**IAS 38**

**TÀI SẢN VÔ HÌNH**

Tháng 4 năm 2011, Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế đã thông qua IAS 38 *Tài sản vô hình,* trên cơ sởchuẩn mực do Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế ban hành lần đầu vào tháng 9 năm 1998. Chuẩn mực này thay thế IAS 9 *Chi phí Nghiên cứu và Phát triển,* chuẩn mực được ban hành năm 1993, thay cho chuẩn mực cũ *Kế toán hoạt động Nghiên cứu và Phát triển* (ban hành tháng 7 năm 1978).

Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế đã sửa đổi IAS 38 vào tháng 3 năm 2004 trong giai đoạn đầu của Dự án hợp nhất kinh doanh và tiếp tục chỉnh sửa IAS 38 trong giai đoạn hai của Dự án vào tháng 1 năm 2008.

Tháng 5 năm 2014, Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế sửa đổi IAS 38 nhằm làm rõ các trường hợp sử dụng phương pháp khấu hao dựa trên thu nhập được coi là hợp lý.

Một số chuẩn mực khác thay đổi cũng ảnh hưởng nhỏ đến IAS 38. Các chuẩn mực này bao gồm: IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 11 *Thỏa thuận liên doanh* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 13 *Xác định giá trị hợp lý* (ban hành tháng 5 năm 2011), *Cải cách hàng năm đối với các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính quốc tế Giai đoạn 2010-2012* (ban hành tháng 12 năm 2013), IFRS 15 *Doanh thu từ Hợp đồng với Khách hàng* (ban hành tháng 5 năm 2014), IFRS 16 *Thuê tài sản* (ban hành tháng 1 năm 2016), IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm* (ban hành tháng 5 năm 2017) và *Các thay đổi đối với các tham chiếu đến Khuôn khổ khái niệm trong các chuẩn mực lập và trình bày báo cáo tài chính quốc tế* (ban hành tháng 3 năm 2018).

NỘI DUNG

**CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 38**

***TÀI SẢN VÔ HÌNH***

[**MỤC TIÊU** 5](#_Toc16684385)

[**PHẠM VI** 5](#_Toc16684386)

[**ĐỊNH NGHĨA** 6](#_Toc16684387)

[**Tài sản vô hình** 7](#_Toc16684388)

[**GHI NHẬN VÀ XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ** 9](#_Toc16684389)

[Mua Tài sản vô hình riêng biệt 10](#_Toc16684390)

[Tài sản vô hình hình thành từ việc hợp nhất kinh doanh 11](#_Toc16684391)

[Tài sản vô hình được Nhà nước cấp hoặc được tặng, biếu 13](#_Toc16684392)

[Trao đổi tài sản 13](#_Toc16684393)

[Lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ đơn vị 14](#_Toc16684394)

[Tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị 14](#_Toc16684395)

[**GHI NHẬN CHI PHÍ** 18](#_Toc16684396)

[Chi phí quá khứ không được ghi nhận là tài sản 19](#_Toc16684397)

[**XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ SAU GHI NHẬN BAN ĐẦU** 19](#_Toc16684398)

[Phương pháp giá gốc 19](#_Toc16684399)

[Phương pháp đánh giá lại 19](#_Toc16684400)

[**THỜI GIAN SỬ DỤNG HỮU ÍCH 21**](#_Toc16684401)

[**TÀI SẢN VÔ HÌNH CÓ THỜI GIAN SỬ DỤNG HỮU ÍCH HỮU HẠN** 23](#_Toc16684402)

[Thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao 23](#_Toc16684403)

[Giá trị thanh lý có thể thu hồi 24](#_Toc16684404)

[Đánh giá lại thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao 24](#_Toc16684405)

[**TÀI SẢN VÔ HÌNH CÓ THỜI GIAN SỬ DỤNG HỮU ÍCH VÔ HẠN** 25](#_Toc16684406)

[Xem xét lại việc đánh giá thời gian sử dụng hữu ích 25](#_Toc16684407)

[**KHẢ NĂNG THU HỒI CỦA GIÁ TRỊ GHI SỔ - LỖ DO SUY GIẢM GIÁ TRỊ**  25](#_Toc16684408)

[**CUỐI THỜI GIAN SỬ DỤNG HỮU ÍCH VÀ THANH LÝ** 26](#_Toc16684409)

[**TRÌNH BÀY** 26](#_Toc16684410)

[Quy định chung 26](#_Toc16684411)

[Xác định giá trị của tài sản vô hình bằng mô hình đánh giá lại sau ghi nhận ban đầu 28](#_Toc16684412)

[Chi phí nghiên cứu và triển khai (R&D) 29](#_Toc16684413)

[Thông tin khác 29](#_Toc16684414)

[**ĐIỀU KHOẢN CHUYỂN TIẾP VÀ NGÀY CÓ HIỆU LỰC** 29](#_Toc16684415)

[Trao đổi tài sản tương tự 31](#_Toc16684416)

[Áp dụng trước ngày có hiệu lực 31](#_Toc16684417)

[**Hủy bỏ IAS 38 (ban hành năm 1998)** 31](#_Toc16684418)

**Phê chuẩn bởi Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế về IAS 38 ban hành vào tháng 3 năm 2004**

**Phê chuẩn bởi Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế về “*Giải trình các phương pháp khấu hao và phân bổ có thể chấp nhận*” (Sửa đổi cho IAS 16 và IAS 38) ban hành tháng 5 năm 2014**

|  |
| --- |
| Các hướng dẫn đính kèm được liệt kê dưới đây, xem phần B của ấn bản này |

**VÍ DỤ MINH HOẠ**

**Đánh giá thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình**

|  |
| --- |
| Cơ sở kết luận, xem phần C của ấn bản này |

CƠ SỞ KẾT LUẬN

CÁC Ý KIẾN BẤT ĐỒNG

|  |
| --- |
| Chuẩn mực Kế toán Quốc tế số 38 *Tài sản vô hình* (IAS 38) được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 133. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau nhưng vẫn giữ ở định dạng IASC của chuẩn mực như được Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế thông qua . IAS 38 nên được đọc trong bối cảnh của mục tiêu chuẩn mực và Cơ sở kết luận, lời mở đầu IFRS và Khuôn khổ khái niệm báo cáo tài chính. IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi trong Ước tính kế toán và Sai sót* đưa ra cơ sở lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán trong trường hợp thiếu các hướng dẫn cụ thể. |

**Chuẩn mực kế toán quốc tế 38**

***Tài sản vô hình***

# **Mục tiêu**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. Mục tiêu của chuẩn mực này là mô tả phương pháp kế toán liên quan đến những tài sản vô hình chưa được quy định cụ thể ở các chuẩn mực khác. Chuẩn mực này yêu cầu đơn vị chỉ được phép ghi nhận tài sản vô hình khi đáp ứng các tiêu chí quy định. Chuẩn mực này cũng hướng dẫn cách thức xác định giá trị còn lại của tài sản vô hình và quy định các thông tin cần được trình bày về tài sản vô hình.

# **Phạm vi**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. **Chuẩn mực này áp dụng cho kế toán tài sản vô hình, ngoại trừ:**
2. **Tài sản vô hình trong phạm vi của chuẩn mực khác;**
3. **Tài sản tài chính, theo định nghĩa tại IAS 32 *Công cụ tài chính: Trình bày*;**
4. **Ghi nhận và xác định giá trị Các tài sản phát sinh từ hoạt động thăm dò và đánh giá (tham chiếu IFRS 6 *Thăm dò và Đánh giá tài nguyên khoáng sản*); và**
5. **Chi phí phát triển và chiết xuất khoảng sản, dầu, khí tự nhiên và các tài nguyên không tái tạo tương tự.**
6. Trường hợp một Chuẩn mực khác quy định cách hạch toán đối với một số loại tài sản vô hình đặc biệt, đơn vị áp dụng chuẩn mực đó thay cho IAS 38. Ví dụ, Chuẩn mực này không áp dụng cho:
7. Tài sản vô hình được giữ để bán trong một chu kỳ sản xuất, kinh doanh thông thường (xem IAS 2 *Hàng tồn kho*).
8. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (tham chiếu IAS 12 *Thuế thu nhập*).
9. Thuê tài sản vô hình được ghi nhận theo IFRS 16 *Thuê tài sản*.
10. Tài sản phát sinh từ phúc lợi cho người lao động (xem IAS 19 *Phúc lợi cho người lao động).*
11. Tài sản tài chính được định nghĩa trong IAS 32. Việc ghi nhận và xác định giá trị một số tài sản tài chính được mô tả trong IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất*, IAS 27 *Báo cáo tài chính riêng* và IAS 28 *Đầu tư vào công ty liên kết và cơ sở liên doanh*.
12. Lợi thế thương mại có được khi hợp nhất kinh doanh (xem IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh)*.
13. Các hợp đồng trong phạm vi IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm*.
14. Tài sản vô hình dài hạn được phân loại thành tài sản nắm giữ để bán (hoặc thuộc nhóm tài sản thanh lý được phân loại thành tài sản nắm giữ để bán) theo IFRS 5 *Tài sản dài hạn nắm giữ đến bán và Hoạt động bị chấm dứt*.
15. Tài sản phát sinh từ các hợp đồng với khách hàng được ghi nhận theo IFRS 15 *Doanh thu từ Hợp đồng với Khách hàng*.
16. Một số tài sản vô hình có thể nằm trong hoặc có hình dạng vật lý, ví dụ: đĩa CD (trường hợp phần mềm máy tính), tài liệu pháp lý (trường hợp giấy phép hoặc bằng sáng chế) hoặc phim ảnh. Để xác định một tài sản bao gồm cả thành phần vô hình và hữu hình sẽ được ghi nhận theo IAS 16 TSCĐ hữu hình hay coi đó là một tài sản vô hình áp dụng chuẩn mực này, đơn vị sử dụng các xét đoán nhằm đánh giá thành phần nào quan trọng hơn. Ví dụ, phần mềm máy tính sử dụng cho một công cụ máy được điều khiển bằng máy tính, công cụ này không thể hoạt động nếu không có phần mềm chuyên biệt đó thì phần mềm này là một phần không thể tách rời của phần cứng liên quan và phần mềm này được ghi nhận như là một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị. Phương pháp kế toán được áp dụng tương tự cho hệ điều hành của một máy tính. Khi phần mềm không phải là 1 bộ phận không thể tách rời của một phần cứng liên quan, phần mềm máy tính được coi là tài sản vô hình.
17. Ngoài các đối tượng khác, chuẩn mực này áp dụng với các chi phí hoạt động quảng cáo, đào tạo, đơn vị mới thành lập, các hoạt động nghiên cứu và phát triển. Các hoạt động nghiên cứu và phát triển có mục tiêu phát triển tri thức. Do vậy, cho dù kết quả của các hoạt động này là một tài sản có hình thái vật lý (ví dụ như một vật mẫu), thành phần vật lý của tài sản là thứ yếu so với thành phần vô hình, tức là kiến thức nằm trong tài sản đó.
18. Các quyền do bên thuê nắm giữ theo các thỏa thuận bản quyền cho các khoản mục như phim điện ảnh, bản ghi video, vở kịch, các bản thảo viết tay, bằng sáng chế và quyền tác giả đều nằm trong phạm vi của chuẩn mực này, và không thuộc phạm vi của IFRS 16.
19. Một số trường hợp có thể nằm ngoài phạm vi của chuẩn mực này nếu các hoạt động hoặc giao dịch đặc biệt đến mức dẫn đến một số vấn đề kế toán cần phải xử lý theo cách khác. Các vấn đề kế toán có thể phát sinh như đối với chi phí thăm dò, phát triển và chiết xuất dầu, khí, mỏ khoáng sản trong ngành khai thác và như đối với trường hợp các hợp đồng bảo hiểm. Do vậy, chuẩn mực này không áp dụng đối với các hoạt động và hợp đồng đó. Tuy nhiên, chuẩn mực này vẫn áp dụng với tài sản vô hình khác được sử dụng (như phần mềm máy tính) và các chi phí phát sinh khác (như chi phí khởi động) trong các ngành công nghiệp khai thác và các công ty bảo hiểm.

# **Định nghĩa**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. **Một số cụm từ sau được sử dụng trong chuẩn mực:**

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

Một *tài sản* là một nguồn lực:

*- Đơn vị kiểm soát được từ những sự kiện trong quá khứ, và*

*- Dự kiến mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai [[1]](#footnote-2).*

*Giá trị còn lại* là giá trị của Tài sản được ghi nhận trên bảng cân đối kế toán sau khi đã trừ số khấu hao lũy kế và các khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản.

