trích dẫn số hiệu các chuẩn mực liên quan như trong chuẩn mực kế toán công quốc tế số 31. Việc trích dẫn cụ thể ký hiệu và tên chuẩn mực sẽ được thực hiện sau khi các chuẩn mực liên quan được ban hành.

Đến thời điểm ban hành chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 (năm 2021), các chuẩn mực liên quan chưa được ban hành bao gồm:

STT	Tên chuẩn mực kế toán công	Đoạn có nội dung tham chiếu
1	Công cụ tài chính: Trình bày	3(b); 4(d)
2	Hợp đồng xây dựng	4(a)
3	Thuê tài sản	4(b); 7; 96; 97
4	Lợi ích người lao động	4(c); 35(a); 63(b)
5	Thỏa thuận nhượng quyền: Bên nhượng quyền	4(e)
6	Báo cáo tài chính riêng	4(d)
7	Báo cáo tài chính hợp nhất	4(d)
8	Đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh	4(d)
9	Chi phí đi vay	39; 63
10	Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót	88; 94; 103
11	Doanh thu từ các giao dịch trao đổi	97; 99

VPSAS 31 - TÀI SẢN VÔ HÌNH

**Quá trình ban hành, cập nhật chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31
(sau đây gọi tắt là Chuẩn mực)**

Phiên bản chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 được ban hành lần đầu theo Quyết định số 1676/QĐ-BTC ngày 01/09/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Chuẩn mực này có hiệu lực từ ngày 01/09/2021, được áp dụng từ ngày 01/09/2021.

Các chuẩn mực cùng có hiệu lực, gồm:

- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 01: Trình bày báo cáo tài chính*
- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 02: Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;*
- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12: Hàng tồn kho;*
- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17: Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị.*

VPSAS 31 – TÀI SẢN VÔ HÌNH

NỘI DUNG

Nội dung của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 “Tài sản vô hình” được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 108. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau.

	Đoạn
I. QUY ĐỊNH CHUNG.....	1-23
Mục đích	1
Phạm vi.....	2-13
Di sản vô hình	9-13
Các định nghĩa.....	14-23
Tài sản vô hình	15-23
<i>Khả năng có thể xác định được.....</i>	<i>16-18</i>
<i>Kiểm soát tài sản.....</i>	<i>19-22</i>
<i>Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng.....</i>	<i>23</i>
II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ.....	24-108
Ghi nhận và xác định giá trị.....	24-64
Mua tài sản riêng biệt	32-39
Chi phí phát sinh sau khi mua lại dự án đang trong quá trình nghiên cứu và triển khai.....	40-41
Tài sản vô hình tiếp nhận thông qua các giao dịch không trao đổi.....	42-43
Trao đổi tài sản	44-45
Lợi thế thương mại tạo ra từ nội bộ đơn vị.....	46-48
Tài sản vô hình tạo ra từ nội bộ đơn vị	49-64
<i>Giai đoạn nghiên cứu</i>	<i>52-54</i>
<i>Giai đoạn triển khai</i>	<i>55-61</i>
<i>Nguyên giá của tài sản vô hình tạo ra từ nội bộ đơn vị.....</i>	<i>62-64</i>
Ghi nhận chi phí	65-69
Chi phí phát sinh trước đây không được ghi nhận là tài sản	69
Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu theo giá gốc.....	70
Thời gian sử dụng hữu ích.....	71-79
Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn.....	80-92
Thời gian và phương pháp khấu hao	80-85
Giá trị thanh lý có thể thu hồi	86-89
Xem xét lại thời gian và phương pháp khấu hao	90-92

Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định thời hạn...	93-94
Xem xét việc đánh giá lại thời gian sử dụng hữu ích.....	94
Chấm dứt sử dụng và thanh lý.....	95-100
Trình bày thông tin.....	101-108
Quy định chung.....	101-105
Chi phí nghiên cứu và triển khai	106-107
Các thông tin khác	108
Hướng dẫn áp dụng	
Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế	

I. QUY ĐỊNH CHUNG

Mục đích

1. Mục đích của chuẩn mực này nhằm quy định phương pháp kế toán đối với các tài sản vô hình không được đề cập cụ thể trong các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác. Chuẩn mực này quy định đơn vị phải ghi nhận tài sản vô hình khi và chỉ khi một số tiêu chí cụ thể được thỏa mãn. Chuẩn mực này cũng quy định cách thức xác định giá trị của tài sản vô hình và yêu cầu cụ thể về trình bày thông tin đối với tài sản vô hình.

Phạm vi

2. Đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích áp dụng chuẩn mực này để kế toán tài sản vô hình.
3. Chuẩn mực này áp dụng cho kế toán tài sản vô hình, ngoại trừ:
 - (a) Tài sản vô hình thuộc phạm vi của một chuẩn mực khác;
 - (b) Tài sản tài chính;
 - (c) Cách ghi nhận và xác định giá trị của tài sản phát sinh từ việc thăm dò và đánh giá nguồn khoáng sản;
 - (d) Chi phí triển khai và khai thác khoáng sản, dầu mỏ, khí thiên nhiên và các nguồn lực không tái tạo tương tự;
 - (e) Quyền lực và quyền được trao bởi luật, hiến pháp hoặc các văn bản pháp lý tương tự;
 - (f) Tài sản thuế thu nhập hoãn lại;
 - (g) Đối với các di sản vô hình. Tuy nhiên, cần áp dụng các yêu cầu trình bày thông tin từ đoạn 101 đến đoạn 108 đối với các di sản được ghi nhận.
4. Nếu một chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác có quy định phương pháp kế toán đối với một loại tài sản vô hình cụ thể thì đơn vị cần áp dụng chuẩn mực kế toán công Việt Nam đó thay vì áp dụng chuẩn mực này. Ví dụ, chuẩn mực này không áp dụng cho:
 - (a) Tài sản vô hình do đơn vị nắm giữ để bán trong một chu kỳ hoạt động bình thường (xem chuẩn mực kế toán công Việt Nam về Hợp đồng xây dựng, và chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12 “*Hàng tồn kho*”);
 - (b) Tài sản đi thuê thuộc phạm vi của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản;
 - (c) Tài sản phát sinh từ lợi ích người lao động (xem chuẩn mực kế toán công Việt Nam về lợi ích người lao động);
 - (d) Tài sản tài chính theo định nghĩa tại chuẩn mực kế toán công Việt Nam về công cụ tài chính: Trình bày. Việc ghi nhận và xác định giá trị của một số

tài sản tài chính được đề cập trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về báo cáo tài chính riêng, báo cáo tài chính hợp nhất, các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết, liên doanh; và

- (e) Ghi nhận và xác định giá trị ban đầu của tài sản nhượng quyền dịch vụ thuộc phạm vi của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thỏa thuận nhượng quyền: Bên nhượng quyền. Tuy nhiên, chuẩn mực này áp dụng cho việc xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu và trình bày thông tin của các tài sản đó.
5. Một số tài sản vô hình có thể được chứa đựng trong hoặc trên thực thể vật chất, ví dụ như đĩa CD (trong trường hợp phần mềm máy tính), văn bản pháp lý (trong trường hợp là giấy phép hay bằng sáng chế), hay phim ảnh. Để xác định một tài sản bao gồm cả các yếu tố vô hình và yếu tố hữu hình cần được hạch toán theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 “*Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*” hay hạch toán như tài sản vô hình theo chuẩn mực này, đơn vị cần thực hiện đánh giá để xem xét yếu tố nào quan trọng hơn. Ví dụ như phần mềm điều khiển máy bay là một bộ phận không thể tách rời của máy bay và được hạch toán là bất động sản, nhà xưởng và thiết bị. Phương pháp kế toán tương tự cũng áp dụng đối với hệ thống phần mềm điều khiển máy tính. Khi phần mềm không phải là một bộ phận không thể tách rời của phần cứng có liên quan thì phần mềm máy tính được hạch toán là tài sản vô hình.
 6. Chuẩn mực này áp dụng đối với cả chi phí quảng cáo, đào tạo, khởi tạo, nghiên cứu và triển khai. Hoạt động nghiên cứu và triển khai nhằm phát triển kiến thức. Do vậy, mặc dù các hoạt động này có thể tạo ra một tài sản có hình thái vật chất (ví dụ mẫu thử nghiệm), yếu tố vật chất của tài sản đó chỉ có vai trò thứ yếu so với thành phần vô hình là tri thức chứa đựng trong tài sản đó.
 7. Trong trường hợp thuê tài chính, tài sản gốc có thể là tài sản vô hình hoặc hữu hình. Sau khi ghi nhận ban đầu, bên thuê tài chính phải hạch toán tài sản vô hình trong hợp đồng thuê tài chính theo chuẩn mực này. Các quyền trong hợp đồng cấp phép đối với các tài sản như phim ảnh, băng video, kịch, kịch bản, bằng sáng chế và bản quyền thuộc phạm vi của chuẩn mực này.
 8. Các trường hợp không thuộc phạm vi của chuẩn mực này có thể xảy ra nếu như hoạt động hoặc giao dịch đó đặc biệt đến mức chúng làm phát sinh các yêu cầu về kế toán cần được xử lý theo một cách khác.

