



BỘ TÀI CHÍNH
THE MINISTRY OF
FINANCE

DỰ THẢO THÔNG TƯ THAY THẾ THÔNG TƯ 45/2013/TT-BTC

Hướng dẫn Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ

Người trình bày: Cục quản lý, giám sát kế toán, kiểm toán – Bộ Tài chính



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

**4 PHẦN
30 Điều**

PHẦN 1: QUY ĐỊNH CHUNG

**PHẦN 2
CHẾ ĐỘ QUẢN LÝ, SỬ DỤNG VÀ KẾ TOÁN
TÀI SẢN CỐ ĐỊNH, TÀI SẢN ĐẦU TƯ THEO
PHƯƠNG THỨC ĐỐI TÁC CÔNG TƯ**

**PHẦN 3
QUY ĐỊNH VỀ KHẤU HAO TSCĐ
CHO MỤC ĐÍCH TÍNH THUẾ**

**PHẦN 4
TỔ CHỨC THỰC HIỆN**



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

Nguyên tắc xây dựng Thông tư

1. Tăng cường phân cấp, phân quyền cho doanh nghiệp tự quyết định và tự chịu trách nhiệm.

2. Đơn giản hóa thủ tục hành chính; Xóa bỏ cơ chế xin – cho; Xóa bỏ tư duy không quản được thì cấm; Chuyển từ tiền kiểm sang hậu kiểm.

3. Quy định của Thông tư phải đảm bảo rõ ràng, minh bạch, không gây hiểu nhầm; Đảm bảo rõ thẩm quyền, rõ người, rõ việc, rõ trách nhiệm.

4. Phản ánh đúng bản chất kinh tế, phù hợp với thực tiễn và từng bước tiếp cận thông lệ, chuẩn mực quốc tế; Đảm bảo kết nối được với Chuẩn mực VFRS sẽ được soạn thảo trong tương lai

5. Cố gắng thu hẹp khoảng cách giữa kế toán và thuế theo hướng những nội dung chính sách thuế không quy định thì áp dụng theo pháp luật kế toán.



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

**Đối
tượng
áp dụng**

- a. Các doanh nghiệp được thành lập và hoạt động tại Việt Nam theo quy định của pháp luật ngoại trừ doanh nghiệp siêu nhỏ;
- b. Các đơn vị sự nghiệp công lập tự đảm bảo chi thường xuyên và chi đầu tư được cơ quan có thẩm quyền cho phép áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

**Không
áp dụng
để kế
toán
đối với**

- a. Các doanh nghiệp nhỏ và vừa; cơ sở ngoài công lập lựa chọn áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa theo quy định của pháp luật;
- b. Hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã áp dụng Chế độ kế toán hợp tác xã.
- c. Thông tư này không áp dụng đối với doanh nghiệp siêu nhỏ kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo phương pháp tỷ lệ % trên doanh thu và hộ kinh doanh.



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

Phạm vi điều chỉnh

Áp dụng để kế toán, lập BCTC và xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với TSCĐ và tài sản đầu tư theo phương thức đối tác công

tư

Không áp dụng để kế toán, lập và trình bày báo cáo tài chính đối với:

- ✓ Các tài sản đi thuê hoạt động và thuê tài chính;
- ✓ Tài sản sinh học;
- ✓ Bất động sản đầu tư.
- ✓ Việc ghi nhận và xác định giá trị các tài sản phát sinh từ hoạt động thăm dò, khai thác tài nguyên khoáng sản;
- ✓ Quyền đối với khoáng sản và trữ lượng khoáng sản như dầu mỏ, khí đốt tự nhiên và các tài nguyên không tái sinh tương tự.