*Nguyên giá* là Số tiền hoặc các khoản tương đương tiền đã trả hoặc giá trị hợp lý của các khoản thanh toán khác để có được tài sản tại thời điểm mua hoặc xây dựng, hoặc là giá trị có được khi áp dụng các chuẩn mực kế toán khác, ví dụ như IFRS 2 *Thanh toán trên cổ phiếu*, tại thời điểm ghi nhận ban đầu của tài sản.

*Giá trị phải khấu hao* là nguyên giá của tài sản hoặc giá trị khác thay thế cho nguyên giá trừ (-) đi giá trị có thể thu hồi khi thanh lý.

*Triển khai* là việc áp dụng các kết quả nghiên cứu hoặc kiến thức khác vào kế hoạch hoặc thiết kế để sản xuất mới hoặc cải tiến đáng kể về vật liệu, thiết bị, sản phẩm, quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ trước khi bắt đầu sản xuất thương mại hoặc sử dụng.

*Giá trị xác định theo đặc thù đơn vị* là giá trị hiện tại của dòng tiền mà một đơn vị dự kiến sẽ phát sinh từ việc tiếp tục sử dụng một tài sản và từ việc thanh lý tài sản đó vào cuối thời gian sử dụng hữu ích hoặc dự kiến sẽ phát sinh khi thanh toán một khoản nợ phải trả.

*Giá trị hợp lý* là giá có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc giá chuyển nhượng một khoản nợ phải trả trong một giao dịch tự nguyện có tổ chức giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định giá trị. (xem IFRS 13 *Xác định giá trị hợp lý*)

*Lỗ do suy giảm giá trị* là phần chênh lệch cao hơn của giá trị còn lại của tài sản so với giá trị có thể thu hồi.

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

*Tài sản tiền tệ* là số tiền đang nắm giữ và tài sản nhận được bằng một số tiền cố định hoặc có thể xác định được.

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

*Giá trị thanh lý có thể thu hồi* của một tài sản vô hình là giá trị ước tính mà đơn vị sẽ thu được từ việc thanh lý tài sản, sau khi trừ chi phí thanh lý ước tính, nếu tài sản đã đến hạn thanh lý hoặc hết thời gian sử dụng hữu ích.

*Thời gian sử dụng hữu ích* là

1. khoảng thời gian mà một tài sản dự kiến có thể sử dụng được bởi một đơn vị; hoặc
2. số lượng sản phẩm được sản xuất hoặc các đơn vị tương tự dự kiến sẽ được tạo ra từ tài sản.

# **Tài sản vô hình**

1. Đơn vị thường xuyên mở rộng nguồn lực, hoặc phát sinh các khoản nợ phải trả, cho việc mua bán, phát triển, bảo dưỡng hoặc nâng cấp các nguồn lực vô hình, như: kiến thức khoa học kỹ thuật, thiết kế và triển khai quy trình hoặc hệ thống mới, giấy phép, quyền sở hữu trí tuệ, kiến thức thị trường và nhãn hiệu (bao gồm tên thương hiệu và ấn phẩm). Các ví dụ phổ biến về các mục ở trên bao gồm phần mềm máy tính, bằng sáng chế, bản quyền, phim điện ảnh, danh sách khách hàng, quyền dịch vụ thế chấp, giấy phép câu cá, hạn ngạch nhập khẩu, nhượng quyền thương mại, quan hệ khách hàng/nhà cung cấp, khách hàng thân thiết, thị phần và quyền được tiếp thị.
2. Không phải toàn bộ các mục tại đoạn số 9 đều đáp ứng định nghĩa về tài sản vô hình, tức là xác định được, kiểm soát đối với nguồn lực và sự hiện hữu của lợi ích kinh tế trong tương lai. Nếu một hạng mục nằm trong phạm vi của Chuẩn mực này không đáp ứng định nghĩa tài sản vô hình, các chi phí để mua hoặc tự tạo ra tài sản này được ghi nhận như một khoản chi phí khi phát sinh. Tuy nhiên, nếu hạng mục này phát sinh trong quá trình hợp nhất kinh doanh, hạng mục này tạo thành một phần của lợi thế thương mại ghi nhận tại ngày mua bán (xem đoạn 68).

**Xác định được**

1. Định nghĩa tài sản vô hình yêu cầu tài sản vô hình cần phải được xác định nhằm phân biệt với lợi thế thương mại. Lợi thế thương mại được ghi nhận khi hợp nhất kinh doanh là một tài sản thể hiện khoản lợi ích kinh tế trong tương lai phát sinh từ các tài sản khác được mua trong quá trình hợp nhất kinh doanh, mà các tài sản này không thể xác định và ghi nhận một cách riêng lẻ. Lợi ích kinh tế trong tương lai có thể là kết quả của sự cộng hưởng của các tài sản đã được mua và có thể xác định được hoặc từ các tài sản mà khi đứng riêng lẻ thì không đủ điều kiện để ghi nhận trên báo cáo tài chính.
2. Một tài sản có thể xác định được nếu tài sản đó:
3. có thể tách biệt, nghĩa là có thể được tách hoặc chia ra khỏi đơn vị và được bán, chuyển giao, nhượng quyền, cho thuê hoặc được trao đổi đơn lẻ hoặc cùng với một hợp đồng liên quan, một tài sản hoặc một khoản nợ phải trả xác định được bất kể đơn vị có dự định đó hay không; hoặc
4. phát sinh từ các quyền lợi theo hợp đồng hoặc quyền lợi hợp pháp khác bất kể những quyền lợi này có thể chuyển giao hoặc tách ra khỏi đơn vị hoặc khỏi các quyền và nghĩa vụ khác hay không.

**Kiểm soát**

1. Một đơn vị kiểm soát tài sản nếu đơn vị có quyền thu được lợi ích kinh tế trong tương lai phát sinh từ các nguồn lực tiềm ẩn và khả năng hạn chế sự tiếp cận của các bên khác với các lợi ích đó. Năng lực kiểm soát lợi ích kinh tế trong tương lai từ tài sản vô hình của đơn vị thường sẽ xuất phát từ các quyền hợp pháp do luật pháp trao. Trong trường hợp không có các quyền hợp pháp, việc chứng minh quyền kiểm soát sẽ khó khăn hơn. Tuy nhiên, quyền thực thi pháp luật không phải điều kiện cần của kiểm soát bởi vì đơn vị có thể kiểm soát lợi ích kinh tế trong tương lai bằng nhiều cách khác.
2. Thị trường và kiến thức chuyên môn có thể làm gia tăng lợi ích kinh tế tương lai. Ví dụ, đơn vị kiểm soát các lợi ích này nếu kiến thức được bảo vệ bởi các quyền hợp pháp như bản quyền, thỏa thuận hạn chế thương mại (nếu được cho phép) hoặc bởi nghĩa vụ pháp lý của nhân viên phải duy trì tính bảo mật.
3. Đơn vị có thể có đội ngũ nhân viên hành nghề và có thể xác định rõ kỹ năng nào của nhân viên đã được cải thiện và đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai thông qua việc đào tạo. Đơn vị cũng có thể kỳ vọng nhân viên sẽ tiếp tục sử dụng các kỹ năng của họ cho đơn vị. Tuy nhiên, đơn vị thường không đủ khả năng kiểm soát lợi ích kinh tế trong tương lai có được từ đội ngũ nhân viên hành nghề hay từ việc đào tạo nên các mục này không đáp ứng được định nghĩa về tài sản vô hình. Tương tự, tài năng quản lý hay tài năng chuyên môn đặc biệt sẽ khó đáp ứng được định nghĩa về tài sản vô hình, trừ khi việc sử dụng các tài năng này và việc thu được lợi ích kinh tế trong tương lai được bảo vệ một cách hợp pháp, và chúng cũng đáp ứng được các tiêu chí khác trong định nghĩa về tài sản vô hình.
4. Đơn vị có thể sở hữu danh sách khách hàng hoặc thị phần và kỳ vọng rằng, nhờ các nỗ lực trong việc xây dựng mối quan hệ với khách hàng và sự trung thành của họ, khách hàng sẽ tiếp tục giao dịch với đơn vị. Tuy nhiên, trong trường hợp không có các quyền bảo vệ hợp pháp hoặc các biện pháp kiểm soát khác nhằm bảo vệ các mối quan hệ với khách hàng hay sự trung thành của khách hàng với đơn vị, đơn vị thường không đủ khả năng kiểm soát lợi ích kinh tế trong tương lai có được từ các mối quan hệ với khách hàng hay sự trung thành của khách hàng với đơn vị (ví dụ như danh sách khách hàng, thị phần, mối quan hệ với khách hàng, hay sự trung thành của khách hàng) nên các mục này không đáp ứng được định nghĩa về tài sản vô hình. Trường hợp thiếu các quyền bảo vệ hợp pháp đối với các quan hệ với khách hàng, các giao dịch trao đổi về các mối quan hệ với khách hàng giống nhau hoặc tương tự không mang tính hợp đồng (mà không phải là một phần của hợp nhất kinh doanh) là bằng chứng cho thấy dù sao thì đơn vị cũng có thể kiểm soát lợi ích kinh tế trong tương lai từ mối quan hệ với khách hàng. Bởi vì các giao dịch trao đổi này cũng là một bằng chứng cho thấy các mối quan hệ với khách hàng là tách biệt, nên các mối quan hệ với khách hàng đáp ứng được các định nghĩa tài sản vô hình.

**Lợi ích kinh tế tương lai**

1. Các lợi ích kinh tế tương lai từ tài sản vô hình có thể bao gồm doanh thu từ cung cấp sản phẩm, dịch vụ, tiết kiệm chi phí và các lợi ích khác từ việc sử dụng tài sản của đơn vị. Ví dụ, việc sử dụng quyền sở hữu trí tuệ trong quá trình sản xuất có thể làm giảm chi phí sản xuất trong tương lai thay vì làm tăng doanh thu.

# **Ghi nhận và xác định giá trị**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. Việc ghi nhận tài sản vô hình yêu cầu đơn vị chứng minh rằng tài sản đó thoả mãn:
2. Định nghĩa tài sản vô hình (xem đoạn 8-17); và
3. Các điều kiện ghi nhận (xem đoạn 21-23).

Yêu cầu này áp dụng cho các chi phí phát sinh ban đầu để mua tài sản hoặc tự tạo ra tài sản vô hình, và các chi phí phát sinh sau đó để gia tăng giá trị, thay thế một phần, hoặc sửa chữa tài sản.

1. Đoạn 25-32 nói về việc áp dụng các điều kiện ghi nhận đối với các tài sản được mua sắm riêng , và đoạn 33-43 nói về việc áp dụng các điều kiện ghi nhận đối với tài sản vô hình hình thành từ việc hợp nhất kinh doanh. Đoạn 44 nói về việc ghi nhận ban đầu của tài sản vô hình được mua sắm qua hình thức trợ cấp của chính phủ, đoạn 45-47 nói về trao đổi tài sản vô hình, và đoạn 48-50 nói về việc ghi nhận lợi thế thương mại tự tạo ra. Đoạn 51-67 nói về việc ghi nhận ban đầu và xác định giá trị tài sản vô hình tự hình thành.
2. Trong nhiều trường hợp, bản chất của tài sản vô hình là không thể bổ sung hoặc thay thế một phần của tài sản. Theo đó, hầu hết các chi phí phát sinh sau thường nhằm duy trì lợi ích kinh tế tương lai gắn liền với tài sản vô hình hiện có hơn là đáp ứng định nghĩa tài sản vô hình và các điều kiện ghi nhận trong Chuẩn mực này. Hơn nữa, khó xác định các chi phí phát sinh là phát sinh trực tiếp cho một tài sản vô hình cụ thể hay cho toàn bộ đơn vị. Do đó, rất ít các chi phí phát sinh sau – tức là các chi phí phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu của một tài sản vô hình được mua hoặc sau khi hoàn thành xây dựng nội bộ - được ghi nhận vào giá trị ghi sổ của tài sản. Nhất quán với đoạn 63, chi phí phát sinh sau liên quan đến nhãn hiệu, tiêu đề, ấn phẩm, danh sách khách hàng và các khoản mục tương tự về bản chất (bất kể mua sắm bên ngoài hoặc hình thành từ nội bộ) thường được ghi nhận vào báo cáo lãi hoặc lỗ khi phát sinh. Điều này là do các chi phí này không thể tách biệt được với các chi phí phát triển đơn vị nói chung.
3. **Tài sản vô hình được ghi nhận khi, và chỉ khi:**
4. **Đơn vị có khả năng nhận được lợi ích kinh tế tương lai trực tiếp từ tài sản; và**
5. **Giá trị của tài sản được xác định một cách đáng tin cậy.**
6. **Đơn vị cần đánh giá khả năng phát sinh lợi ích kinh tế tương lai thông qua việc sử dụng các giả định hợp lý và có căn cứ, thể hiện ước tính tốt nhất của Ban Giám đốc về nhóm các điều kiện kinh tế sẽ tồn tại trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.**
7. Đơn vị sử dụng xét đoán để đánh giá mức độ chắc chắn của lợi ích kinh tế tương lai phát sinh từ việc sử dụng tài sản dựa trên cơ sở các bằng chứng sẵn có tại thời điểm ghi nhận ban đầu, các bằng chứng từ bên ngoài sẽ có giá trị hơn.
8. **Tải sản vô hình được xác định giá trị ban đầu theo giá gốc.**