Di sản vô hình

9. Chuẩn mực này không yêu cầu đơn vị phải ghi nhận các di sản vô hình dù các di sản này đáp ứng định nghĩa và tiêu chí ghi nhận tài sản vô hình. Nếu đơn vị ghi nhận di sản vô hình thì phải áp dụng các quy định về trình bày thông tin trong chuẩn mực này và có thể, nhưng không bắt buộc, phải áp dụng các quy định về xác định giá trị trong chuẩn mực này.
10. Một số tài sản vô hình được coi là di sản do giá trị văn hóa, môi trường hoặc ý nghĩa lịch sử của chúng mang lại. Các ví dụ về di sản vô hình bao gồm các bản

ghi các sự kiện lịch sử quan trọng và quyền sử dụng hình ảnh của một nhân vật quan trọng trên tem bưu chính hay tiền lưu niệm. Các di sản vô hình thường thể hiện những đặc điểm nhất định, bao gồm những đặc điểm chính được liệt kê dưới đây:

- (a) Giá trị văn hóa, môi trường và lịch sử của các tài sản này không thể được phản ánh đầy đủ trong giá trị tài chính được xác định thuần túy trên cơ sở giá thị trường;
 - (b) Luật pháp cấm hoặc hạn chế nghiêm ngặt việc bán các tài sản này;
 - (c) Giá trị tài sản có thể tăng lên theo thời gian; và
 - (d) Khó có thể ước tính thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản này, trong một số trường hợp có thể lên tới vài trăm năm.
11. Các đơn vị trong lĩnh vực công có thể nắm giữ số lượng lớn di sản vô hình đã được tiếp nhận qua nhiều năm và theo nhiều phương thức khác nhau, bao gồm mua lại, được tặng, được thừa kế và tịch thu. Các tài sản này hiếm khi được nắm giữ vì mục đích kinh tế và có thể có những rào cản xã hội hoặc pháp lý cho việc sử dụng chúng vì các mục đích kinh tế.
12. Một số di sản vô hình ngoài giá trị di sản còn có lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng, ví dụ phí bản quyền trả cho các đơn vị để được sử dụng các bản ghi lịch sử. Trong các trường hợp này, di sản vô hình có thể được ghi nhận và xác định giá trị trên cùng cơ sở với các tài sản vô hình có khả năng tạo tiền khác. Đối với các di sản vô hình khác, giá trị lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng bị hạn chế bởi các đặc điểm di sản của chúng. Sự tồn tại của cả lợi ích kinh tế tương lai và dịch vụ tiềm tàng có thể ảnh hưởng tới lựa chọn cơ sở xác định giá trị.
13. Các quy định về trình bày thông tin trong đoạn 101 đến đoạn 105 yêu cầu đơn vị phải trình bày thông tin về các tài sản vô hình được ghi nhận. Do vậy, các đơn vị ghi nhận di sản vô hình phải trình bày thông tin về các tài sản này trên các khía cạnh như:
- (a) Cơ sở xác định giá trị được áp dụng;
 - (b) Phương pháp trích khấu hao được áp dụng, nếu có;
 - (c) Nguyên giá;
 - (d) Khấu hao lũy kế đến thời điểm cuối kỳ, nếu có; và
 - (e) Bảng đối chiếu giá trị còn lại tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ, trong đó trình bày các nội dung nhất định.

Các định nghĩa

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

Giá trị còn lại là giá trị của tài sản được ghi nhận sau khi đã trừ số khấu hao lũy kế.

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

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.

Tài sản vô hình là một tài sản phi tiền tệ có thể xác định được mà không có hình thái vật chất.

Triển khai là hoạt động ứng dụng những kết quả nghiên cứu hoặc tri thức vào một kế hoạch hoặc thiết kế để tạo ra các vật liệu, thiết bị, sản phẩm, quy trình, hệ thống hay dịch vụ mới hoặc được cải tiến một cách cơ bản trước khi bắt đầu sản xuất hoặc sử dụng.

Các thuật ngữ đã được định nghĩa trong các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác được sử dụng trong chuẩn mực này có cùng nghĩa như trong các chuẩn mực đó.

Tài sản vô hình

15. Các đơn vị thường chi ra các nguồn lực, hoặc vay nợ để mua lại, phát triển, duy trì, hoặc tăng cường các nguồn lực vô hình như tri thức công nghệ hoặc khoa học, thiết kế và triển khai quy trình, hệ thống mới, giấy phép, quyền sở hữu trí tuệ và thương hiệu (bao gồm nhãn hiệu hàng hóa và tiêu đề xuất bản). Các ví dụ thông thường về các hạng mục nêu trên là phần mềm máy tính, bằng phát minh, quyền tác giả, phim truyện, danh sách người sử dụng dịch vụ, giấy phép đánh bắt cá được cấp, hạn ngạch nhập khẩu được cấp, và mối quan hệ với người sử dụng dịch vụ.

Khả năng có thể xác định được

16. Không phải tất cả các hạng mục được mô tả trong đoạn 15 đều đáp ứng định nghĩa tài sản vô hình, tức là khả năng có thể xác định, khả năng kiểm soát một nguồn lực và sự tồn tại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng. Nếu một hạng mục thuộc phạm vi của chuẩn mực này không đáp ứng định nghĩa tài sản vô hình thì các khoản chi để mua hoặc tạo ra hạng mục đó phải được ghi nhận là chi phí ngay khi phát sinh.

17. Tài sản vô hình có thể xác định được nếu như tài sản đó:

- (a) Có thể tách biệt được, là việc có thể phân chia hoặc tách rời khỏi đơn vị và đem bán, chuyển nhượng, cấp phép, cho thuê hay trao đổi tài sản đó một cách riêng rẽ hoặc kết hợp với một hợp đồng, một tài sản xác định hay một khoản nợ có liên quan, bất kể đơn vị có ý định thực hiện điều đó hay không; hoặc
- (b) Phát sinh từ các thỏa thuận ràng buộc (bao gồm các quyền theo hợp đồng hoặc quyền theo pháp luật khác), cho dù các quyền đó có thể chuyển nhượng hoặc tách biệt khỏi đơn vị hay tách biệt khỏi các quyền và nghĩa vụ khác hay không.

18. Với mục đích của chuẩn mực này, một thỏa thuận ràng buộc là một thỏa thuận

trong đó các bên được trao quyền và nghĩa vụ tương tự như dưới hình thức một hợp đồng.

Kiểm soát tài sản

19. Đơn vị kiểm soát một tài sản nếu đơn vị đó có quyền thu được những lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng do tài sản đem lại và hạn chế khả năng tiếp cận của các đơn vị khác đến các lợi ích hoặc dịch vụ tiềm tàng đó. Khả năng kiểm soát lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ một tài sản vô hình của đơn vị thường có nguồn gốc từ các quyền pháp lý được pháp luật công nhận. Việc chứng tỏ quyền kiểm soát sẽ khó khăn hơn trong trường hợp không có quyền pháp lý. Tuy nhiên, khả năng thực thi quyền theo pháp luật không phải là điều kiện cần đối với quyền kiểm soát vì đơn vị có thể kiểm soát lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng theo một cách khác.
20. Tri thức khoa học kỹ thuật có thể mang lại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng. Một đơn vị kiểm soát các lợi ích hoặc dịch vụ đó khi có ràng buộc về quyền pháp lý, ví dụ như tri thức được bảo vệ bằng bản quyền, hạn chế thỏa thuận thương mại (nếu được phép), hay nghĩa vụ pháp lý của nhân viên trong việc bảo mật thông tin.
21. Đơn vị có thể có một đội ngũ nhân viên lành nghề và đơn vị có thể xác định việc nâng cao kỹ năng cho nhân viên thông qua đào tạo sẽ mang lại lợi ích kinh tế tương lai hay dịch vụ tiềm tàng. Đơn vị cũng có thể kỳ vọng là nhân viên sẽ tiếp tục cống hiến các kỹ năng đó cho đơn vị. Tuy nhiên, đơn vị thường không đủ khả năng kiểm soát lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng do đội ngũ nhân viên lành nghề mang lại hoặc do việc đào tạo mang lại để thỏa mãn định nghĩa về tài sản vô hình. Tương tự như vậy, tài năng lãnh đạo hay kỹ thuật chuyên môn cũng không thỏa mãn định nghĩa về tài sản vô hình, trừ khi tài sản đó được bảo đảm bằng quyền pháp lý để sử dụng hay thu lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản, đồng thời cũng phải thỏa mãn các tiêu chí khác trong định nghĩa.
22. Đơn vị có thể có danh sách khách hàng sử dụng dịch vụ hay tỷ lệ tiếp cận khách hàng thành công và kỳ vọng rằng, nhờ có những nỗ lực trong việc xây dựng quan hệ với khách hàng nên các khách hàng đó sẽ tiếp tục dùng dịch vụ của mình. Tuy nhiên, nếu đơn vị không có quyền pháp lý hay các phương thức khác để kiểm soát mối quan hệ với khách hàng hoặc sự trung thành của các khách hàng đó, nên đối với các hạng mục này đơn vị thường không đủ quyền kiểm soát lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ mối quan hệ và sự trung thành của khách hàng (ví dụ như danh sách khách hàng, thị phần hay tỷ lệ dịch vụ thành công, quan hệ với khách hàng và sự trung thành của khách hàng sử dụng dịch vụ) để thỏa mãn định nghĩa về tài sản vô hình. Trong trường hợp không có quyền pháp lý để bảo vệ các mối quan hệ này thì các giao dịch trao đổi nhờ các mối quan hệ giống nhau hoặc tương tự với khách hàng không mang tính hợp đồng có thể chứng minh được rằng dù sao đơn vị vẫn có quyền kiểm soát đối với lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng phát sinh từ mối quan hệ với

khách hàng. Vì giao dịch trao đổi này cũng cung cấp bằng chứng cho thấy mối quan hệ với khách hàng sử dụng dịch vụ là có thể tách biệt được nên các mối quan hệ này đáp ứng định nghĩa về tài sản vô hình.

Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng

23. Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng do một tài sản vô hình mang lại có thể bao gồm doanh thu từ bán sản phẩm hoặc dịch vụ, chi phí tiết kiệm được, các lợi ích khác xuất phát từ việc sử dụng tài sản của đơn vị. Ví dụ việc sử dụng quyền sở hữu trí tuệ trong quá trình sản xuất hoặc cung cấp dịch vụ có thể tiết kiệm chi phí sản xuất hoặc dịch vụ trong tương lai, cải thiện việc cung ứng dịch vụ thay vì làm tăng doanh thu tương lai (việc đăng ký trực tuyến cho phép các công dân gia hạn giấy phép lái xe nhanh hơn, dẫn đến giảm chi phí nhân viên cần thiết để thực hiện chức năng này và đẩy nhanh tốc độ xử lý công việc).

II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ

Ghi nhận và xác định giá trị

24. Việc ghi nhận một khoản mục là tài sản vô hình đòi hỏi đơn vị phải chứng minh được rằng khoản mục đó đáp ứng được:

- (a) Định nghĩa tài sản vô hình (xem đoạn 15-23); và
- (b) Tiêu chí ghi nhận tài sản (xem đoạn 27-29).

Quy định này áp dụng đối với nguyên giá của tài sản được xác định tại thời điểm ghi nhận (nguyên giá trong một giao dịch trao đổi hoặc nguyên giá của tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị, hoặc giá trị hợp lý của một tài sản vô hình được tiếp nhận thông qua một giao dịch không trao đổi) và các chi phí phát sinh sau đó để bổ sung, thay thế hoặc phục vụ nó.

25. Đoạn 32 đến đoạn 39 quy định về việc áp dụng các điều kiện ghi nhận đối với các tài sản vô hình được mua sắm riêng biệt. Đoạn 42-43 quy định về việc xác định giá trị ban đầu của tài sản vô hình có được thông qua các giao dịch không trao đổi, đoạn 44-45 quy định về trao đổi tài sản vô hình, và đoạn 46 đến đoạn 48 quy định về việc ghi nhận lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ đơn vị. Đoạn 49 đến đoạn 64 quy định về việc ghi nhận ban đầu và xác định giá trị tài sản vô hình hình thành được tạo ra từ nội bộ đơn vị.
26. Trong nhiều trường hợp, tài sản vô hình có tính chất không thể bổ sung hoặc thay thế một phần. Do vậy, phần lớn các chi phí phát sinh sau ghi nhận tài sản vô hình thường nhằm duy trì lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng gắn liền với tài sản đó thay vì nhằm đáp ứng định nghĩa tài sản vô hình và các tiêu chí ghi nhận tài sản trong chuẩn mực này. Ngoài ra, việc tính các chi phí phát sinh sau ghi nhận cho một tài sản vô hình cụ thể một cách trực tiếp thường khó khăn hơn là tính cho toàn hoạt động của đơn vị. Bởi vậy, rất hiếm khi các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu một tài sản vô hình được mua hoặc được tạo ra từ nội bộ đơn vị được ghi nhận vào giá trị tài sản. Theo yêu cầu của đoạn 60, các chi phí phát sinh sau này đối với nhãn hiệu hàng hóa, nhãn báo, tiêu đề

xuất bản, danh sách khách hàng sử dụng dịch vụ, và các hạng mục có tính chất tương tự (được mua từ bên ngoài hay được tạo ra trong nội bộ đơn vị) luôn được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ phát sinh. Điều này là do không thể phân biệt các khoản chi này với các khoản chi khác trong hoạt động của đơn vị.

27. Một tài sản vô hình được ghi nhận khi và chỉ khi:

- (a) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản đó; và
- (b) Nguyên giá hoặc giá trị hợp lý của tài sản có thể được xác định một cách đáng tin cậy.

28. Đơn vị phải đánh giá khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản bằng cách sử dụng các giả định hợp lý và có cơ sở thể hiện ước tính tốt nhất của đơn vị về các điều kiện kinh tế sẽ tồn tại trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.

29. Đơn vị cần sử dụng xét đoán để đánh giá mức độ chắc chắn của việc thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ việc sử dụng tài sản trên cơ sở của những bằng chứng sẵn có tại thời điểm ghi nhận ban đầu, trong đó các bằng chứng từ bên ngoài có tính quan trọng hơn.

30. Một tài sản vô hình được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá phù hợp với quy định tại đoạn 32 đến đoạn 43. Trong trường hợp tài sản được tiếp nhận thông qua một giao dịch không trao đổi, nguyên giá tại thời điểm tiếp nhận được xác định bằng giá trị hợp lý tại ngày tiếp nhận.

31. Quyền sử dụng đất là tài sản vô hình được xác định giá trị theo quy định của nhà nước; việc ghi nhận, trình bày thông tin thực hiện theo quy định tại chuẩn mực này.

Mua tài sản riêng biệt

32. Thông thường, mức giá mà đơn vị chi trả để mua một tài sản vô hình riêng biệt sẽ phản ánh các kỳ vọng về khả năng đơn vị thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản đó. Như vậy, đơn vị mong đợi sẽ thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng, ngay cả khi không chắc chắn về thời gian và giá trị lợi ích thu được. Do vậy, tiêu chí ghi nhận về khả năng chắc chắn trong đoạn 27(a) phải được thỏa mãn khi mua riêng tài sản vô hình.

33. Ngoài ra, nguyên giá của một tài sản mua riêng biệt thường được xác định một cách đáng tin cậy, đặc biệt khi mua tài sản bằng tiền mặt hoặc các tài sản tiền tệ khác.

34. Nguyên giá của một tài sản mua riêng biệt bao gồm:

- (a) Giá mua tài sản, bao gồm thuế nhập khẩu và các loại thuế khi mua tài sản không được hoàn lại hoặc không được khấu trừ, sau khi đã trừ các khoản giảm giá và chiết khấu thương mại; và

- (b) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc chuẩn bị cho tài sản sẵn sàng sử dụng theo ý định của đơn vị.
35. Một số ví dụ về các chi phí trực tiếp đối với tài sản vô hình:
- (a) Chi phí cho người lao động phát sinh trực tiếp liên quan đến việc đưa tài sản đến trạng thái sẵn sàng hoạt động;
 - (b) Chi phí chuyên gia phát sinh trực tiếp liên quan đến việc đưa tài sản đến trạng thái sẵn sàng hoạt động; và
 - (c) Chi phí chạy thử để kiểm tra liệu tài sản đã hoạt động tốt hay chưa.
36. Một số ví dụ về các khoản chi phí không tính trong nguyên giá của một tài sản vô hình:
- (a) Chi phí giới thiệu một sản phẩm hoặc một dịch vụ mới (bao gồm chi phí cho các hoạt động quảng cáo và khuyến mãi);
 - (b) Chi phí mở rộng hoạt động kinh doanh ở một địa điểm mới với phân khúc khách hàng mới (bao gồm chi phí đào tạo nhân viên); và
 - (c) Chi phí hành chính và chi phí chung khác.
37. Việc ghi nhận chi phí vào nguyên giá của một tài sản vô hình phải dừng lại khi tài sản đã ở trạng thái cần thiết sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị. Do đó, các chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng hoặc tái khai thác tài sản không được tính vào nguyên giá của tài sản đó. Ví dụ các chi phí sau không được tính trong nguyên giá của một tài sản vô hình:
- (a) Các chi phí phát sinh khi tài sản đã có khả năng hoạt động theo ý định của đơn vị nhưng chưa đưa vào sử dụng; và
 - (b) Các khoản lỗ hoạt động ban đầu, ví dụ như các khoản phát sinh trong giai đoạn xây dựng kế hoạch sản phẩm của một tài sản.
38. Một số hoạt động phát sinh gắn liền với việc triển khai tài sản vô hình, nhưng không nhất thiết phải đưa tài sản đó đến trạng thái sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị. Các hoạt động này có thể phát sinh trước hoặc trong quá trình triển khai tài sản. Các hoạt động này không nhất thiết phải đưa một tài sản đến trạng thái sẵn sàng hoạt động vì vậy doanh thu và chi phí liên quan của các hoạt động này được ghi nhận vào doanh thu và chi phí trong kỳ.
39. Nếu tài sản được thanh toán theo phương thức trả chậm thì nguyên giá của tài sản là giá mua tương đương bằng tiền của tài sản đó nếu trả ngay. Chênh lệch giữa giá mua trả tiền ngay và tổng số tiền thanh toán theo phương thức trả chậm được ghi nhận là chi phí lãi vay trong thời gian trả chậm, trừ khi số tiền lãi này được ghi nhận vào giá trị tài sản phù hợp với phương pháp vốn hóa được chấp nhận theo quy định trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chi phí đi vay.

Chi phí phát sinh sau khi mua lại dự án đang trong quá trình nghiên cứu và triển khai

40. Chi phí nghiên cứu hoặc triển khai sau đây phải được hạch toán theo quy định tại các đoạn 52 -59:

- (a) Liên quan đến một dự án đang trong quá trình nghiên cứu hoặc triển khai được mua riêng biệt và được ghi nhận là một tài sản vô hình;**
- (b) Phát sinh sau ngày mua lại dự án đó;**

41. Việc áp dụng quy định tại các đoạn 52-59 có nghĩa là chi phí phát sinh sau của dự án đang trong giai đoạn nghiên cứu hoặc triển khai được mua riêng biệt và đã được ghi nhận là tài sản vô hình thì:

- (a) Được ghi nhận là chi phí ngay khi phát sinh nếu là chi phí nghiên cứu;**
- (b) Được ghi nhận là chi phí ngay khi phát sinh nếu đó là chi phí triển khai không đáp ứng tiêu chuẩn ghi nhận tài sản vô hình theo đoạn 55; và**
- (c) Được tính vào nguyên giá của dự án trong quá trình nghiên cứu hoặc triển khai đã mua nếu là chi phí triển khai đáp ứng tiêu chuẩn ghi nhận tài sản vô hình theo đoạn 55.**