## **Mua riêng tài sản vô hình**

1. Thông thường, giá mà đơn vị sẽ chi trả để mua riêng một tài sản vô hình phản ánh kỳ vọng về mức độ chắc chắn sẽ thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó đem lại. Nói cách khác, đơn vị kỳ vọng thu được lợi ích kinh tế ngay cả khi chưa có sự chắc chắn về thời gian nhận được hoặc giá trị của nguồn thu đó. Do vậy, tài sản vô hình được mua riêng luôn được coi là thoả mãn tiêu chuẩn ghi nhận dựa trên mức độ chắc chắn trong đoạn 21(a).
2. Ngoài ra, nguyên giá của một tài sản vô hình mua riêng biệt thường có thể được xác định một cách đáng tin cậy. Đặc biệt điều này càng thấy rõ trong trường hợp mua sắm được thanh toán dưới hình thức bằng tiền hoặc các tài sản tiền tệ khác.
3. Nguyên giá của tài sản vô hình mua riêng gồm:
4. giá mua, bao gồm thuế nhập khẩu và các khoản thuế không được hoàn lại trừ các khoản được chiết khấu thương mại hoặc giảm giá; và
5. chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.
6. Ví dụ về các chi phí liên quan trực tiếp là:
7. Chi cho các khoản phúc lợi cho người lao động (theo định nghĩa tại IAS 19) phát sinh trực tiếp từ việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng;
8. các chi phí chuyên môn phát sinh trực tiếp tới việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng; và
9. chi phí thử nghiệm xem tài sản có hoạt động đúng cách hay không.
10. Ví dụ về các chi phí không được tính vào nguyên giá của một tài sản vô hình là:
11. chi phí giới thiệu sản phẩm hoặc dịch vụ mới (bao gồm các chi phí cho hoạt động quảng cáo và quảng bá sản phẩm);
12. chi phí tiến hành hoạt động kinh doanh tại một địa điểm mới hoặc với một lớp khách hàng mới (bao gồm chi phí đào tạo nhân viên); và
13. các chi phí quản lý đơn vị và các chi phí chung khác.
14. Việc ghi tăng giá trị ghi sổ của một tài sản vô hình sẽ chấm dứt khi tài sản ở trong điều kiện cần thiết để có khả năng hoạt động theo cách mà nhà quản lý dự tính. Do đó, chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng và tái sử dụng tài sản vô hình không được tính vào giá trị ghi sổ của tài sản đó. Ví dụ về các chi phí không được tính vào giá trị ghi sổ của tài sản vô hình gồm:
15. chi phí phát sinh trong quãng thời gian một tài sản đã có khả năng hoạt động theo dự tính của nhà quản lý nhưng chưa được đưa vào sử dụng; và
16. các khoản lỗ hoạt động ban đầu, như các khoản lỗ phát sinh trong quá trình tạo nhu cầu về sản lượng đầu ra của tài sản.
17. Một số hoạt động phát sinh liên quan đến việc triển khai một tài sản vô hình, nhưng không cần cho việc đưa tài sản đến điều kiện cần thiết để có khả năng hoạt động theo cách mà nhà quản lý dự tính. Các hoạt động này có thể phát sinh trước hoặc cùng với các hoạt động triển khai. Vì các hoạt động không cần thiết cho việc đưa tài sản đến điều kiện cần thiết để có khả năng hoạt động theo cách mà nhà quản lý dự tính, thu nhập và các chi phí liên quan đến hoạt động gia tăng này được ghi nhận ngay vào báo cáo lãi hoặc lỗ và phân loại vào khoản mục thu nhập và chi phí tương ứng.
18. Nếu như việc thanh toán cho một tài sản vô hình bị kéo dài vượt quá thời hạn tín dụng thông thường, nguyên giá của tài sản sẽ là giá mua trả tiền ngay. Sự chênh lệch giữa giá mua trả tiền ngay và tổng số tiền thanh toán sẽ được ghi nhận như chi phí lãi vay theo kỳ hạn thanh toán trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá tài sản vô hình (vốn hóa) theo quy định của chuẩn mực kế toán IAS 23 *Chi phí đi vay*.

## **Tài sản vô hình mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh**

1. Theo Chuẩn mực IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh*, nếu một tài sản vô hình mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh, nguyên giá của tài sản vô hình đó là giá trị hợp lý của tài sản đó vào ngày mua. Giá trị hợp lý của một tài sản vô hình sẽ phản ánh những kỳ vọng của các bên tham gia thị trường tại ngày mua về khả năng có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó đem lại. Nói cách khác, đơn vị dự tính sẽ thu được lợi ích kinh tế trong tương lai ngay cả khi chưa có sự chắc chắn về thời gian nhận được hoặc giá trị của nguồn thu đó. Do vậy tài sản vô hình mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh luôn được coi là thoả mãn tiêu chuẩn ghi nhận dựa trên mức độ chắc chắn trong đoạn 21(a). Trường hợp nếu một tài sản mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh là một tài sản riêng biệt hoặc phát sinh từ các quyền theo hợp đồng hay từ các quyền lợi hợp pháp khác, đơn vị sẽ có đủ thông tin để xác định giá trị hợp lý của tài sản một cách đáng tin cậy. Do đó, tài sản vô hình mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh luôn được coi là thỏa mãn tiêu chuẩn về việc xác định giá trị một cách đáng tin cậy trong đoạn 21(b).
2. Theo Chuẩn mực này và IFRS 3 (bản sửa đổi năm 2018), tại ngày mua, bên mua ghi nhận tài sản vô hình của bên bán, tách biệt với lợi thế thương mại, bất kể việc tài sản này đã được ghi nhận bởi bên bán trước thời điểm hợp nhất kinh doanh hay chưa. Điều này có nghĩa là người mua ghi nhận dự án đang trong quá trình nghiên cứu và triển khai của bên bán thành một tài sản, tách biệt với lợi thế thương mại, nếu dự án đó thỏa mãn định nghĩa về tài sản vô hình. Một dự án đang trong quá trình nghiên cứu và triển khai của bên bán thỏa mãn định nghĩa về tài sản vô hình khi:
3. Thỏa mãn định nghĩa về tài sản; và
4. Có thể xác định được, tức là tài sản đó có thể tách biệt được hoặc phát sinh từ các quyền theo hợp đồng hay từ các quyền lợi hợp pháp khác.

**Tài sản vô hình mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh**

1. Trường hợp một tài sản vô hình được mua về trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh là một tài sản riêng biệt hoặc phát sinh từ các quyền theo hợp đồng hay từ các quyền lợi hợp pháp khác, đơn vị sẽ có đủ thông tin để xác định giá trị hợp lý của tài sản một cách đáng tin cậy. Khi ước tính giá trị hợp lý của tài sản cho kết quả khác nhau với xác suất xảy ra khác nhau, việc ước tính giá trị hợp lý của tài sản đó cần tính đến các yếu tố không chắc chắn này.
2. Một tài sản vô hình hình thành từ việc hợp nhất kinh doanh có thể là một tài sản riêng biệt, nhưng chỉ khi kết hợp với một hợp đồng có liên quan, một tài sản hoặc một nghĩa vụ có thể xác định được một cách riêng biệt. Trong những trường hợp như vậy, bên mua sẽ ghi nhận nguyên giá tài sản vô hình tách biệt với lợi thế thương mại, nhưng gồm chung với khoản mục liên quan.
3. Bên mua có thể ghi nhận một nhóm các tài sản vô hình bổ sung cho nhau là một tài sản đơn lẻ với điều kiện từng tài sản có thời gian sử dụng hữu ích giống nhau. Ví dụ, các thuật ngữ “thương hiệu (brand)” và “tên thương hiệu (brand name)” thường được sử dụng như các từ đồng nghĩa với nhãn hiệu (trademarks) và các nhãn hiệu khác. Tuy nhiên, các thuật ngữ “thương hiệu (brand)” và “tên thương hiệu (brand name)” là các thuật ngữ tiếp thị chung thường được sử dụng để chỉ một nhóm các tài sản bổ sung cho nhau tạo thành một thương hiệu (hoặc thương hiệu dịch vụ) và tên thương mại, công thức, công thức nấu ăn, và sự chuyên sâu công nghệ liên quan đến thương hiệu đó.

38-41 [Bỏ]

**Chi phí phát sinh sau của dự án nghiên cứu và triển khai mua về**

1. **Chi phí nghiên cứu và triển khai mà các chi phí này:**
2. **liên quan đến một dự án đang trong giai đoạn nghiên cứu và triển khai được mua riêng hoặc mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh và được ghi nhận là tài sản vô hình; và**
3. **phát sinh sau khi dự án được mua về.**

**sẽ được hạch toán theo hướng dẫn tại các đoạn 54–62.**

1. Việc áp dụng theo hướng dẫn tại các đoạn 54–62 có nghĩa là chi phí phát sinh sau của dự án đang trong giai đoạn nghiên cứu và triển khai được mua riêng hoặc mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh và được ghi nhận là tài sản vô hình là các chi phí:
2. được ghi nhận là chi phí khi phát sinh nếu đó là chi phí nghiên cứu;
3. được ghi nhận là chi phí khi phát sinh nếu đó là chi phí triển khai mà các chi phí triển khai này không thỏa mãn điều kiện để ghi nhận là tài sản vô hình như trong đoạn 57; và
4. được ghi tăng giá trị ghi sổ của dự án đang trong giai đoạn nghiên cứu và phát triển nếu đó là chi phí triển khai mà các chi phí triển khai này thỏa mãn điều kiện ghi nhận tại đoạn 57.

## **Tài sản vô hình được Nhà nước cấp**

1. Trong một vài trường hợp, một tài sản vô hình có thể được cấp miễn phí hoặc theo một giá phí danh nghĩa thông qua hình thức được Nhà nước cấp. Điều này có thể xảy ra khi Chính phủ chuyển giao hoặc phân bổ cho đơn vị các tài sản vô hình như quyền hạ cánh tại sân bay, giấy phép hoạt động các trạm phát thanh và truyền hình, giấy phép hoặc hạn mức nhập khẩu hoặc quyền tiếp cận các nguồn lực bị hạn chế khác. Theo IAS 20 *Hạch toán và trình bày các khoản trợ cấp và hình thức tài trợ khác của Chính phủ*, đơn vị có thể lựa chọn việc ghi nhận ban đầu cả tài sản vô hình và khoản trợ cấp theo giá trị hợp lý. Nếu đơn vị lựa chọn việc không ghi nhận ban đầu tài sản theo giá trị hợp lý thì đơn vị có thể ghi nhận tài sản ban đầu theo giá trị danh nghĩa (cách ghi nhận khác được IAS 20 chấp thuận) cộng thêm các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

## **Trao đổi tài sản**

1. Một hoặc nhiều tài sản vô hình có thể được mua dưới hình thức trao đổi với một hoặc nhiều tài sản phi tiền tệ, hoặc một nhóm kết hợp các tài sản tiền tệ và phi tiền tệ. Các thảo luận sau đây chỉ đơn giản tham chiếu đến trường hợp trao đổi một tài sản phi tiền tệ với một tài sản khác, tuy nhiên nó cũng áp dụng cho tất cả các trường hợp trao đổi khác như mô tả ở câu trên. Nguyên giá của các tài sản vô hình này được xác định theo giá trị hợp lý trừ trường hợp (a) giao dịch trao đổi không có tính chất thương mại hoặc (b) giá trị hợp lý của cả tài sản nhận về và tài sản đem trao đổi đều không thể xác định được một cách đáng tin cậy. Nguyên giá tài sản mua được xác định theo giá trị hợp lý ngay cả khi đơn vị chưa thể xoá sổ ngay tài sản đem trao đổi. Nếu tài sản nhận về không được xác định theo giá trị hợp lý thì nguyên giá của nó được ghi nhận theo giá trị còn lại của tài sản đem trao đổi.
2. Đơn vị xác định một giao dịch trao đổi có tính chất thương mại hay không bằng cách xem xét mức độ mà dòng tiền trong tương lai của đơn vị dự kiến sẽ thay đổi do kết quả của giao dịch. Một giao dịch trao đổi có tính chất thương mại nếu:
3. Cấu trúc (cụ thể là rủi ro, thời gian phát sinh và giá trị) của dòng tiền của tài sản nhận về khác biệt so với cấu trúc của dòng tiền của tài sản đem trao đổi; hoặc
4. giá trị đặc thù của một phần hoạt động của đơn vị bị ảnh hưởng bởi giao dịch thay đổi do kết quả của việc trao đổi; và
5. sự khác biệt và thay đổi trong (a) hoặc (b) có liên quan đáng kể đến giá trị hợp lý của các tài sản được trao đổi.