Tài sản vô hình tiếp nhận thông qua các giao dịch không trao đổi

- 42. Trong một số trường hợp, tài sản vô hình có thể được tiếp nhận thông qua giao dịch không trao đổi. Điều này có thể xảy ra khi đơn vị được chuyển giao tài sản vô hình trong một giao dịch không trao đổi, ví dụ như quyền hạ cánh ở sân bay, giấy phép hoạt động trạm phát thanh hay vô tuyến truyền hình, giấy phép nhập khẩu hoặc quyền tiếp cận các nguồn lực hạn chế khác. Công dân với tư cách cá nhân, có thể di chúc để lại các tài liệu cá nhân của người đó, bao gồm quyền tác giả đối với các ấn phẩm của họ cho cơ quan lưu trữ quốc gia (là một đơn vị trong lĩnh vực công) trong một giao dịch không trao đổi.**
- 43. Trong các trường hợp này, nguyên giá của tài sản chính là giá trị hợp lý của tài sản đó tại ngày tiếp nhận.**

Trao đổi tài sản

- 44. Đơn vị có thể có được một hoặc một số tài sản vô hình thông qua phương thức trao đổi với một hoặc nhiều tài sản phi tiền tệ hoặc kết hợp cả tài sản tiền tệ và tài sản phi tiền tệ. Quy định dưới đây chỉ đề cập đến giao dịch trao đổi một tài sản phi tiền tệ để lấy một tài sản khác, tuy nhiên cũng áp dụng cho tất cả các giao dịch trao đổi đề cập ở trên. Nguyên giá của tài sản vô hình nhận được là giá trị hợp lý của tài sản đó trừ khi giá trị hợp lý của tài sản nhận được và tài sản đem đi trao đổi không thể xác định được một cách đáng tin cậy. Nguyên giá của tài sản nhận về được xác định theo cách này ngay cả khi đơn vị không thể ghi giảm ngay tài sản đem đi trao đổi. Nếu không thể xác định nguyên giá của tài sản nhận về theo giá trị hợp lý thì phải xác định theo giá trị ghi sổ còn lại của tài sản đem đi trao đổi.**
- 45. Theo đoạn 27(b), một trong những điều kiện để ghi nhận tài sản vô hình là nguyên giá của tài sản có thể xác định một cách đáng tin cậy. Giá trị hợp lý của**

một tài sản vô hình trong trường hợp không tồn tại các giao dịch thị trường có thể so sánh cho tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy nếu như:

- (a) Các ước tính về giá trị hợp lý của tài sản đó không khác biệt nhiều; hoặc
- (b) Khả năng xảy ra các ước tính khác nhau có thể được đánh giá và sử dụng một cách phù hợp để ước tính giá trị hợp lý.

Nếu đơn vị có khả năng xác định một cách đáng tin cậy giá trị hợp lý của tài sản nhận về hoặc tài sản đem đi trao đổi thì giá trị hợp lý của tài sản đem đi trao đổi được sử dụng để xác định nguyên giá của tài sản nhận về, trừ khi có bằng chứng rõ ràng hơn về giá trị hợp lý của tài sản nhận về.

Lợi thế thương mại tạo ra từ nội bộ đơn vị

46. Lợi thế thương mại tạo ra từ nội bộ đơn vị không được ghi nhận là tài sản.

- 47. Trong một số trường hợp, một số chi phí phát sinh nhằm tạo ra lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng, nhưng không làm hình thành một tài sản vô hình đáp ứng các tiêu chí ghi nhận trong chuẩn mực này. Các chi phí này thường được coi là góp phần tạo ra lợi thế thương mại từ nội bộ đơn vị. Lợi thế thương mại tạo ra từ nội bộ đơn vị không được ghi nhận là tài sản bởi vì nó không phải là một nguồn lực có thể xác định được, không thể tách biệt cũng không phát sinh từ các thỏa thuận ràng buộc (bao gồm các quyền theo hợp đồng hoặc quyền theo pháp luật khác) do đơn vị kiểm soát và có thể xác định nguyên giá một cách đáng tin cậy.
- 48. Chênh lệch giữa giá trị thị trường của một đơn vị và giá trị ghi sổ của các tài sản ròng có thể xác định được của đơn vị đó tại bất kỳ thời điểm nào có thể bao hàm một loạt các nhân tố có ảnh hưởng đến giá trị của đơn vị. Tuy nhiên, các chênh lệch này không phản ánh nguyên giá của các tài sản vô hình do đơn vị kiểm soát.

Tài sản vô hình tạo ra từ nội bộ đơn vị

- 49. Một số vướng mắc dẫn đến khó có thể đánh giá liệu một tài sản vô hình tạo ra từ nội bộ đơn vị có đáp ứng các tiêu chí ghi nhận hay không:
 - (a) Khó xác định xem một tài sản cụ thể sẽ mang lại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng hay không và khi nào có thể tạo ra lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng đó; và
 - (b) Khó xác định nguyên giá của tài sản một cách đáng tin cậy. Trong một số trường hợp, chi phí tạo ra một tài sản vô hình trong nội bộ đơn vị không thể tách riêng với chi phí để duy trì hoặc tăng cường lợi thế thương mại nội bộ hoặc để duy trì hoạt động hàng ngày của đơn vị.

Do vậy, ngoài việc tuân thủ với các quy định chung về ghi nhận và xác định giá trị ban đầu của một tài sản vô hình, đơn vị phải áp dụng các yêu cầu và hướng dẫn trong các đoạn 50 đến đoạn 64 đối với tất cả các tài sản vô hình tạo ra trong nội bộ đơn vị.

50. Để đánh giá liệu một tài sản vô hình tạo ra từ nội bộ đơn vị có đáp ứng các tiêu chí ghi nhận hay không, đơn vị phải phân loại quá trình hình thành tài sản thành các giai đoạn sau:

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

Các thuật ngữ “giai đoạn nghiên cứu” và “giai đoạn triển khai” có ý nghĩa rộng hơn các thuật ngữ “nghiên cứu” và “triển khai” trong mục đích của chuẩn mực này.

51. Nếu đơn vị không thể tách riêng giai đoạn nghiên cứu và giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ nhằm tạo ra một tài sản vô hình, đơn vị phải hạch toán các khoản chi cho dự án đó vào chi phí trong kỳ như là chi phí của giai đoạn nghiên cứu.

Giai đoạn nghiên cứu

52. **Tài sản vô hình không được ghi nhận từ nghiên cứu (hoặc từ giai đoạn nghiên cứu của một dự án nội bộ). Các khoản chi cho nghiên cứu (hoặc cho giai đoạn nghiên cứu của một dự án nội bộ) được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ.**
53. Trong giai đoạn nghiên cứu của một dự án nội bộ, đơn vị không thể chứng minh rằng tài sản vô hình tồn tại trong giai đoạn này có thể đem lại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng. Do vậy, các khoản chi trong giai đoạn này được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ.
54. Các ví dụ về hoạt động nghiên cứu là:
- (a) Các hoạt động nhằm đạt được những tri thức mới;
 - (b) Tìm kiếm, đánh giá và lựa chọn hoặc áp dụng những khám phá có được từ quá trình nghiên cứu hoặc các kiến thức khác;
 - (c) Tìm kiếm vật liệu, thiết bị, sản phẩm, quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ mới; và
 - (d) Xây dựng, thiết kế, đánh giá và lựa chọn những giải pháp thay thế khả thi cho vật liệu, thiết bị, sản phẩm, quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ mới hoặc cải tiến từ những thứ hiện có.

Giai đoạn triển khai

55. **Tài sản vô hình phát sinh từ hoạt động triển khai (hoặc từ giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ) được ghi nhận khi và chỉ khi đơn vị có thể đáp ứng được tất cả những điều kiện sau:**
- (a) **Tính khả thi về mặt kỹ thuật của việc hoàn thành tài sản vô hình để tài sản có thể sẵn sàng sử dụng hoặc đem bán;**
 - (b) **Đơn vị dự định hoàn thành tài sản vô hình và sử dụng hoặc đem bán;**
 - (c) **Đơn vị có khả năng sử dụng hoặc bán tài sản vô hình đó;**

- (d) **Cách thức tài sản vô hình sẽ tạo ra lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng.** Ngoài ra, đơn vị có thể chứng minh được sự tồn tại thị trường cho tài sản đó hoặc cho sản phẩm do tài sản đó tạo ra, hoặc khả năng sử dụng tài sản trong nội bộ và tính hữu ích của tài sản vô hình đó;
 - (e) **Có đầy đủ các nguồn lực về mặt kỹ thuật, tài chính và các nguồn lực khác để hoàn thành giai đoạn triển khai và sử dụng hoặc bán tài sản vô hình đó;**
 - (f) **Có khả năng xác định một cách đáng tin cậy các chi phí góp phần tạo nên tài sản vô hình đó trong giai đoạn triển khai.**
56. Trong giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ, trong một số trường hợp, đơn vị có thể xác định một tài sản vô hình và chứng minh rằng tài sản đó sẽ mang lại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng. Điều này là do giai đoạn triển khai của một dự án là giai đoạn nâng cao hơn so với giai đoạn nghiên cứu.
57. Các ví dụ về hoạt động triển khai:
- (a) Thiết kế, xây dựng và thử nghiệm các mô hình hoặc vật mẫu trước khi đưa vào sản xuất hoặc sử dụng.
 - (b) Thiết kế công cụ, đồ gá lắp, khuôn mẫu, đồ nhuộm theo công nghệ mới;
 - (c) Thiết kế, xây dựng và vận hành một nhà máy thử nghiệm hoặc cơ sở thử nghiệm chưa có quy mô khả thi về mặt kinh tế để đưa vào sản xuất thương mại hay sử dụng trong việc cung cấp dịch vụ;
 - (d) Thiết kế, xây dựng và thử nghiệm giải pháp thay thế khả thi đã được lựa chọn cho vật liệu, thiết bị, sản phẩm, quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ mới hoặc cải tiến từ những thứ hiện có;
 - (e) Chi phí website và chi phí phát triển phần mềm.
58. Sự sẵn có của các nguồn lực cần thiết để hoàn thành, sử dụng và thu được lợi ích từ một tài sản vô hình có thể được thể hiện bằng một bản kế hoạch hoạt động trong đó chỉ ra các nguồn lực về mặt kỹ thuật, tài chính và các nguồn lực khác cần thiết và khả năng đảm bảo các nguồn lực này của đơn vị. Trong một số trường hợp, đơn vị có thể chứng minh sự sẵn có của nguồn tài chính từ bên ngoài bằng cách thu thập xác nhận sẵn sàng tài trợ cho dự án của nhà tài trợ hoặc bên cho vay.
59. Hệ thống quản lý và theo dõi chi phí của đơn vị thường có thể xác định một cách đáng tin cậy chi phí tạo ra một tài sản vô hình từ nội bộ đơn vị, ví dụ như chi phí lương nhân viên và các chi phí khác như chi phí xây dựng logo, xin cấp bản quyền, giấy phép hoặc chi phí phát triển phần mềm máy tính.
60. **Nhãn hiệu hàng hóa, nhãn báo, tiêu đề xuất bản, danh sách người sử dụng dịch vụ và các hạng mục tương tự được tạo ra từ nội bộ đơn vị sẽ không được ghi nhận là tài sản vô hình.**

61. Các khoản chi cho nhãn hiệu hàng hóa, nhãn báo, tiêu đề xuất bản, danh sách người sử dụng dịch vụ và các hạng mục tương tự được tạo ra từ nội bộ đơn vị không thể được phân biệt với các chi phí hoạt động chung của toàn đơn vị. Do vậy, các khoản chi này không được ghi nhận là tài sản vô hình.

Nguyên giá của một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị

62. Nguyên giá của một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị theo quy định tại đoạn 30 là tổng các chi phí phát sinh kể từ ngày tài sản vô hình đáp ứng các tiêu chí ghi nhận trong đoạn 27, 28 và 55. Đoạn 69 không cho phép ghi nhận lại vào nguyên giá tài sản vô hình các khoản chi trước đây đã được tính vào chi phí.
63. Nguyên giá của một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị bao gồm tất cả các chi phí trực tiếp cần thiết để tạo ra, sản xuất và chuẩn bị đưa tài sản đến trạng thái có thể hoạt động theo ý định của đơn vị. Các ví dụ về chi phí trực tiếp tạo ra tài sản bao gồm:
- (a) Chi phí nguyên liệu và dịch vụ được sử dụng hoặc tiêu hao trong quá trình tạo ra tài sản vô hình;
 - (b) Chi phí cho người lao động phát sinh từ việc tạo ra tài sản vô hình;
 - (c) Lệ phí đăng ký quyền pháp lý; và
 - (d) Chi phí khấu hao bằng sáng chế và giấy phép sử dụng để tạo ra tài sản vô hình.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chi phí đi vay quy định các tiêu chí cho phép ghi nhận chi phí lãi vay vào nguyên giá của tài sản.

64. Các khoản chi phí sau đây không được ghi nhận vào nguyên giá của một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị:
- (a) Chi phí quản lý, bán hàng và các chi phí chung khác, trừ khi các chi phí này có liên quan trực tiếp đến việc chuẩn bị đưa tài sản vào trạng thái có thể sử dụng;
 - (b) Chi phí phát sinh do sự yếu kém có thể xác định được hoặc những thâm hụt trong hoạt động ban đầu xảy ra trước khi tài sản đạt được mức độ hoạt động theo kế hoạch; và
 - (c) Chi phí đào tạo nhân viên để có thể vận hành tài sản.

Ghi nhận chi phí

65. **Chi phí cho một khoản mục vô hình sẽ được ghi nhận là chi phí ngay khi phát sinh, trừ khi khoản chi phí này hình thành nên nguyên giá của tài sản vô hình đáp ứng được các tiêu chí ghi nhận (xem các đoạn 24-64).**
66. Trong một số trường hợp, chi phí phát sinh nhằm mang lại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng cho một đơn vị, nhưng không có tài sản vô hình hoặc tài sản khác được mua lại hoặc tạo ra được ghi nhận. Trường hợp tiêu dùng

hàng hóa, đơn vị ghi nhận khoản chi đó là chi phí khi đơn vị có quyền tiếp cận hàng hóa đó. Trường hợp tiêu dùng dịch vụ, đơn vị ghi nhận khoản chi đó là chi phí khi nhận được dịch vụ. Ví dụ, chi phí nghiên cứu được ghi nhận là chi phí ngay khi phát sinh (xem đoạn 52). Một số ví dụ khác về các khoản chi được ghi nhận vào chi phí ngay khi phát sinh:

- (a) Các khoản chi cho các hoạt động ban đầu (chi phí ban đầu), trừ khi các khoản chi này được tính trong nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17. Chi phí ban đầu có thể bao gồm chi phí thành lập như chi phí luật sư, chi phí hành chính phát sinh trong quá trình thành lập đơn vị, chi phí mở một cơ sở mới hoặc một hoạt động mới (chi phí trước thành lập), hoặc chi phí bắt đầu một hoạt động mới hoặc giới thiệu sản phẩm hoặc quy trình mới (chi phí trước hoạt động);
 - (b) Chi phí cho các hoạt động đào tạo;
 - (c) Chi phí cho các hoạt động quảng cáo và khuyến mãi (bao gồm chi phí gửi tờ rơi và tài liệu giới thiệu qua bưu điện); và
 - (d) Chi phí di chuyển địa điểm hoặc tái cơ cấu một phần hoặc toàn bộ đơn vị.
67. Đơn vị có quyền tiếp cận hàng hóa khi sở hữu chúng. Tương tự như vậy, đơn vị có quyền tiếp cận hàng hóa khi hàng hóa được nhà cung cấp sản xuất phù hợp với các điều khoản của hợp đồng và đơn vị có quyền yêu cầu giao hàng khi thanh toán. Dịch vụ được tiếp nhận khi chúng được thực hiện bởi nhà cung cấp cung ứng cho đơn vị theo hợp đồng dịch vụ chứ không phải khi đơn vị sử dụng dịch vụ đó để cung cấp các dịch vụ khác, ví dụ như để cung cấp thông tin về dịch vụ đến những người sử dụng dịch vụ.
68. Đoạn 65 không ngăn cấm đơn vị ghi nhận một khoản trả trước là tài sản khi việc thanh toán được thực hiện trước khi đơn vị có quyền tiếp cận hàng hóa. Tương tự như vậy, đoạn 65 không ngăn cấm đơn vị ghi nhận một khoản trả trước là tài sản khi việc thanh toán được thực hiện trước khi đơn vị nhận được các dịch vụ đó.

Chi phí phát sinh trước đây không được ghi nhận là tài sản

69. Chi phí cho một khoản mục vô hình đã được ghi nhận ban đầu là chi phí theo quy định của chuẩn mực này sẽ không được ghi nhận lại vào nguyên giá của tài sản vô hình sau này.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu theo giá gốc

70. Sau khi được ghi nhận, một tài sản vô hình được phản ánh theo nguyên giá trừ đi khấu hao lũy kế.

Thời gian sử dụng hữu ích

71. Đơn vị phải đánh giá thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình là hữu hạn hay không xác định thời hạn. Nếu thời gian sử dụng hữu ích của tài

sản vô hình là hữu hạn thì phải đánh giá độ dài thời gian, hoặc số lượng sản phẩm hoặc các đơn vị đo lường tương tự của thời gian sử dụng hữu ích đó. Một tài sản vô hình được coi là có thời gian sử dụng không xác định thời hạn khi dựa vào việc phân tích tất cả các yếu tố liên quan cho thấy không có giới hạn có thể dự đoán được về khoảng thời gian mà tài sản dự kiến có thể tạo ra các luồng tiền vào hoặc cung cấp dịch vụ tiềm tàng cho đơn vị.

72. Kế toán tài sản vô hình dựa vào thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó. Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn sẽ được trích khấu hao (xem các đoạn 80-92) và một tài sản vô hình có thời gian sử dụng không xác định thời hạn sẽ không được trích khấu hao (xem các đoạn 93, 94).
73. Các yếu tố ảnh hưởng tới việc quyết định thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình, bao gồm:
 - (a) Mức độ sử dụng tài sản dự kiến của đơn vị và liệu tài sản đó có được quản lý một cách hiệu quả bởi một nhóm quản lý khác hay không;
 - (b) Vòng đời sản phẩm đặc trưng của tài sản và các thông tin về ước tính thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản tương tự được sử dụng theo cách thức tương tự;
 - (c) Sự lạc hậu về mặt kỹ thuật, công nghệ, thương mại hoặc lạc hậu trên các khía cạnh khác;
 - (d) Sự ổn định của lĩnh vực hoạt động của tài sản và các thay đổi trong nhu cầu của thị trường đối với các sản phẩm hoặc dịch vụ đầu ra của tài sản;
 - (e) Các hoạt động dự kiến của các đối thủ cạnh tranh hiện tại hoặc tiềm tàng;
 - (f) Mức chi phí bảo trì cần thiết để thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng dự kiến từ tài sản và khả năng cũng như ý định của đơn vị trong việc chi trả các khoản chi phí này;
 - (g) Thời gian kiểm soát tài sản, các hạn chế pháp lý hoặc hạn chế tương tự đối với việc sử dụng tài sản, ví dụ như thời hạn chấm dứt hợp đồng thuê liên quan; và
 - (h) Sự phụ thuộc của thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vào thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản khác trong đơn vị.
74. Thuật ngữ “không xác định thời hạn” không có nghĩa là “vô hạn”. Thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình chỉ phản ánh mức chi phí bảo trì cần thiết để duy trì tài sản ở tình trạng hoạt động tiêu chuẩn theo đánh giá tại thời điểm ước tính thời gian sử dụng hữu ích của tài sản và khả năng cũng như ý định của đơn vị trong việc chi trả các khoản chi phí này. Kết luận về thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình là không xác định thời hạn không nên phụ thuộc vào những khoản chi phí dự định trong tương lai vượt quá mức cần thiết để duy trì tài sản ở tình trạng hoạt động tiêu chuẩn.