Nhằm mục đích xác định một giao dịch trao đổi có tính chất thương mại hay không thì giá trị đặc thù của một phần hoạt động của đơn vị bị ảnh hưởng bởi giao dịch sẽ phản ánh dòng tiền sau thuế. Kết quả của các phân tích này có thể rõ ràng mà không cần đơn vị phải thực hiện việc tính toán chi tiết.

1. Đoạn 21(b) nêu rõ rằng điều kiện để ghi nhận một tài sản vô hình là khi nguyên giá của tài sản có thể được xác định một cách đáng tin cậy. Giá trị hợp lý của một tài sản vô hình được xác định một cách đáng tin cậy nếu (a) các giá trị hợp lý của tài sản đó dao động trong một phạm vi không đáng kể hoặc (b) xác suất xảy ra của các ước tính trong phạm vi đó có thể được đánh giá và sử dụng một cách hợp lý khi xác định giá trị hợp lý. Nếu một đơn vị có thể xác định giá trị hợp lý của tài sản nhận về cũng như giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi một cách đáng tin cậy, 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 được tạo ra từ nội bộ đơn vị**

1. **Lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ đơn vị không được ghi nhận là tài sản.**
2. Trong một vài trường hợp, chi phí phát sinh để tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhưng không hình thành tài sản vô hình vì không đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận trong chuẩn mực này. Các chi phí này thông thường được mô tả là chi phí tạo nên lợi thế thương mại từ nội bộ đơn vị. Lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ đơn vị không được ghi nhận là tài sản vì nó không phải là một nguồn lực có thể xác định được, được kiểm soát bởi đơn vị mà có thể xác định giá trị được một cách đáng tin cậy (không phải là một nguồn lực xác định tức là không thể tách biệt được hoặc không phát sinh từ các quyền theo hợp đồng hay từ các quyền lợi hợp pháp khác).

1. Chênh lệch giữa giá trị thị trường của đơn vị với giá trị ghi sổ của các tài sản thuần có thể xác định đơn lẻ của đơn vị tại bất kỳ thời điểm có thể do nhiều yếu tố ảnh hưởng đến giá trị thị trường của đơn vị. Tuy nhiên, những chênh lệch này không phải là nguyên giá của các tài sản vô hình do đơn vị kiểm soát.

## **Tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị**

1. Đôi khi khó để đánh giá liệu một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị đã đủ điều kiện để ghi nhận chưa bởi một số vấn đề trong việc:
2. xác định khả năng và thời điểm mà một tài sản có thể xác định được sẽ tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai; và
3. xác định nguyên giá tài sản một cách đáng tin cậy. Trong một vài trường hợp, nguyên giá của tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị có thể không tách biệt với chi phí duy trì hoặc thúc đẩy lợi thế thương mại được tạo ra từ nội bộ đơn vị hoặc chi phí vận hành cho các hoạt động hàng ngày.

Do vậy, ngoài việc tuân thủ các yêu cầu chung về ghi nhận và xác định giá trị ban đầu của một tài sản vô hình, đơn vị sẽ áp dụng các yêu cầu và hướng dẫn trong đoạn từ 52–67 cho tất cả các tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị.

1. Để đánh giá liệu một tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị có đáp ứng được tiêu chuẩn ghi nhận tài sản vô hình hay không, đơn vị phải phân chia quá trình hình thành tài sản theo:
2. Giai đoạn nghiên cứu; và
3. Giai đoạn triển khai

Mặc dù đã có định nghĩa cho các thuật ngữ “nghiên cứu” và “triển khai”, các thuật ngữ “giai đoạn nghiên cứu” và “giai đoạn triển khai” có ý nghĩa rộng hơn cho mục đích của Chuẩn mực này.

1. Nếu đơn vị không thể phân biệt giai đoạn nghiên cứu với giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ để tạo ra tài sản vô hình, đơn vị phải coi toàn bộ chi phí của dự án chỉ phát sinh ở giai đoạn nghiên cứu.

**Giai đoạn nghiên cứu**

1. **Tài sản vô hình không được ghi nhận từ việc nghiên cứu (hoặc từ giai đoạn nghiên cứu của một dự án nội bộ của đơn vị). Toàn bộ chi phí phát sinh từ việc nghiên cứu (hoặc trong giai đoạn nghiên cứu của một dự án nội bộ của đơn vị) được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ.**
2. Trong giai đoạn nghiên cứu của một dự án nội bộ, đơn vị không thể chứng minh được sự tồn tại của một tài sản vô hình có khả năng mang lại các lợi ích kinh tế tương lai. Do vậy, toàn bộ chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu này được ghi nhận là chi phí trong kỳ.
3. Các ví dụ về các hoạt động trong giai đoạn nghiên cứu:
4. Các hoạt động để có được tri thức mới;
5. Tìm kiếm, đánh giá và lựa chọn cuối cùng, áp dụng các kết quả nghiên cứu hoặc các tri thức khác;
6. Việc tìm kiếm các phương án thay cho vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ; và
7. Công thức, thiết kế, đánh giá và lựa chọn cuối cùng về các phương pháp thay thế đối với các vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, quy trình, hệ thống hoặc dịch vụ mới hoặc cải tiến hơn.

**Giai đoạn triển khai**

1. **Một tài sản vô hình tạo ra trong giai đoạn triển khai (hoặc trong giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ của đơn vị) được ghi nhận là tài sản vô hình khi và chỉ khi thỏa mãn được tất cả các điều kiện sau:**
2. **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;**
3. **Đơn vị dự định hoàn thành tài sản vô hình để sử dụng hoặc để bán;**
4. **Đơn vị có khả năng sử dụng hoặc bán tài sản vô hình đó;**
5. **Tài sản vô hình đó phải tạo ra được lợi ích kinh tế trong tương lai. Ít nhất, đơn vị có thể chứng minh được sự tồn tại của một thị trường cho các sản phẩm được tạo ra từ tài sản vô hình hoặc thị trường cho chính tài sản vô hình đó, hoặc chứng minh được sự hữu ích của tài sản vô hình trong trường hợp tài sản đó được sử dụng nội bộ.**
6. **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;**
7. **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.**
8. Trong giai đoạn triển khai của một dự án nội bộ, trong một số trường hợp, đơn vị có thể xác định được một tài sản vô hình và chứng minh rằng tài sản này sẽ tạo ra được lợi ích kinh tế trong tương lai. Điều này là do giai đoạn triển khai của một dự án là giai đoạn nâng cao hơn so với giai đoạn nghiên cứu.
9. Các ví dụ về các hoạt động triển khai:
10. Thiết kế, xây dựng và thử nghiệm các mẫu đơn lẻ trước khi đưa vào sản xuất hàng loạt hoặc sử dụng;
11. Thiết kế các dụng cụ, khuôn mẫu, khuôn dẫn và khuôn dập liên quan đến công nghệ mới;
12. Thiết kế, xây dựng và vận hành xưởng thử nghiệm mà không có đủ lợi ích kinh tế quy mô cho hoạt động sản xuất mang tính thương mại; và
13. 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.
14. Để chứng minh một tài sản vô hình có khả năng tạo ra các lợi ích kinh tế trong tương lai, đơn vị sẽ phải đánh giá các lợi ích kinh tế trong tương lai nhận được từ tài sản bằng việc sử dụng các nguyên tắc trong IAS 36 *Suy giảm giá trị tài sản*. Nếu một tài sản chỉ tạo ra được lợi ích kinh tế khi kết hợp với một tài sản khác thì đơn vị sẽ áp dụng khái niệm các đơn vị tạo tiền trong IAS 36.
15. Sự sẵn có của các nguồn lực để hoàn thành, sử dụng và thu được lợi ích từ một tài sản vô hình có thể được thể hiện, ví dụ như, bằng một kế hoạch kinh doanh nêu rõ về các nguồn lực kỹ thuật, tài chính và các nguồn lực cần thiết khác và khả năng của đơn vị để bảo đảm các nguồn lực đó. Trong một vài trường hợp, đơn vị sẽ chứng minh sự sẵn có của các nguồn tài chính bên ngoài bằng việc thu thập bằng chứng về ý định của người cho vay cho thấy họ sẵn sàng tài trợ cho kế hoạch kinh doanh đó.
16. Hệ thống tính giá thành của đơn vị thường có thể xác định một cách đáng tin cậy các chi phí phát sinh để tạo ra tài sản vô hình từ nội bộ đơn vị, như chi phí lương và các chi phí khác phát sinh trong việc bảo vệ bản quyền hoặc giấy phép hoặc trong việc phát triển phần mềm máy tính.
17. **Các nhãn hiệu hàng hóa, tiêu đề, ấn phẩm, danh sách khách hàng và các khoản mục khác tương tự về bản chất được hình thành trong nội bộ đơn vị không được ghi nhận là tài sản vô hình.**
18. Chi phí phát sinh liên quan đến nhãn hiệu hàng hóa, tiêu đề, ấn phẩm, danh sách khách hàng và các khoản mục khác tương tự về bản chất tạo ra từ nội bộ đơn vị không thể phân biệt được với chi phí hoạt động đơn vị nói chung. Do vậy, các chi phí này không được ghi nhận là tài sản vô hình.

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

1. Nguyên giá tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị cho mục đích nêu tại đoạn 24 là toàn bộ chi phí phát sinh từ thời điểm mà tài sản vô hình ban đầu đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận tài sản vô hình quy định trong các đoạn 21, 22, và 57. Đoạn 71 không cho phép việc ghi nhận lại các chi phí phát sinh và đã được ghi nhận vào chi phí trước thời điểm này.
2. Nguyên giá tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị bao gồm tất cả các chi phí liên quan trực tiếp đến việc thiết kế, xây dựng, và chuẩn bị cho tài sản có khả năng hoạt động theo cách mà nhà quản lý dự tính. Ví dụ về các chi phí liên quan trực tiếp như sau:
3. chi phí nguyên liệu, vật liệu hoặc dịch vụ đã sử dụng trong việc tạo ra tài sản vô hình;
4. tiền chi cho các lợi ích của người lao động (như định nghĩa trong IAS 19) để tạo ra tài sản đó;
5. chi phí đăng ký quyền pháp lý; và
6. chi phí khấu hao bằng phát minh sáng chế và giấy phép được sử dụng để tạo ra tài sản đó.

IAS 23 đưa ra các tiêu chuẩn để vốn hóa lãi vay vào nguyên giá tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị.