75. Do sự thay đổi nhanh chóng về mặt công nghệ, phần mềm máy tính và nhiều loại tài sản vô hình khác dễ dàng trở nên lạc hậu. Do vậy, thông thường các tài sản này có thời gian sử dụng hữu ích ngắn. Sự suy giảm giá bán dự tính trong tương lai của sản phẩm do tài sản vô hình sản xuất ra là dấu hiệu cho thấy sự lạc hậu về công nghệ hoặc thương mại của tài sản, do vậy có thể phản ánh sự suy giảm lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng có được từ tài sản này.
76. Thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình có thể rất dài, thậm chí không xác định được. Tính không chắc chắn cho phép thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình được ước tính dựa trên cơ sở thận trọng, nhưng điều đó không cho phép việc lựa chọn thời gian sử dụng ngắn một cách không thực tế.
77. **Thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình phát sinh từ các thỏa thuận ràng buộc (bao gồm các quyền theo hợp đồng hoặc quyền theo pháp luật khác) không được vượt quá thời hạn của thỏa thuận nhưng có thể ngắn hơn, tùy thuộc vào thời gian đơn vị dự tính sử dụng tài sản. Nếu thỏa thuận ràng buộc có thời hạn và có thể được gia hạn thì thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình sẽ chỉ bao gồm thời gian gia hạn trên hợp đồng nếu như có bằng chứng cho thấy việc gia hạn đối với đơn vị là chắc chắn và không làm phát sinh chi phí đáng kể.**
78. Các yếu tố kinh tế, chính trị, xã hội, pháp lý có thể có ảnh hưởng đến thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình. Các yếu tố kinh tế, chính trị, xã hội xác định khoảng thời gian mà đơn vị có thể thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng. Các yếu tố pháp lý có thể giới hạn khoảng thời gian mà đơn vị có quyền kiểm soát lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng đó. Thời gian sử dụng hữu ích là khoảng thời gian ngắn nhất được xác định bởi các yếu tố này.
79. Các nhân tố sau đây cho phép đơn vị có khả năng gia hạn các thỏa thuận ràng buộc (bao gồm các quyền theo hợp đồng hoặc quyền theo pháp luật khác) mà không phát sinh chi phí đáng kể:
- (a) Có bằng chứng, có thể dựa vào kinh nghiệm, cho thấy các thỏa thuận ràng buộc (bao gồm các quyền theo hợp đồng hoặc quyền theo pháp luật khác) sẽ được gia hạn. Nếu việc gia hạn phụ thuộc vào sự chấp thuận của một bên thứ ba thì phải có bằng chứng cho thấy bên thứ ba sẽ đồng ý gia hạn;
 - (b) Có bằng chứng cho thấy tất cả các điều kiện cần thiết để gia hạn sẽ được đáp ứng; và
 - (c) Chi phí của đơn vị cho việc gia hạn là không đáng kể nếu so sánh với lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng đơn vị dự kiến thu được từ việc gia hạn.

Trường hợp chi phí gia hạn là đáng kể nếu so sánh với lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng đơn vị dự kiến thu được từ việc gia hạn thì chi phí gia hạn về bản chất là chi phí mua một tài sản vô hình mới tại ngày gia hạn.

Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn

Thời gian và phương pháp khấu hao

80. **Giá trị phải khấu hao của tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn phải được phân bổ một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó. Việc trích khấu hao bắt đầu khi tài sản sẵn sàng được sử dụng, tức là khi tài sản đó đã ở địa điểm và trạng thái cần thiết để có thể hoạt động theo ý định của đơn vị. Việc trích khấu hao kết thúc tại ngày tài sản bị ghi giảm. Phương pháp khấu hao phải phản ánh cách thức mà đơn vị dự tính sẽ sử dụng lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản. Nếu không thể xác định được cách thức đó một cách đáng tin cậy thì đơn vị cần áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng. Chi phí khấu hao phát sinh trong mỗi kỳ phải được ghi nhận vào thẳng dư hoặc thâm hụt của kỳ đó, trừ khi chuẩn mực này hoặc các chuẩn mực khác cho phép hoặc quy định chi phí khấu hao được tính vào giá trị của một tài sản khác.**
81. Có nhiều phương pháp khấu hao có thể được áp dụng để phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của tài sản trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của chúng. Các phương pháp này bao gồm: khấu hao đường thẳng, khấu hao theo số dư giảm dần và khấu hao theo sản lượng. Phương pháp khấu hao áp dụng được lựa chọn dựa trên cơ sở cách thức thu được các lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ việc sử dụng tài sản và được áp dụng thống nhất qua các kỳ, trừ khi có sự thay đổi trong cách thức đơn vị thu được các lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng.
82. Có một giả định bị bác bỏ rằng phương pháp khấu hao dựa trên doanh thu được tạo ra từ hoạt động có sử dụng tài sản vô hình là không phù hợp. Doanh thu được tạo ra từ hoạt động có sử dụng tài sản vô hình thường phản ánh các yếu tố khác chứ không trực tiếp phản ánh việc thu hồi các lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản vô hình. Ví dụ, doanh thu bị ảnh hưởng bởi các yếu tố đầu vào và các quá trình, hoạt động bán hàng và các thay đổi về doanh số bán hàng và giá bán. Yếu tố giá trong doanh thu có thể bị ảnh hưởng bởi lạm phát, mà yếu tố này không liên quan đến cách thức sử dụng tài sản. Giả định này chỉ có thể được chấp thuận trong một số trường hợp hữu hạn như:
- (a) Tài sản vô hình được trình bày như một thước đo giá trị của doanh thu, như mô tả trong đoạn 84; hoặc
 - (b) Có thể chứng minh rằng doanh thu và việc thu được các lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản vô hình có mối tương quan cao.
83. Khi lựa chọn phương pháp khấu hao thích hợp phù hợp với đoạn 81, đơn vị có thể xác định nhân tố giới hạn dễ nhận thấy nhất vốn có của tài sản vô hình. Ví dụ, một hợp đồng quy định quyền việc sử dụng tài sản vô hình của đơn vị theo thời gian định trước, theo số lượng đơn vị được sản xuất hoặc theo tổng doanh thu cố định được tạo ra. Việc xác định nhân tố giới hạn dễ nhận thấy nhất có thể là điểm bắt đầu cho việc xác định cơ sở khấu hao thích hợp, nhưng một cơ sở khác có thể được áp dụng nếu cơ sở đó phản ánh một cách sát hơn cách thức dự

tính thu được các lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng.

84. Trong trường hợp nhân tố giới hạn dễ nhận thấy nhất vốn có của tài sản vô hình là mức doanh thu nhất định, doanh thu được tạo ra có thể là cơ sở khấu hao thích hợp. Ví dụ, quyền để vận hành một con đường có thu phí có thể dựa trên tổng doanh thu cố định được tạo ra từ phí cầu đường lũy kế (hợp đồng có thể cho phép việc vận hành con đường thu phí đến khi mức phí lũy kế thu được đạt đến mức 20.000 tỷ đồng). Trong trường hợp doanh thu là nhân tố giới hạn dễ nhận thấy nhất trong hợp đồng về việc sử dụng tài sản vô hình, doanh thu được tạo ra có thể là cơ sở thích hợp để khấu hao tài sản vô hình, với điều kiện hợp đồng phải xác định giá trị tổng doanh thu cố định để từ đó xác định khấu hao.
85. Chi phí khấu hao trong một kỳ thường được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt của kỳ đó. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng gắn liền với một tài sản được đơn vị sử dụng để sản xuất ra các tài sản khác. Trong trường hợp này, chi phí khấu hao là một bộ phận cấu thành giá trị của một tài sản khác và được tính vào giá trị của tài sản đó. Ví dụ như khấu hao của một tài sản vô hình được sử dụng trong quá trình sản xuất được tính vào giá trị của hàng tồn kho (xem chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12).

Giá trị thanh lý có thể thu hồi

86. **Giá trị thanh lý có thể thu hồi của một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn được coi là bằng 0, trừ khi:**
 - (a) **Có cam kết của bên thứ ba về việc mua lại tài sản sau khi hết thời gian sử dụng hữu ích; hoặc**
 - (b) **Có tồn tại thị trường hoạt động cho tài sản đó, và:**
 - (i) **Giá trị thanh lý có thể xác định được bằng cách tham khảo trên thị trường này; và**
 - (ii) **Có khả năng thị trường này sẽ tồn tại tại thời điểm kết thúc thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.**
87. Giá trị phải khấu hao của một tài sản có thời gian sử dụng hữu hạn được xác định sau khi đã trừ đi giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản đó. Giá trị thanh lý lớn hơn 0 có nghĩa là đơn vị dự định sẽ thanh lý tài sản vô hình đó trước khi kết thúc vòng đời kinh tế của tài sản.
88. Ước tính về giá trị thanh lý có thể thu hồi của một tài sản dựa vào giá trị có thể thu hồi từ việc thanh lý tài sản đó, căn cứ vào mức giá bán sẵn có tại ngày ước tính của các tài sản tương tự đã hết thời gian sử dụng hữu ích và hoạt động trong các điều kiện tương tự. Giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản cần được xem xét lại ít nhất mỗi kỳ báo cáo. Mỗi thay đổi trong giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản được coi là thay đổi trong ước tính kế toán theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót.

89. Giá trị thanh lý có thể thu hồi của một tài sản vô hình có thể tăng đến mức bằng hoặc lớn hơn giá trị còn lại của tài sản đó. Trong trường hợp này, chi phí khấu hao bằng không, trừ khi và cho tới khi giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản sau đó lại bị giảm xuống đến mức thấp hơn giá trị còn lại của tài sản đó.