1. Các chi phí sau đây không được tính vào nguyên giá tài sản vô hình được tạo ra từ nội bộ đơn vị:
2. Chi phí bán hàng, chi phí quản lý đơn vị và chí phí sản xuất chung, trừ khi các chi phí này có liên quan trực tiếp đến việc chuẩn bị tài sản để sử dụng;
3. Các chi phí không hiệu quả và các tổn thất hoạt động ban đầu phát sinh trước khi tài sản đạt được hiệu suất hoạt động theo kế hoạch; và
4. Chi phí đào tạo nhân viên để vận hành tài sản.

|  |
| --- |
| **Ví dụ minh họa cho đoạn 65** |
| Đơn vị đang triển khai một quy trình sản xuất mới. Chi phí phát sinh trong năm 20X5 là 1.000 CU,(a) trong đó 900 CU phát sinh trước ngày 1 tháng 12 năm 20X5 và 100 CU phát sinh trong giai đoạn từ 1 tháng 12 năm 20X5 đến 31 tháng 12 năm 20X5. Đơn vị có khả năng chứng minh rằng tại ngày 1 tháng 12 năm 20X5, quy trình sản xuất đã đáp ứng các tiêu chí để được ghi nhận là tài sản vô hình. Giá trị có thể thu hồi được của bí quyết nằm trong quy trình sản xuất (bao gồm dòng tiền ra trong tương lai để hoàn thiện quy trình này trước khi sẵn sàng đưa vào sử dụng) được ước tính là 500 CU.  *Tại thời điểm cuối năm 20X5, quy trình sản xuất được ghi nhận là tài sản vô hình với nguyên giá là 100 CU (là các chi phí phát sinh kể từ thời điểm thỏa mãn tiêu chuẩn ghi nhận tài sản, cụ thể là tại ngày 1 tháng 12 năm 20X5). Các chi phí với giá trị 900 CU phát sinh trước ngày 1 tháng 12 năm 20X5 được ghi nhận là chi phí trong kỳ do tính đến ngày 1 tháng 12 năm 20X5, quy trình sản xuất chưa thỏa mãn điều kiện ghi nhận tài sản. Các chi phí này không được đưa vào nguyên giá của quy trình sản xuất được ghi nhận trên báo cáo tình hình tài chính của đơn vị.*  Chi phí phát sinh trong năm 20X6 là 2.000 CU. Tại thời điểm cuối năm 20X6, giá trị có thể thu hồi được của bí quyết nằm trong quy trình sản xuất (bao gồm dòng tiền ra trong tương lai để hoàn thiện quy trình này trước khi sẵn sàng đưa vào sử dụng) được ước tính là 1.900 CU.  *Tại thời điểm cuối năm 20X6, nguyên giá của quy trình sản xuất là 2.100 CU (100 CU là chi phí ghi nhận tại thời điểm cuối năm 20X5 cộng với 2.000 CU là chi phí ghi nhận trong năm 20X6). Đơn vị ghi nhận lỗ do suy giảm giá trị tài sản là 200 CU để điều chỉnh giảm giá trị của quy trình trước thời điểm suy giảm giá trị (2.100 CU) thành giá trị có thể thu hồi được (1.900 CU). Lỗ do suy giảm giá trị sẽ được hoàn nhập trong kỳ kế toán tiếp theo nếu đơn vị thỏa mãn các yêu cầu về hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị theo IAS 36.* |
| 1. Trong Chuẩn mực này, các số tiền được tính bằng “đơn vị tiền tệ (CU)”. |

Ghi nhận chi phí **\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. **Chi phí liên quan đến tài sản vô hình phải được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ, trừ trường hợp:**
2. **Chi phí hình thành một phần nguyên giá tài sản vô hình và thỏa mãn tiêu chuẩn ghi nhận tài sản vô hình (xem đoạn 18 đến đoạn 67); hoặc**
3. **Tài sản vô hình mua về trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh nhưng không thể được ghi nhận riêng là tài sản vô hình. Trong trường hợp đó, các chi phí đó hình thành một bộ phận của lợi thế thương mại tại ngày hợp nhất kinh doanh (xem IFRS 3).**
4. Trong một số trường hợp, chi phí phát sinh để đem lại lợi ích kinh tế tương lai cho đơn vị nhưng không được ghi nhận là tài sản vô hình hoặc tài sản khác. Trường hợp cung cấp hàng hóa, đơn vị ghi nhận các chi phí này thành chi phí phát sinh trong kỳ khi phát sinh quyền nhận các hàng hóa. Trường hợp cung cấp dịch vụ, đơn vị ghi nhận các chi phí này là chi phí phát sinh trong kỳ khi tiếp nhận dịch vụ. Ví dụ, chi phí nghiên cứu được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ khi phát sinh (xem đoạn 54), ngoại trừ trường hợp các chi phí này được mua về trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh. Các ví dụ khác về việc chi phí được ghi nhận là chi phí phát sinh trong kỳ bao gồm:
5. Chi phí cho các hoạt động thành lập đơn vị (tức là chi phí thành lập), trừ trường hợp các chi phí này nằm trong trong nguyên giá của tài sản cố định như bất động sản, nhà xưởng và thiết bị theo quy định của IAS 16. Chi phí thành lập có thể bao gồm các chi phí thành lập đơn vị như các chi phí pháp lý và phí hỗ trợ phát sinh trong quá trình thành lập một pháp nhân, chi phí để thành lập cơ sở, địa điểm kinh doanh mới (tức là chi phí trước thành lập) hoặc chi phí khởi động một hoạt động kinh doanh mới hoặc chi phí giới thiệu sản phẩm hoặc quy trình mới (tức là chi phí trước hoạt động).
6. chi phí đào tạo nhân viên.
7. chi phí cho hoạt động quảng cáo, quảng bá (bao gồm các danh mục đặt hàng qua thư).
8. chi phí chuyển dịch địa điểm hoặc chi phí tái tổ chức đơn vị.

69A Một đơn vị có quyền tiếp cận hàng hóa khi đơn vị sở hữu hàng hóa đó. Tương tự, đơn vị có quyền tiếp cận hàng hóa khi nhà cung cấp sản xuất các hàng hóa này theo các điều khoản của hợp đồng cung cấp và đơn vị có thể được nhận hàng khi thanh toán tiền. Dịch vụ được nhận khi nhà cung cấp thực hiện dịch vụ theo hợp đồng nhằm cung cấp cho đơn vị mà không phải là khi đơn vị sử dụng dịch vụ này để cung cấp một dịch vụ khác, ví dụ cung cấp dịch vụ quảng cáo đến khách hàng.

1. Đoạn 68 không cấm đơn vị ghi nhận chi phí trả trước thành tài sản khi đơn vị thực hiện thanh toán tiền hàng trước khi có quyền tiếp cận các hàng hóa đó. Tương tự, đoạn 68 cũng không cấm đơn vị ghi nhận chi phí trả trước là tài sản khi đơn vị thực hiện thanh toán tiền dịch vụ trước khi đơn vị nhận được các dịch vụ đó.

## **Chi phí quá khứ không được ghi nhận là tài sản**

1. Chi phí liên quan đến tài sản vô hình đã được đơn vị ghi nhận ban đầu là chi phí để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ trước đó thì sau đó sẽ không được ghi nhận lại vào nguyên giá tài sản vô hình.

# Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. Đơn vị có thể lựa chọn chính sách kế toán theo phương pháp giá gốc được mô tả tại đoạn 74 hoặc theo phương pháp đánh giá lại được mô tả tại đoạn 75. Trường hợp tài sản vô hình được ghi nhận theo phương pháp đánh giá lại, thì tất cả các tài sản khác cùng loại cũng sẽ được ghi nhận theo phương pháp đánh giá lại trừ khi không có thị trường hoạt động cho các tài sản này.
2. Một nhóm tài sản vô hình là một tập hợp các tài sản có cùng bản chất và công dụng trong các hoạt động của đơn vị. Các khoản mục trong nhóm tài sản vô hình được đồng thời đánh giá lại để tránh việc chọn lọc đánh giá một số tài sản cũng như tránh việc các số liệu báo cáo trên báo cáo tài chính được trình bày hỗn hợp giữa nguyên giá và giá trị đánh giá lại tại các thời điểm khác nhau.

## **Phương pháp giá gốc**

1. Sau khi ghi nhận ban đầu, tài sản vô hình được theo dõi theo giá trị còn lại bằng nguyên giá trừ đi khấu hao lũy kế và trừ đi phần lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản nếu có.

## **Phương pháp đánh giá lại**

1. **Sau khi ghi nhận ban đầu, tài sản vô hình sẽ được theo dõi theo giá đánh giá lại bằng giá trị hợp lý tại thời điểm đánh giá lại trừ đi giá trị khấu hao lũy kế kể từ thời điểm đánh giá lại và lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản phát sinh từ sau thời điểm đánh giá lại nếu có. Nhằm mục đích đánh giá lại tài sản theo Chuẩn mực này, giá trị hợp lý sẽ được xác định bằng cách tham chiếu đến một thị trường hoạt động. Việc đánh giá lại tài sản cần được thực hiện đều đặn để tại thời điểm cuối kỳ báo cáo thì giá trị còn lại của tài sản không khác biệt trọng yếu so với giá trị hợp lý.**
2. Phương pháp đánh giá lại không cho phép:
3. đánh giá lại tài sản vô hình mà trước đó không được ghi nhận là tài sản; hoặc
4. giá trị ban đầu của tài sản vô hình được ghi nhận không theo giá gốc của tài sản đó.
5. Phương pháp đánh giá lại được áp dụng sau khi một tài sản được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Tuy nhiên, nếu chỉ một phần nguyên giá của tài sản vô hình được ghi nhận là tài sản do trước một thời điểm nào đó thì tài sản này chưa đáp ứng được tiêu chuẩn để ghi nhận tài sản (quy định tại đoạn 65) thì phương pháp đánh giá lại có thể được áp dụng cho toàn bộ tài sản đó. Phương pháp đánh giá lại cũng có thể được áp dụng cho một tài sản vô hình được Nhà nước cấp và đã được ghi nhận theo giá trị danh nghĩa (xem đoạn 44).

78 Việc tồn tại một thị trường hoạt động cho một tài sản vô hình là không phổ biến mặc dù điều này có thể xảy ra. Ví dụ, ở một số khu vực, một thị trường hoạt động có thể tồn tại đối với giấy phép vận hành taxi chuyển nhượng tự do, giấy phép câu cá hoặc hạn ngạch sản xuất. Tuy nhiên, một thị trường hoạt động không thể tồn tại đối với các nhãn hàng hóa, tiêu đề, quyền phát hành nhạc và phim, bằng sáng chế hoặc nhãn hiệu, bởi đây là các tài sản độc nhất. Hơn nữa, mặc dù tài sản vô hình được mua và bán thì các hợp đồng được đàm phán giữa người mua và người bán là các cá nhân, và các giao dịch diễn ra không thường xuyên. Vì những lý do này, giá được trả cho một tài sản có thể không cung cấp đủ bằng chứng về giá trị hợp lý của tài sản khác. Hơn nữa, giá cả thường không được công khai trên thị trường.

79 Mức độ thường xuyên của việc đánh giá lại phụ thuộc vào tính biến động của giá trị hợp lý của tài sản vô hình được đánh giá lại. Nếu giá trị hợp lý của tài sản được đánh giá lại khác biệt trọng yếu với giá trị còn lại của tài sản, việc tiếp tục đánh giá lại là cần thiết. Một số tài sản vô hình có thể có những thay đổi đáng kể và đột ngột về giá trị hợp lý, vì vậy đòi hỏi phải có sự đánh giá lại hàng năm. Việc đánh giá lại thường xuyên như vậy sẽ không cần thiết đối với tài sản vô hình có thay đổi không đáng kể về giá trị hợp lý.

80 Khi một tài sản vô hình được đánh giá lại, giá trị còn lại của tài sản được điều chỉnh bằng giá trị đánh giá lại. Tại ngày đánh giá lại, tài sản được xử lý theo một trong những cách sau:

1. giá trị ghi sổ gộp được điều chỉnh theo cách phù hợp với cách thức đánh giá lại giá trị còn lại của tài sản. Ví dụ, giá trị ghi sổ gộp có thể được tính lại bằng cách tham khảo dữ liệu thị trường có thể quan sát được hoặc có thể được tính lại theo tỷ lệ với sự thay đổi của giá trị hợp lý. Khấu hao lũy kế tại ngày đánh giá lại được điều chỉnh bằng với chênh lệch giữa giá trị ghi sổ gộp và giá trị còn lại của tài sản sau khi ghi nhận lỗ lũy kế do giảm giá trị tài sản; hoặc
2. khấu hao lũy kế được trừ vào giá trị ghi sổ gộp.

Giá trị điều chỉnh của khấu hao lũy kế tạo thành một phần của việc tăng hoặc giảm giá trị còn lại được ghi nhận phù hợp với đoạn 85 và 86.

81 Trong một nhóm tài sản vô hình được đánh giá lại, nếu một tài sản vô hình không thể được đánh giá lại bởi vì không có thị trường hoạt động cho tài sản này, tài sản sẽ được ghi nhận theo nguyên giá của tài sản trừ khấu hao lũy kế và lỗ do suy giảm giá trị tài sản.

82 Nếu giá trị hợp lý của tài sản vô hình được đánh giá lại không còn được xác định bằng cách tham khảo vào một thị trường hoạt động, giá trị ghi sổ của tài sản sẽ bằng với giá trị đánh giá lại của tài sản tại ngày đánh giá lại cuối cùng có tham khảo tới một thị trường hoạt động trừ khấu hao luỹ kế kể từ thời điểm đánh giá và lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản phát sinh từ sau thời điểm đánh giá lại nếu có.

83 Thực tế về việc một thị trường hoạt động không còn tồn tại cho một tài sản vô hình từng được đánh giá lại trước đây cho thấy tài sản có thể bị suy giảm và cần phải được kiểm tra lại phù hợp với quy định IAS 36.

84 Nếu giá trị hợp lý của tài sản có thể xác định bằng việc tham khảo tới một thị trường hoạt động tại ngày xác định giá trị tiếp theo, mô hình đánh giá lại được áp dụng kể từ ngày đó.

85 Nếu giá trị còn lại của tài sản vô hình tăng do kết quả đánh giá lại, phần gia tăng thêm sẽ được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác và lũy kế trong vốn chủ sở hữu dưới khoản mục thặng dư do đánh giá lại tài sản. Tuy nhiên, phần gia tăng thêm sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi hoặc lỗ với giá trị đủ để bù đắp cho phần giảm giá do đánh giá lại của cùng tài sản đã được ghi nhận vào báo cáo lãi hoặc lỗ trước đây.

86 Nếu giá trị còn lại của tài sản vô hình bị suy giảm do kết quả đánh giá lại, phần giảm giá trị sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi hoặc lỗ. Tuy nhiên, phần giảm giá trị sẽ được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác cho tới khi khấu trừ hết phần thặng dư do đánh giá lại liên quan tới tài sản đó. Phần giảm giá được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác làm giảm số lũy kế của vốn chủ sỡ hữu ở mục thặng dư do đánh giá lại tài sản.

87 Thặng dư lũy kế do đánh giá lại tài sản trong vốn chủ sở hữu có thể được trực tiếp chuyển sang lợi nhuận chưa phân phối khi số thặng dư được thực hiện. Toàn bộ số thặng dư có thể được thực hiện vào thời điểm tài sản hết thời gian hoạt động hoặc được thanh lý. Tuy nhiên, một vài loại thặng dư có thể được thực hiện khi tài sản vẫn đang được sử dụng tại đơn vị; trong trường hợp đó, giá trị khoản thặng dư được thực hiện là chênh lệch giữa mức khấu hao trên cơ sở giá trị còn lại của tài sản theo phương pháp đánh giá lại và mức khấu hao của tài sản lẽ ra ghi nhận theo phương pháp giá gốc. Việc chuyển từ thặng dư do đánh giá lại sang lợi nhận chưa phân phối không được thực hiện thông qua báo cáo lãi hoặc lỗ.

# Thời gian sử dụng hữu ích

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

88 Đơn vị sẽ đánh giá liệu thời gian hữu ích của tài sản vô hình là xác định hay không xác định và, nếu là xác định, độ dài của thời gian sử dụng hữu ích, hoặc số lượng sản suất hoặc đơn vị tương tự tạo ra trong thời gian sử dụng hữu ích đó, là bao nhiêu. Đơn vị có thể đánh giá một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định khi, dựa trên việc phân tích tất cả các yếu tố liên quan, không có giới hạn có thể dự kiến trước về khoảng thời gian mà tài sản đó được kỳ vọng tạo ra các dòng tiền ròng vào đơn vị.

89 Việc hạch toán cho một tài sản vô hình dựa vào thời gian sử dụng hữu ích của nó. Một tài sản vô hình với thời gian sử dụng hữu ích xác định được khấu hao (xem đoạn 97-106), và một tài sản vô hình với thời gian sử dụng không xác định thì không được khấu hao (xem đoạn 107-110). Ví dụ Minh hoạ được kèm theo Chuẩn mực này mô tả về việc xác định thời gian sử dụng hữu ích cho các tài sản vô hình khác nhau, và việc hạch toán sau đó cho các tài sản này phụ thuộc vào việc xác định thời gian sử dụng hữu ích đó.

90 Khi xác định thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình cần phải xem xét các yếu tố sau:

1. mức độ sử dụng dự kiến tài sản của đơn vị và khả năng tài sản có thể được quản lý hiệu quả bởi một đội quản lý khác;
2. vòng đời điển hình của tài sản và thông tin công bố rộng rãi về các ước tính thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản tương tự được sử dụng theo cách tương tự;
3. sự lạc hậu về kỹ thuật, công nghệ, thương mại và các loại lạc hậu khác;
4. 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;
5. hoạt động dự tính của các đối thủ cạnh tranh hiện tại hoặc tiềm tàng;
6. mức chi phí cần thiết để duy trì, bảo dưỡng tài sản để thu được lợi ích kinh tế mong đợi trong tương lai từ tài sản và khả năng và ý định của đơn vị trong việc duy trì mức chi phí đó;
7. thời gian kiểm soát tài sản, những hạn chế về mặt pháp lý và những hạn chế tương tự khác về việc sử dụng tài sản; ví dụ ngày hết hạn của hợp đồng thuê liên quan; và
8. 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.

91 Thuật ngữ “không xác định” không có nghĩa là “vô hạn”. Thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình chỉ phản ánh mức chi phí cần thiết để duy trì, bảo dưỡng tài sản trong tương lai để duy trì tài sản tại mức hoạt động tiêu chuẩn như được đánh giá tại thời điểm ước tính thời gian sử dụng hữu ích, và khả năng và ý định của đơn vị để đáp ứng mức phí cần thiết đó. Kết luận rằng thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình là không xác định không nên phụ thuộc vào mức chi phí dự kiến để duy trì, bảo dưỡng tài sản trong tương lai vượt quá mức độ cần thiết để duy trì tài sản tại mức hoạt động tiêu chuẩn.

92 Do quá trình thay đổi nhanh chóng của công nghệ, phần mềm máy tính và nhiều tài sản vô hình khác chịu ảnh hưởng của sự lạc hậu công nghệ. Vì vậy, thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình thường ngắn. Sự suy giảm dự tính trong tương lai đối với giá bán của một sản phẩm do một tài sản vô hình sản xuất ra là dấu hiệu cho thấy sự lạc hậu về công nghệ hoặc thương mại của tài sản, mà do vậy, phản ánh sự suy giảm lợi ích kinh tế trong tương lai có được từ tài sản.

93 Thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình có thể rất dài hoặc thậm chí không giới hạn. Các yếu tố bất chắc có thể biện minh cho việc ước tính thận trọng thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình, nhưng điều đó cũng không có nghĩa cho phép việc lựa chọn thời gian sử dụng ngắn một cách không thực tế.

94 Thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình hình thành từ các quyền theo hợp đồng hoặc các quyền pháp lý khác sẽ không vượt quá thời gian các quyền theo hợp đồng hoặc các quyền pháp lý khác đó, nhưng có thể ngắn hơn phụ thuộc vào thời gian mà đơn vị dự kiến sử dụng tài sản. Nếu các quyền theo hợp đồng hoặc các quyền pháp lý có thể được gia hạn theo một điều khoản giới hạn, thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình sẽ bao gồm cả thời gian gia hạn chir trong trường hợp có bằng chứng chứng minh đơn vị sẽ gia hạn mà không phát sinh thêm nhiều chi phí. Thời gian sử dụng hữu ích của một quyền được mua lại được ghi nhận như một tài sản vô hình hình thành từ việc hợp nhất kinh doanh là thời gian còn lại của hợp đồng phát sinh quyền đó và sẽ không bao gồm thời gian gia hạn.

95 Có thể cả yếu tố kinh tế và pháp lý đều có ảnh hưởng đến thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình. Các yếu tố kinh tế xác định thời gian mà đơn vị sẽ nhận được các lợi ích kinh tế trong tương lai. Các yếu tố pháp lý có thể đưa ra giới hạn thời gian mà đơn vị kiểm soát việc đạt được các lợi ích này. Thời gian nào ngắn hơn trong số các khoảng thời gian trên thì được coi là thời gian sử dụng hữu ích.

96 Ngoài các yếu tố khác, sự tồn tại của các yếu tố sau cho thấy rằng một đơn vị sẽ có khả năng gia hạn các quyền hợp đồng hoặc các quyền pháp lý khác mà không phát sinh các chi phí lớn:

1. có bằng chứng, có thể dựa trên kinh nghiệm, rằng các quyền hợp đồng hoặc các quyền pháp lý khác sẽ được gia hạn. Nếu việc gia hạn tùy thuộc vào sự đồng ý của bên thứ ba, cần có các bằng chứng rằng bên thứ ba sẽ chấp thuận;
2. có bằng chứng rằng mọi điều kiện cần thiết để gia hạn sẽ được thỏa mãn; và
3. chi phí để đơn vị gia hạn không lớn khi so sánh với các lợi ích kinh tế đơn vị dự tính thu được từ việc gia hạn.

Nếu chi phí gia hạn lớn khi so sánh với các lợi ích kinh tế trong tương lai mà đơn vị dự tính thu được từ việc gia hạn, về bản chất chi phí “gia hạn” là chi phí để mua một tài sản vô hình mới tại ngày gia hạn.

# **Tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích xác định**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

## **Thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao**

97 Giá trị khấu hao của một tài sản vô hình có thời gian sử dụng xác định sẽ được phân bổ một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Việc khấu hao sẽ bắt đầu khi tài sản sẵn sàng sử dụng, tức là khi tài sản ở tại địa điểm và trong điều kiện cần thiết để có khả năng hoạt động theo cách mà nhà quản lý dự tính. Việc khấu hao sẽ dừng lại tại thời điểm sớm hơn trong hai thời điểm là ngày mà tài sản được phân loại là giữ để bán (hoặc có trong nhóm thanh lý mà được phân loại là giữ để bán) theo IFRS 5 và ngày mà tài sản được ghi giảm. Phương pháp khấu hao được sử dụng sẽ phản ánh cách thức mà các lợi ích kinh tế trong tương lai của tài sản dự tính được đơn vị thu được. Nếu cách thức đó không được xác định một cách đáng tin cậy, đơn vị sẽ dùng phương pháp khấu hao đường thẳng. Giá trị khấu hao được tính mỗi kỳ sẽ được ghi nhận trong báo cáo lãi hoặc lỗ trừ khi chuẩn mực này hoặc một chuẩn mực khác cho phép hoặc yêu cầu ghi nhận giá trị khấu hao vào giá trị còn lại của một tài sản khác.

98 Một số phương pháp khấu hao có thể được sử dụng để phân bổ giá trị có thể khấu hao của một tài sản một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Những phương pháp này bao gồm phương pháp khấu hao đường thẳng, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần và phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm. Phương pháp khấu hao được sử dụng được lựa chọn dựa trên cơ sở cách thức thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai từ tài sản và được áp dụng thống nhất qua các kỳ trừ khi có sự thay đổi trong cách thức đơn vị thu hồi các lợi ích kinh tế trong tương lai.

98A Có một giả định đương nhiên nhưng có thể thay đổi là phương pháp khấu hao dựa trên thu nhập tạo ra từ một hoạt động có sử dụng tài sản vô hình là không thích hợp. Doanh thu tạo ra từ một hoạt động có sử dụng tài sản vô hình phản ánh một cách điển hình các yếu tố không trực tiếp liên quan với việc thu hồi các lợi ích kinh tế 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 mà tài sản được sử dụng. Giả định này chỉ có thể được chấp thuận trong một số trường hợp hữu hạn như:

1. tài sản vô hình được trình bày như một thước đo giá trị của doanh thu, như mô tả trong đoạn 98C; hoặc
2. có thể chứng minh rằng doanh thu và việc thu được các lợi ích kinh tế từ tài sản vô hình có mối tương quan cao.

98B Khi lựa chọn phương pháp khấu hao thích hợp phù hợp với đoạn 98, đơn vị có thể xác định các giới hạn chủ yếu vốn có trong tài sản vô hình. Ví dụ, một hợp đồng quy định các quyền của đơn vị đối với việc sử dụng tài sản vô hình có thể xác định việc sử dụng tài sản vô hình của đơn vị theo số năm định trước (tức là thời gian), theo số lượng đơn vị được sản xuất hoặc theo tổng doanh thu cố định được tạo ra. Việc xác định các giới hạn chủ yếu 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.

98C Trong trường hợp mà giới hạn chủ yếu vốn có trong tài sản vô hình là sự đạt được ngưỡng doanh thu, doanh thu được tạo ra có thể là cơ sở khấu hao thích hợp. Ví dụ, một đơn vị có thể đạt được quyền để khai thác và lọc vàng từ một mỏ vàng. Hợp đồng sẽ hết hạn dựa trên tổng doanh thu cố định được tạo ra từ việc lọc vàng (ví dụ, một hợp đồng có thể cho phép việc lọc vàng từ mỏ vàng cho đến khi tổng doanh thu lũy kế từ việc bán vàng đạt mức 2 triệu CU) và không dựa trên thời gian hoặc khối lượng vàng chiết xuất được. Ví dụ khác, quyền để khai thác một con đường có thu phí có thể dựa trên tổng doanh thu cố định được tạo ra từ phí cầu đường lũy kế (ví dụ, một hợp đồng có thể cho phép việc khai thác một con đường thu phí đến khi mức phí lũy kế thu được từ việc hoạt động con đường đạt đến mức 100 triệu CU). Trong trường hợp mà doanh thu là giới hạn chủ yếu 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 xác định giá trị tổng doanh thu cố định để từ đó xác định khấu hao.