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

90. Thời gian và phương pháp khấu hao của một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn phải được xem xét lại ít nhất vào mỗi kỳ báo cáo. Nếu thời gian sử dụng hữu ích ước tính của tài sản thay đổi so với các ước tính trước đây thì thời gian khấu hao cũng phải thay đổi tương ứng. Nếu có sự thay đổi đáng kể trong cách thức sử dụng lợi ích kinh tế tương lai hay dịch vụ tiềm tàng từ tài sản của đơn vị thì phương pháp khấu hao cũng phải thay đổi để phù hợp với cách thức sử dụng mới này. Các thay đổi này được coi là thay đổi trong ước tính kế toán theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót.
91. Trong suốt vòng đời của tài sản vô hình, trong một số thời điểm có thể nhận thấy rõ ràng rằng ước tính về thời gian sử dụng hữu ích của tài sản không còn phù hợp.
92. Cách thức đơn vị thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ một tài sản vô hình có thể thay đổi theo thời gian. Ví dụ có thể nhận thấy rõ ràng rằng việc áp dụng phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần phù hợp hơn phương pháp khấu hao theo đường thẳng. Một ví dụ khác là việc sử dụng các quyền được cấp trong một giấy phép có thể bị hoãn lại cho đến khi thực hiện những hoạt động khác trong kế hoạch của đơn vị. Trong trường hợp này, đơn vị có thể chỉ thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng trong những kỳ sau đó.

Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định thời hạn

93. Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định thời hạn không được trích khấu hao.

Xem xét việc đánh giá lại thời gian sử dụng hữu ích

94. Thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình không trích khấu hao phải được xem xét lại vào mỗi kỳ báo cáo để xác định liệu các điều kiện thực tế có còn phù hợp với thời gian sử dụng hữu ích không xác định thời hạn của tài sản nữa hay không. Nếu không còn phù hợp thì cần thay đổi thời gian sử dụng hữu ích của tài sản từ không xác định thời hạn thành có thời gian sử dụng hữu hạn và hạch toán như một thay đổi trong ước tính kế toán theo hướng dẫn tại chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót.

Chấm dứt sử dụng và thanh lý

95. Tài sản vô hình phải bị ghi giảm khi:

- (a) Thanh lý tài sản (bao gồm cả việc thanh lý thông qua một giao dịch không trao đổi); hoặc
 - (b) Khi không còn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ việc sử dụng hoặc thanh lý tài sản.
96. Lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc ghi giảm tài sản vô hình được xác định là chênh lệch giữa số tiền thuần thu được từ việc thanh lý, nếu có, và giá trị còn lại của tài sản. Khoản lãi hoặc lỗ này phải được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ khi tài sản bị ghi giảm (trừ trường hợp chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản có quy định khác về việc bán tài sản và sau đó thuê lại).
97. Việc ghi giảm một tài sản vô hình có thể được thực hiện dưới nhiều hình thức (ví dụ bán, cho thuê tài chính hoặc thông qua một giao dịch không trao đổi). Khi xác định thời điểm ghi giảm tài sản, đơn vị phải áp dụng các tiêu chuẩn trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về doanh thu từ các giao dịch trao đổi để ghi nhận doanh thu. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản áp dụng cho việc ghi giảm tài sản bằng cách bán đi và sau đó thuê lại chính tài sản đó.
98. Theo nguyên tắc ghi nhận tại đoạn 27, nếu đơn vị ghi nhận giá trị của một bộ phận thay thế vào nguyên giá của tài sản vô hình thì đơn vị đó phải ghi giảm giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế. Nếu đơn vị không thể xác định được giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế thì đơn vị có thể sử dụng giá trị của bộ phận thay thế làm căn cứ tính giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế khi bộ phận này được mua hay được tạo ra trong nội bộ đơn vị.
99. Khoản phải thu từ thanh lý tài sản vô hình được ghi nhận ban đầu theo giá trị hợp lý. Nếu tài sản được thanh lý theo phương thức trả chậm, khoản phải thu được ghi nhận ban đầu theo giá bán tương đương bằng tiền nếu trả ngay. Chênh lệch giữa giá mua trả tiền ngay và tổng số tiền thanh toán theo phương thức trả chậm được ghi nhận là tiền lãi thu được theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về doanh thu từ các giao dịch trao đổi.
100. Khấu hao của tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn không dừng lại khi tài sản vô hình không được sử dụng, trừ khi tài sản đó đã khấu hao hết.

Trình bày thông tin

Quy định chung

101. Đơn vị phải trình bày các thông tin sau về mỗi nhóm tài sản vô hình, tách riêng các tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị và các tài sản vô hình khác:
- (a) Thời gian sử dụng hữu ích của tài sản là hữu hạn hay không xác định thời hạn, nếu hữu hạn thì phải trình bày thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao áp dụng;

- (b) **Phương pháp khấu hao áp dụng đối với các tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu hạn;**
 - (c) **Nguyên giá và khấu hao lũy kế tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ;**
 - (d) **Các khoản mục trên báo cáo kết quả hoạt động có bao gồm chi phí khấu hao của tài sản vô hình;**
 - (e) **Bảng đối chiếu giá trị còn lại của tài sản tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ, trong đó trình bày các thông tin sau:**
 - (i) **Số tăng trong kỳ, tách riêng các tài sản được triển khai từ nội bộ đơn vị, các tài sản được mua riêng rẽ;**
 - (ii) **Số thanh lý;**
 - (iii) **Số khấu hao trích trong kỳ;**
 - (iv) **Số chênh lệch tỷ giá thuần phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính sang đồng tiền báo cáo, và việc chuyển đổi báo cáo tài chính của một cơ sở hoạt động ở nước ngoài sang đồng tiền báo cáo của đơn vị; và**
 - (v) **Các thay đổi khác về giá trị còn lại của tài sản trong kỳ.**
102. Nhóm tài sản vô hình là một tập hợp các tài sản có cùng tính chất hoặc cách sử dụng trong hoạt động của đơn vị. Ví dụ về các nhóm tài sản có thể bao gồm:
- (a) **Nhãn hiệu hàng hóa;**
 - (b) **Nhãn báo và tiêu đề xuất bản;**
 - (c) **Phần mềm máy tính;**
 - (d) **Giấy phép;**
 - (e) **Quyền tác giả, bằng sáng chế, quyền sở hữu trí tuệ công nghiệp, dịch vụ và các quyền hoạt động khác;**
 - (f) **Công thức, mô hình, thiết kế, mẫu thử nghiệm; và**
 - (g) **Các tài sản vô hình đang triển khai.**
- Các nhóm tài sản ở trên có thể được tách ra (hoặc tổng hợp lại) thành các nhóm nhỏ hơn (hoặc lớn hơn) nhằm cung cấp các thông tin phù hợp hơn cho người sử dụng báo cáo tài chính.
103. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót yêu cầu đơn vị phải trình bày thông tin về tính chất và giá trị của một thay đổi trong ước tính kế toán có ảnh hưởng trọng yếu trong kỳ hiện tại hoặc dự kiến sẽ có ảnh hưởng trọng yếu đến các kỳ sau. Việc trình bày này có thể phải thực hiện do các thay đổi trong:
- (a) **Ước tính về thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình;**
 - (b) **Phương pháp khấu hao; hoặc**

- (c) Giá trị thanh lý có thể thu hồi.

104. Đơn vị cũng phải trình bày các thông tin sau:

- (a) Đối với một tài sản vô hình có thời gian sử dụng không xác định thời hạn, giá trị còn lại của tài sản đó và những lý do về việc đánh giá tài sản có thời gian sử dụng không xác định thời hạn. Khi trình bày những lý do này, đơn vị phải mô tả các yếu tố có vai trò quan trọng trong việc xác định tài sản có thời gian sử dụng không xác định thời hạn.
- (b) Diễn giải về bất kỳ tài sản vô hình nào có ảnh hưởng trọng yếu đến báo cáo tài chính của đơn vị, thông tin về giá trị còn lại và thời gian khấu hao còn lại của tài sản đó.
- (c) Đối với các tài sản vô hình có được thông qua một giao dịch không trao đổi và được ghi nhận ban đầu theo giá trị hợp lý (xem đoạn 42 - 43):
 - (i) Giá trị hợp lý được ghi nhận ban đầu của các tài sản này; và
 - (ii) Giá trị còn lại của các tài sản này.
- (d) Sự tồn tại và giá trị còn lại của các tài sản vô hình mà quyền sở hữu bị hạn chế và giá trị còn lại của các tài sản vô hình bị cầm cố để đảm bảo cho các khoản nợ.
- (e) Giá trị của các cam kết mua tài sản vô hình.

105. Khi đơn vị mô tả về các yếu tố có vai trò quan trọng trong việc xác định một tài sản có thời gian sử dụng không xác định thời hạn, đơn vị cần xem xét các yếu tố đề cập trong đoạn 73.

Chi phí nghiên cứu và triển khai

106. Đơn vị phải trình bày thông tin về tổng số chi phí nghiên cứu và triển khai được ghi nhận vào chi phí trong kỳ.

107. Chi phí nghiên cứu và triển khai bao gồm tất cả các khoản chi có liên quan trực tiếp đến hoạt động nghiên cứu và triển khai của đơn vị (đoạn 63 và đoạn 64 đưa ra hướng dẫn về các loại chi phí nghiên cứu và triển khai cần được trình bày theo yêu cầu trình bày thông tin của đoạn 106).

Các thông tin khác

108. Đơn vị được khuyến khích nhưng không bắt buộc phải trình bày các thông tin sau:

- (a) Diễn giải về các tài sản vô hình đã hết khấu hao nhưng vẫn đang được sử dụng; và
- (b) Diễn giải tóm tắt về các tài sản vô hình quan trọng do đơn vị kiểm soát nhưng không được ghi nhận là tài sản do không đáp ứng các tiêu chí ghi nhận trong chuẩn mực này.