99 Khấu hao luôn luôn được ghi nhận trong báo cáo lãi hoặc lỗ. Tuy nhiên, đôi khi các lợi ích kinh tế trong tương lai từ một tài sản được đơn vị thu được trong việc tạo ra các tài sản khác. Trong trường hợp này, chi phí khấu hao tạo thành một phần nguyên giá của tài sản khác và được nằm trong giá trị ghi sổ của tài sản đó. Ví dụ, khấu hao của các tài sản vô hình được sử dụng trong một quá trình sản xuất được nằm trong trong giá trị ghi sổ của hàng tồn kho (xem IAS 2 *Hàng tồn kho).*

## **Giá trị thanh lý có thể thu hồi**

100 Giá trị thanh lý có thể thu hồi của một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích xác định sẽ đương nhiên được giả định bằng 0 trừ khi:

1. **Có một sự cam kết của bên thứ ba về việc mua lại tài sản tại thời điểm cuối thời gian sử dụng hữu ích của tài sản; hoặc**
2. **có một thị trường hoạt động (như định nghĩa trong IFRS 13) đối với tài sản và:**

(i) giá trị thanh lý có thể thu hồi có thể xác định bằng việc tham khảo thị trường; và

(ii) Có khả năng thị trường như vậy sẽ tồn tại tại thời điểm kêt thúc thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.

101 Giá trị khấu hao của một tài sản với thời gian sử dụng hữu ích được xác định sau khi trừ giá trị thanh lý có thể thu hồi. Một giá trị thanh lý có thể thu hồi lớn hơn không ngụ ý rằng đơn vị dự định thanh lý tài sản vô hình trước khi kết thúc thời gian kinh tế của tài sản.

102 Ước tính giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản dựa vào giá trị có thể thu hồi từ việc thanh lý tài sản sử dụng các mức giá hiện hành tại ngày dự định bán một tài sản tương tự, tài sản tương tự này đã đến cuối thời gian sử dụng hữu ích và được hoạt động trong điều kiện tương tự với các điều kiện mà tài sản đang xem xét sẽ được sử dụng. Giá trị thanh lý có thể thu hồi được xem xét lại ít nhất vào cuối mỗi năm tài chính. Thay đổi giá trị thanh lý có thể thu hồi được được hạch toán như sự thay đổi của một ước tính kế toán theo quy định tại IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*.

103 Giá trị thanh lý có thể thu hồi được của một tài sản vô hình có thể tăng đến giá trị bằng hoặc lớn hơn giá trị còn lại của tài sản. Nếu vậy, chi phí khấu hao của tài sản bằng không trừ khi và cho đến khi giá trị thanh lý có thể thu hồi được của tài sản sau đó giảm đến mức thấp hơn giá trị còn lại của tài sản.

## **Đánh giá lại thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao**

104 Thời gian khấu hao và phương pháp khấu hao của một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích xác định sẽ được đánh giá lại ít nhất vào cuối mỗi năm tài chính. Nếu thời gian sử dụng hữu ích dự tính của tài sản khác với dự tính trước đây, thời gian khấu hao sẽ thay đổi theo. Nếu có sự thay đổi về cách thức dự định để thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai từ tài sản, phương pháp khấu hao sẽ thay đổi để phản ánh sự thay đổi của cách thức. Những thay đổi như vậy sẽ được hạch toán như sự thay đổi của ước tính kế toán theo quy định tại IAS 8.

105 Trong suốt thời gian sử dụng của tài sản vô hình, ước tính về thời gian sử dụng hữu ích có thể trở nên không thích hợp. Ví dụ, việc ghi nhận lỗ do suy giảm giá trị có thể cho thấy rằng thời gian khấu hao cần phải thay đổi.

106 Theo thời gian, cách thức mà đơn vị dự tính thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai từ tài sản vô hình có thể thay đổi. Ví dụ, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có thể trở nên phù hợp hơn so với phương pháp đường thẳng. Một ví dụ khác là nếu việc sử dụng các quyền được biểu hiện thông qua một giấy phép bị hoãn lại thì cũng sẽ làm trì hoãn các yếu tố khác của kế hoạch kinh doanh. Trong trường hợp này, các lợi ích kinh tế thu được từ tài sản có thể không thu được cho tới khi tới các kỳ tiếp theo.

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

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

107 Một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định sẽ không được khấu hao.

108 Theo quy định trong IAS 36, một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định cần phải được kiểm tra suy giảm giá trị bằng cách so sánh giá trị có thể thu hồi của tài sản với giá trị còn lại của tài sản

1. hàng năm, và
2. bất kỳ khi nào có dấu hiệu rằng tài sản vô hình có thể bị suy giảm giá trị.

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

109 Thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình không được khấu hao sẽ được đánh giá lại từng kỳ để xác định liệu các sự kiện và tình huống có tiếp tục phù hợp với việc đánh giá thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó là không xác định hay không. Nếu không, việc thay đổi đánh giá thời gian sử dụng hữu ích từ không xác định thành xác định sẽ được hạch toán như một thay đổi ước tính kế toán theo quy định của IAS 8.

110 Theo quy định trong IAS 36, việc đánh giá lại thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản vô hình là xác định chứ không phải là không xác định là một dấu hiệu cho thấy tài sản có thể bị suy giảm giá trị. Vì vậy, đơn vị kiểm tra sự suy giảm giá trị của tài sản bằng cách so sánh giá trị có thể thu hồi được của tài sản, theo quy định trong IAS 36, với giá trị ghi sổ của tài sản, và ghi nhận phần giá trị ghi sổ vượt quá giá trị có thể thu hồi được như là một khoản lỗ do suy giảm giá trị.

# **Khả năng thu hồi của giá trị ghi sổ - lỗ do suy giảm giá trị**

111 Để xác định liệu một tài sản có bị suy giảm giá trị không, đơn vị áp dụng IAS 36. Chuẩn mực này giải thích thời điểm và cách thức đơn vị đánh giá lại giá trị còn lại của tài sản, cách thức đơn vị xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản và thời điểm đơn vị ghi nhận hoặc hoàn nhập dự phòng khoản lỗ do suy giảm giá trị.

# **Chấm dứt sử dụng và thanh lý**

112 Một tài sản vô hình sẽ được ghi giảm:

1. khi thanh lý; hoặc
2. khi không còn các lợi ích kinh tế trong tương lai được dự tính thu đươc từ việc sử dụng hoặc thanh lý tài sản.

113 Lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc ghi giảm một tài sản vô hình sẽ được xác định là chênh lệch giữa giá trị thanh lý ròng, nếu có, và giá trị còn lại của tài sản. Chênh lệch sẽ được ghi nhận trong báo cáo lãi hoặc lỗ khi tài sản bị ghi giảm (trừ khi IFRS 16 có qui định khác cho một giao dịch bán và cho thuê lại). Lãi sẽ không được phân loại là doanh thu.

114 Việc thanh lý một tài sản vô hình có thể xảy ra theo nhiều cách khác nhau (ví dụ bằng việc bán, thực hiện cho thuê tài chính, hoặc đem đi từ thiện). Ngày thanh lý của tài sản vô hình là ngày mà người nhận có được quyền kiểm soát tài sản phù hợp với các yêu cầu trong IFRS 15 về việc xác định thời điểm một nghĩa vụ thực hiện được thỏa mãn. IFRS 16 được áp dụng đối với giao dịch thanh lý bằng việc bán và cho thuê lại.

115 Nếu để phù hợp với quy tắc ghi nhận trong đoạn 21, đơn vị ghi nhận vào giá trị còn lại của tài sản phần thay mới trong tài sản vô hình, thì đơn vị cũng phải ghi giảm giá trị còn lại của phần được thay thế. Nếu việc xác định giá trị còn lại của phần được thay thế là không khả thi, đơn vị có thể căn cứ vào chi phí thay thế để xác định giá gốc của phần được thay thế tại thời điểm mà phần được thay thế đó được mua hoặc được hình thành từ nội bộ.

115A Đối với quyền mua lại trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh, nếu sau đó quyền này được phát hành (bán) cho một bên thứ ba, giá trị còn lại liên quan, nếu có, sẽ được sử dụng để xác định lãi hoặc lỗ của việc phát hành (bán).

116 Giá trị của khoản thanh toán được ghi nhận trong lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc ghi giảm một tài sản vô hình được xác định phù hợp với các yêu cầu về việc xác định giá trị giao dịch trong đoạn 47-72 của IFRS 15. Các thay đổi sau đó đối với các khoản thanh toán được ước tính ghi nhận trong lãi hoặc lỗ sẽ được hạch toán phù hợp với các quy định về việc thay đổi giá trị giao dịch trong IFRS 15.

117 Khấu hao của một tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích xác định không dừng lại khi tài sản vô hình không được sử dụng nữa, trừ khi tài sản đã được khấu hao hết hoặc được phân loại là tài sản nắm giữ để bán (hoặc thuộc nhóm tài sản thanh lý được phân loại thành tài sản nắm giữ để bán) phù hợp với IFRS 5.

# **Trình bày**

## **Quy định chung**

118 Đơn vị sẽ trình bày các mục sau đây với từng nhóm tài sản vô hình, phân biệt giữa tài sản vô hình hình thành từ nội bộ đơn vị và các tài sản vô hình khác:

1. **thời gian sử dụng hữu ích là xác định hay không xác định, và nếu xác định, thời gian sử dụng hữu ích và tỷ lệ khấu hao được sử dụng;**
2. **các phương pháp khấu hao được sử dụng đối với tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích xác định;**
3. **giá trị gộp và giá trị khấu hao lũy kế (cộng lỗ lũy kế do suy giảm giá trị) tại thời điểm bắt đầu và kết thúc kỳ báo cáo;**
4. **dòng chi phí trên báo cáo thu nhập toàn diện đang ghi nhận giá trị khấu hao của các tài sản vô hình;**
5. **đối chiếu giá trị còn lại tại thời điểm bắt đầu và kết thúc kỳ báo cáo gồm:**
6. tài sản tăng thêm, trình bày tách riêng các tài sản hình thành từ nội bộ đơn vị, các tài sản được mua riêng, và các tài sản mua từ giao dịch hợp nhất kinh doanh;
7. các tài sản được phân loại là tài sản nắm giữ để bán hoặc nằm trong nhóm tài sản thanh lý được phân loại thành tài sản nắm giữ để bán phù hợp với IFRS 5 và các thanh lý khác;
8. tăng hoặc giảm trong kỳ do đánh giá lại theo các đoạn 75, 85 và 86 và từ lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong thu nhập toàn diện khác phù hợp với IAS 36 (nếu có);
9. lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận trong báo cáo lãi hoặc lỗ trong kỳ phù hợp với IAS 36 (nếu có);
10. lỗ do suy giảm giá trị được hoàn nhập trong báo cáo lãi hoặc lỗ trong kỳ phù hợp với IAS 36 (nếu có);
11. khấu hao được ghi nhận trong kỳ;
12. chênh lệch tỷ giá thuần phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính sang đồng tiền báo cáo, và việc chuyển đổi của một hoạt động ở nước ngoài sang đồng tiền báo cáo của đơn vị; và
13. các thay đổi khác trong kỳ về giá trị còn lại.

119 Một nhóm tài sản vô hình là một nhóm các tài sản có bản chất và công dụng tương tự trong hoạt động của đơn vị. Ví dụ về các nhóm tài sản tách biệt có thể bao gồm:

1. nhãn hiệu;
2. tiêu đề và ấn phẩm;
3. phần mềm máy tính;
4. giấy phép và nhượng quyền kinh doanh;
5. bản quyền, bằng sang chế và các quyền sở hữu công nghiệp khác, các quyền dịch vụ và hoạt động khác;
6. công thức pha chế, công thức, kiểu mẫu, thết kế và vật mẫu; và
7. tài sản vô hình đang triển khai.

Các nhóm đề cập ở trên có thể được tách thành các nhóm nhỏ hơn (hoặc được gộp thành các nhóm lớn hơn) phụ thuộc vào việc tách hay gộp này đem cung cấp các thông tin phù hợp cho người sử dụng báo cáo tài chính.

120 Ngoài các thông tin được yêu cầu ở đoạn 118(e)(iii)–(v), đơn vị trình bày các thông tin về các tài sản vô hình bị suy giảm giá trị phù hợp với IAS 36.

121 IAS 8 yêu cầu đơn vị trình bày bản chất và giá trị của thay đổi ước tính kế toán có ảnh hưởng trọng yếu trong kỳ hiện tại hoặc được dự tính có ảnh hưởng trọng yếu trong các kỳ tiếp theo. Những thay đổi dưới đây có thể dẫn đến yêu cầu thuyết minh:

1. việc đánh giá thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình;
2. phương pháp khấu hao; hoặc
3. giá trị thanh lý có thể thu hồi.

122 Đơn vị cũng phải trình bày:

1. **đối với một tài sản vô hình được đánh giá có thời gian sử dụng hữu ích không xác định, đơn vị trình bày giá trị còn lại của tài sản và các lý do chứng minh cho việc đánh giá thời gian sử dụng hữu ích là không xác định. Khi trình bày các lý do này, đơn vị sẽ mô tả các yếu tố đóng vai trò trọng yếu đối với việc đánh giá rằng tài sản có thời gian sử dụng hữu ích không xác định.**
2. **mô tả, giá trị còn lại và thời gian khấu hao còn lại của tài sản vô hình riêng lẻ trọng yếu trong báo cáo tài chính của đơn vị.**
3. **đối với tài sản vô hình được Nhà nước cấp, và được ghi nhận ban đầu theo giá trị hợp lý (xem đoạn 44):**
4. **giá trị hợp lý ghi nhận ban đầu của tài sản;**
5. **giá trị còn lại của các tài sản; và**
6. **sau khi ghi nhận, tài sản được xác định giá trị theo mô hình giá gốc hay mô hình đánh giá lại.**
7. **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.**
8. **giá trị các khoản cam kết theo hợp đồng mua tài sản vô hình.**

123 Khi đơn vị mô tả các yếu tố đóng vai trò trọng yếu đối với việc xác định rằng thời gian sử dụng hữu ích của một tài sản không xác định, đơn vị cân nhắc các yếu tố trong đoạn 90.

## **Xác định giá trị của tài sản vô hình bằng mô hình đánh giá lại sau ghi nhận ban đầu**

124 Nếu hạch toán tài sản vô hình theo giá trị đánh giá lại, đơn vị phải thuyết minh:

1. Theo nhóm tài sản vô hình:
2. Ngày đánh giá lại;
3. Giá trị còn lại của tài sản vô hình được đánh giá lại; và
4. Giá trị còn lại của nhóm tài sản vô hình đánh giá lại trong trường hợp ghi nhận theo mô hình giá gốc như qui định của đoạn 74; và
5. Giá trị thặng dư đánh giá lại của tài sản vô hình tại thời điểm đầu kì và cuối kì, nêu rõ những biến động trong kỳ và các hạn chế chia cổ tức cho các cổ đông nếu có.
6. [bỏ]

125 Đơn vị có thể cần phải gộp các nhóm tài sản được đánh giá lại thành các nhóm lớn hơn cho mục đích trình bày. Tuy nhiên, đơn vị không được gộp lẫn lộn các nhóm tài sản để tạo ra một nhóm tài sản vô hình có giá trị được xác định theo cả mô hình giá gốc và mô hình đánh giá lại.

## **Chi phí nghiên cứu và triển khai**

126 **Đơn vị phải thuyết minh tổng các khoản chi nghiên cứu và triển khai được ghi nhận là chi phí trong kì kế toán.**

127 Chi nghiên cứu và triển khai bao gồm tất cả các khoản chi đóng góp trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu và triển khai (xem đoạn 66 và 67 về hướng dẫn các loại chi phí thuộc nhóm nằm trong yêu cầu thuyết minh của đoạn 126).

## **Thông tin khác**

128 Đơn vị được khuyến khích, nhưng không bắt buộc, thuyết minh những thông tin sau đây:

1. Mô tả về tài sản vô hình đã được khấu hao hết và vẫn đang được sử dụng; và
2. Mô tả tóm tắt về tài sản vô hình trọng yếu được đơn vị kiểm soát nhưng không ghi nhận là tài sản bởi chúng không thỏa mãn những tiêu chuẩn ghi nhận trong Chuẩn mực này, hoặc bởi tài sản đó được mua về hoặc tạo ra trước khi IAS 38 *Tài sản vô hình* phiên bản năm 1998 có hiệu lực.

# **Điều khoản chuyển tiếp và ngày có hiệu lực**

129 [Lược bỏ]

130 Đơn vị phải áp dụng Chuẩn mực này:

1. để hạch toán cho tài sản vô hình mua từ một giao dịch hợp nhất kinh doanh, trong đó ngày thỏa thuận giao dịch vào hoặc sau ngày 31/3/2004; và
2. để hạch toán phi hồi tố cho tất cả tài sản vô hình khác từ đầu của năm tài chính đầu tiên bắt đầu vào hoặc sau ngày 31/3/2004. Do đó, đơn vị sẽ không điều chỉnh giá trị còn lại của tài sản vô hình được ghi nhận tại ngày đó. Tuy nhiên, tại ngày đó, đơn vị sẽ phải áp dụng Chuẩn mực này để đánh giá lại thời gian sử dụng hữu ích của tài sản vô hình. Sau khi đánh giá lại, nếu thời gian sử dụng hữu ích của tài sản thay đổi, sự thay đổi đó sẽ được hạch toán là thay đổi ước tính kế toán theo IAS 8.

#### Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi trong đoạn 2 của Chuẩn mực này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/1/2006. Nếu đơn vị áp dụng IFRS 6 cho giai đoạn trước đó, những sửa đổi trên sẽ được áp dụng cho cả giai đoạn này.

#### IAS 1 *Trình bày Báo cáo tài chính* (điều chỉnh năm 2007) sửa đổi thuật ngữ được sử dụng trong toàn bộ các IFRS. Ngoài ra, Chuẩn mực này còn sửa đổi các đoạn 85, 86 và 118(e) (iii). Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/1/2009. Nếu đơn vị áp dụng IAS 1 (điều chỉnh năm 2007) cho giai đoạn trước đó, các sửa đổi phải được áp dụng cho cả giai đoạn này.

#### IFRS 3 (điều chỉnh năm 2008) sửa đổi các đoạn 12, 33-35, 68, 69, 94 và 130; bỏ các đoạn 38 và 129 và bổ sung thêm đoạn 115A. *“Các cải tiến cho các IFRS”* ban hành vào tháng 4/2009 sửa đổi các đoạn 36 và 37. Đơn vị phải áp dụng phi hồi tố những sửa đổi này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/7/2009. Do đó, đơn vị không cần điều chỉnh lại các giá trị đã ghi nhận cho tài sản vô hình và lợi thế thương mại mua từ một giao dịch hợp nhất kinh doanh đã xảy ra trước đó. Nếu IFRS 3 (điều chỉnh năm 2008) được áp dụng cho giai đoạn trước đó, đơn vị phải áp dụng các sửa đổi cho cả giai đoạn này kèm theo giải thích.

#### *“Các cải tiến cho các IFRS”* ban hành tháng 5/2008 sửa đổi các đoạn 69, 70, 98 và bổ sung đoạn 69A. Đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/1/2009. Việc áp dụng sớm hơn được chấp nhận. Đơn vị phải giải thích nếu đơn vị áp dụng sớm các sửa đổi này.

#### [bỏ]

#### IFRS 10 và IFRS 11 – *Thoả thuận kiểm soát chung* ban hành vào tháng 5/2011 sửa đổi đoạn 3(e). Đơn vị phải áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 10 và IFRS 11.

#### IFRS 13, bản ban hành vào tháng 5/2011 sửa đổi các đoạn 8, 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 và 124 và bỏ các đoạn 39-41 và 130E. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 13.

#### *“Cải tiến hàng năm cho các IFRS giai đoạn 2010-2012”* ban hành vào tháng 12/2013 sửa đổi đoạn 80. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/7/2014. Việc áp dụng sớm hơn được chấp nhận. Đơn vị phải giải thích nếu đơn vị áp dụng sớm các sửa đổi.

#### Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi được thực hiện bởi các *“Cải tiến hàng năm cho các IFRS giai đoạn 2010-2012”* cho tất cả các đánh giá lại được ghi nhận trong các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày có hiệu lực của các sửa đổi và giai đoạn ngay trước đó. Đơn vị cũng có thể, nhưng không bắt buộc, điều chỉnh lại thông tin so sánh cho các kỳ so sánh trong báo cáo tài chính. Nếu đơn vị không điều chỉnh thông tin so sánh cho các kỳ so sánh, đơn vị cần chỉ rõ các thông tin chưa được điều chỉnh, đồng thời nêu rõ thông tin so sánh dựa trên một cơ sở khác và giải thích cơ sở đó.

#### *“Làm rõ các phương pháp khấu hao được chấp nhận”* (Bản sửa đổi cho IAS 16 và IAS 38) ban hành vào tháng 5/2014, sửa đổi các đoạn 92 và 98, bổ sung các đoạn 98A-98C. Đơn vị phải áp dụng phi hồi tố những sửa đổi này trong các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/1/2016. Việc áp dụng sớm hơn được chấp nhận. Đơn vị phải giải thích nếu đơn vị áp dụng sớm các sửa đổi này.

#### IFRS 15 *Doanh thu từ các hợp đồng với khách hàng,* ban hành vào tháng 5 năm 2014, sửa đổi các đoạn 3, 114, và 116. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 15.

#### IFRS 16, ban hành tháng 1 năm 2016, sửa đổi các đoạn 3, 6, 113, và 114. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 16.

#### IFRS 17, ban hành vào tháng 5/2017, sửa đổi đoạn 3. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 17.

## **Trao đổi tài sản tương tự**

131 Các yêu cầu trong đoạn 129 và 130 (b) về việc áp dụng phi hồi tố Chuẩn mực này có nghĩa là, nếu việc trao đổi tài sản được xác định giá trị trên cơ sở giá trị còn lại của tài sản đem đi trao đổi trước ngày Chuẩn mực này có hiệu lực, đơn vị không được phép điều chỉnh giá trị còn lại của tài sản nhận về theo giá trị hợp lý của tài sản đó tại ngày trao đổi.

## **Áp dụng trước ngày có hiệu lực**

132 Đơn vị thuộc phạm vi đề cập của đoạn 130 được khuyến khích áp dụng các yêu cầu trong Chuẩn mực này trước ngày có hiệu lực được quy định trong đoạn 130. Tuy nhiên, nếu đơn vị áp dụng Chuẩn mực này trước ngày có hiệu lực, đơn vị phải áp dụng đồng thời cả IFRS 3 và IAS 36 (sửa đổi năm 2004).

# **Hủy bỏ IAS 38 (ban hành năm 1998)**

133 Chuẩn mực này thay thế cho IAS 38 Tài sản vô hình (ban hành năm 1998).

Phê chuẩn bởi Uỷ ban đối với IAS 38 được ban hành vào tháng 3/2004

IAS 38 - *Tài sản vô hình* (sửa đổi năm 2004) được phê chuẩn bởi 13/14 thành viên trong Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế. Giáo sư Whittington không đồng ý. Ý kiến phản đối của ông được mô tả sau phần Cơ sở kết luận.

Sir David Tweedie Chủ tịch

Thomas E Jones Phó chủ tịch

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

Phê chuẩn bởi Ủy ban về “*Làm rõ các phương pháp khấu hao có thể chấp nhận”* (Sửa đổi cho IAS 16 và IAS 38) được ban hành vào tháng 5/2014

Bản *“Làm rõ các phương pháp khấu hao có thể chấp nhận”* được phê chuẩn bởi 15/16 thành viên của Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế. Bà Tokar không đồng ý. Ý kiến phản đối của bà được mô tả sau phần Cơ sở kết luận.

Hans Hoogervorst Chủ tịch

Ian Mackintosh Phó chủ tịch

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Jan Engström

Patrick Finnegan

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Gary Kabureck

Suzanne Lloyd

Patricia McConnell

Takatsugu Ochi Paul Pacter

Darrel Scott

John T Smith

Wei-Guo Zhang

1. Định nghĩa về tài sản trong Chuẩn mực này không bị sửa đổi do sự thay đổi về định nghĩa tài sản trong Khuôn khổ khái niệm báo cáo tài chính ban hành năm 2018. [↑](#footnote-ref-2)