Hướng dẫn áp dụng

*Hướng dẫn áp dụng này là một phần không thể tách rời
của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31.*

Chi phí website

- HD1. Đơn vị có thể phát sinh các khoản chi phí trong nội bộ để triển khai và vận hành website riêng của mình nhằm truy cập sử dụng trong nội bộ hoặc cho phép bên ngoài truy cập được. Website được thiết kế để cho phép bên ngoài truy cập có thể được sử dụng cho nhiều mục đích khác nhau, ví dụ để tuyên truyền thông tin, giới thiệu dịch vụ, yêu cầu góp ý đối với dự thảo luật, quảng bá và quảng cáo về các dịch vụ và sản phẩm của đơn vị, cung cấp dịch vụ trực tuyến và bán sản phẩm dịch vụ. Website được thiết kế để truy cập nội bộ có thể được sử dụng để lưu trữ chính sách và thông tin chi tiết về người sử dụng dịch vụ, và tìm kiếm các thông tin liên quan.
- HD2. Các bước triển khai một website có thể được mô tả như sau:
- (a) Lập kế hoạch - bao gồm nghiên cứu khả thi, xác định mục tiêu và đặc điểm, đánh giá các phương án, lựa chọn các ưu tiên;
 - (b) Ứng dụng và xây dựng hạ tầng - bao gồm mua tên miền, mua và xây dựng phần cứng và phần mềm, cài đặt các ứng dụng và thử nghiệm các tình huống;
 - (c) Xây dựng thiết kế đồ họa, bao gồm việc thiết kế giao diện các trang web; và
 - (d) Xây dựng nội dung - bao gồm việc tạo lập, mua, chuẩn bị và cập nhật thông tin theo dạng văn bản hay dạng đồ họa lên website trước khi hoàn thành việc xây dựng website. Các thông tin này có thể được lưu trữ trong một cơ sở dữ liệu riêng được tích hợp với (hay truy cập từ) website đó hoặc được mã hóa trực tiếp trong website.
- HD3. Khi đã hoàn tất việc xây dựng website, giai đoạn vận hành được bắt đầu. Trong giai đoạn này, đơn vị duy trì và cải thiện các ứng dụng, cơ sở hạ tầng, thiết kế đồ họa và nội dung của website.
- HD4. Khi hạch toán chi phí nội bộ cho việc triển khai và vận hành website của đơn vị, các vấn đề cần quan tâm là:
- (a) Website đó có phải là một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị theo các quy định của chuẩn mực này hay không; và
 - (b) Phương pháp hạch toán phù hợp đối với các khoản chi phí đó.
- HD5. Hướng dẫn áp dụng này không áp dụng đối với chi phí mua, triển khai và vận hành phần cứng (như máy chủ của trang web, máy chủ tạm thời, máy chủ vận hành và đường truyền internet) của một website. Các chi phí này được hạch toán theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17. Ngoài ra, khi đơn vị thanh toán cho dịch vụ internet đối với website của mình, khoản chi đó được hạch

toán là chi phí trong kỳ khi đơn vị nhận được dịch vụ.

- HD6. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 không áp dụng đối với tài sản vô hình do đơn vị nắm giữ để bán trong một chu kỳ hoạt động bình thường (xem chuẩn mực kế toán công Việt Nam về hợp đồng xây dựng và chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12) hoặc để cho thuê theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản. Do vậy, hướng dẫn áp dụng này không áp dụng với các khoản chi phí cho việc triển khai hay vận hành một website (hay phần mềm website) để bán cho một đơn vị khác. Trường hợp website được cho thuê lại theo hợp đồng thuê hoạt động, đơn vị cho thuê áp dụng Tài liệu hướng dẫn này. Trường hợp website được cho thuê theo hợp đồng thuê tài chính, đơn vị đi thuê áp dụng Tài liệu hướng dẫn này sau khi ghi nhận lần đầu tài sản thuê.
- HD7. Website của một đơn vị được triển khai để sử dụng trong nội bộ hay cho phép truy cập từ bên ngoài là một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị thuộc phạm vi quy định của chuẩn mực này.
- HD8. Website có được từ hoạt động triển khai được coi là tài sản vô hình khi và chỉ khi đơn vị thỏa mãn các quy định trong đoạn 55 của chuẩn mực này, ngoài việc tuân thủ các quy định chung trong đoạn 27 về tiêu chí ghi nhận và xác định giá trị ban đầu của tài sản. Cụ thể là, đơn vị phải chứng minh được cách thức website đó sẽ tạo ra lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng theo quy định tại đoạn 55(d) của chuẩn mực này. Ví dụ như khi website có khả năng tạo ra doanh thu, bao gồm cả doanh thu trực tiếp từ việc đặt hàng qua mạng, hay cung cấp dịch vụ bằng website đó mà không cần phải thực hiện tại một địa điểm nào đó và sử dụng nhân lực. Nếu đơn vị không chứng minh được việc website phát triển thuần túy hoặc chủ yếu vì mục đích quảng cáo dịch vụ và sản phẩm sẽ có thể đem lại lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng cho đơn vị, thì tất cả các chi phí triển khai website đó sẽ được hạch toán là chi phí ngay khi chúng phát sinh.
- HD9. Mọi khoản chi phí nội bộ cho việc triển khai và vận hành website của đơn vị được hạch toán theo quy định của chuẩn mực này. Bản chất của từng hoạt động làm phát sinh chi phí (như đào tạo cán bộ, bảo trì website) và giai đoạn triển khai cũng như hậu xây dựng website đều phải được đánh giá để xác định phương pháp hạch toán phù hợp. Ví dụ như:
- (a) Giai đoạn lập kế hoạch về bản chất tương tự như giai đoạn nghiên cứu được đề cập trong đoạn 52-54 của chuẩn mực này. Chi phí phát sinh trong giai đoạn này được hạch toán là chi phí ngay khi phát sinh.
 - (b) Giai đoạn ứng dụng và xây dựng cơ sở hạ tầng, giai đoạn xây dựng thiết kế đồ họa và giai đoạn xây dựng nội dung, miễn là nội dung được xây dựng cho các mục đích không phải để quảng bá và quảng cáo dịch vụ và sản phẩm của đơn vị, về bản chất tương tự như giai đoạn triển khai quy định trong đoạn 55-61 của chuẩn mực này. Chi phí phát sinh trong các giai đoạn này được tính vào nguyên giá của website và hạch toán như tài sản vô hình theo đoạn HD8 với điều kiện các khoản chi phí này trực tiếp

góp phần và cần thiết cho việc tạo lập, xây dựng website hoặc chuẩn bị để website có thể hoạt động theo ý định của đơn vị. Ví dụ các khoản chi để mua hay tạo lập nội dung (ngoài nội dung quảng cáo và quảng bá dịch vụ sản phẩm của đơn vị) cụ thể cho một website, các khoản chi cho việc sử dụng nội dung (phí xin cấp phép sao chép các nội dung) của website đó, được tính vào chi phí triển khai nếu thỏa mãn điều kiện.

- (c) Các khoản chi phát sinh trong giai đoạn triển khai nội dung, miễn là nội dung được xây dựng để quảng cáo và quảng bá dịch vụ sản phẩm của đơn vị (ảnh kỹ thuật số về sản phẩm), được hạch toán là chi phí ngay khi phát sinh theo quy định tại đoạn 66(c) của chuẩn mực này. Ví dụ khi hạch toán khoản chi cho dịch vụ chụp ảnh kỹ thuật số về sản phẩm và nâng cao hình ảnh sản phẩm đó, thì phải hạch toán vào chi phí ngay khi nhận được dịch vụ, chứ không phải khi ảnh kỹ thuật số được hiển thị trên website; và
- (d) Giai đoạn vận hành bắt đầu ngay khi giai đoạn triển khai website được hoàn tất. Các khoản chi phát sinh trong giai đoạn này được hạch toán là chi phí ngay khi phát sinh trừ khi đáp ứng các tiêu chí ghi nhận trong đoạn 27 của chuẩn mực này.

HD10. Một website được hạch toán là tài sản vô hình theo quy định ở đoạn HD8 của Hướng dẫn áp dụng này được xác định giá trị sau lần ghi nhận đầu tiên bằng cách áp dụng quy định ở đoạn 70 của chuẩn mực này. Như được mô tả trong đoạn 76, thời gian sử dụng hữu ích của một website thường được ước tính ngắn.

HD11. Hướng dẫn ở đoạn HD1–HD10 không áp dụng cụ thể đối với chi phí triển khai phần mềm, tuy nhiên đơn vị cũng có thể áp dụng các nguyên tắc trong các đoạn này.

**Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam
so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế**

Số hiệu VPSAS 31	Số hiệu IPSAS 31	Số hiệu VPSAS 31	Số hiệu IPSAS 31	Số hiệu VPSAS 31	Số hiệu IPSAS 31
1	1	37	37	73	89
2	2	38	38	74	90
3	3	39	39	75	91
4	6	40	40	76	92
5	7	41	41	77	93
6	8	42	42	78	94
7	9	43	43	79	95
8	10	44	44	80	96
9	11	45	45	81	97
10	12	46	46	82	97A
11	13	47	47	83	97B
12	14	48	48	84	97C
13	15	49	49	85	98
14	16	50	50	86	99
15	17	51	51	87	100
16	18	52	52	88	101
17	19	53	53	89	102
18	20	54	54	90	103
19	21	55	55	91	104
20	22	56	56	92	105
21	23	57	57	93	106
22	24	58	59	94	108
23	25	59	60	95	111
24	26	60	61	96	112
25	26A	61	62	97	113
26	27	62	63	98	114
27	28	63	64	99	115
28	29	64	65	100	116
29	30	65	66	101	117
30	31	66	67	102	118
31		67	68	103	120
32	32	68	69	104	121
33	33	69	70	105	122
34	34	70	73	106	125
35	35	71	87	107	126
36	36	72	88	108	127