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

Nguyên tắc áp dụng pháp luật

- (1) Các doanh nghiệp Nhà nước phải áp dụng các quy định của pháp luật về quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ đối với doanh nghiệp Nhà nước nếu khác với quy định tại Thông tư này.
- (2) Các doanh nghiệp cổ phần hóa phải áp dụng các quy định của pháp luật về cổ phần hóa đối với TSCĐ nếu khác với quy định của Thông tư này.
- (3) . Những nội dung về kế toán, lập và trình bày báo cáo tài chính không quy định tại Thông tư này thì áp dụng Chuẩn mực kế toán, Chuẩn mực báo cáo tài chính Việt Nam và Chế độ kế toán doanh nghiệp (sau đây gọi tắt là pháp luật kế toán).
- (4) Trường hợp pháp luật về thuế không có quy định cụ thể thì đơn vị xác định doanh thu tính thuế, chi phí được trừ đối với TSCĐ theo quy định tại Thông tư này và pháp luật kế toán có liên quan khi xác định nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước.
- (5) Trường hợp pháp luật về thuế có quy định khác với Thông tư này thì đơn vị áp dụng theo pháp luật thuế khi xác định nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước.



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

Tăng cường phân cấp phân quyền

Thẩm quyền và trách nhiệm của Hội đồng thành viên, Hội đồng quản trị, Ban giám đốc, người đứng đầu hoặc người đại diện trước pháp luật của đơn vị

1. Hội đồng thành viên, HĐQT, Ban giám đốc, người đứng đầu hoặc người đại diện trước pháp luật có thẩm quyền quyết định và chịu trách nhiệm:
 - a. Phân loại tài sản
 - b. Quyết định việc tái phân loại TSCĐ thành các loại tài sản khác;
 - c. Lựa chọn, thay đổi phương pháp khấu hao phù hợp với cách thức sử dụng, thu hồi lợi ích kinh tế của TSCĐ và phù hợp với quy định của pháp luật kế toán;
 - d. Quyết định thời điểm TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng; Quyết định thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ; thay đổi thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ và công cụ, dụng cụ phù hợp với cách thức sử dụng, thu hồi lợi ích kinh tế của tài sản.
 - e. Quyết định các trường hợp được coi là nâng cấp TSCĐ hoặc sửa chữa TSCĐ;
 - f. Quyết định các tiêu thức phân bổ chi phí;
2. Khi thực hiện các công việc theo thẩm quyền, đơn vị phải có quyết định phê duyệt bằng văn bản kèm theo các giải thích cho việc ra quyết định.



BỘ TÀI CHÍNH

Thông tư thay thế Thông tư 45/2013/TT-BTC

h. Đối với các tài sản, dự án công nghệ thông tin, chuyển đổi số, trí tuệ nhân tạo, đổi mới sáng tạo, tài sản số, tín chỉ carbon và các tài sản, dự án công nghệ cao, công nghệ mới khác (kể cả các tài sản, dự án hình thành theo Phương thức đối tác công tư), ví dụ: Các phần mềm, website, tài sản dữ liệu (big data); trợ lý ảo; điện toán đám mây (icloud), core banking; dự án chuyển đổi số, chuyển đổi xanh, tích hợp, chia sẻ dữ liệu điện tử; dự án thu phí không dừng; dự án công nghệ thông tin và công nghệ mới khác (gọi tắt là tài sản, dự án công nghệ): Đơn vị áp dụng quy định của Thông tư này để theo dõi, quản lý, kế toán và xác định chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp Thông tư này và pháp luật có liên quan chưa có quy định hoặc có quy định nhưng không phù hợp với sự thay đổi của thực tiễn thì thực hiện theo nguyên tắc:

- ✓ Đơn vị căn cứ quy định cụ thể của từng hợp đồng, các đặc thù của tài sản, dự án công nghệ để theo dõi, hạch toán các tài sản, dự án và các khoản doanh thu, chi phí **phù hợp với bản chất giao dịch** và Chuẩn mực kế toán (trường hợp Chuẩn mực kế toán Việt Nam chưa có quy định cụ thể thì **áp dụng theo Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế**).
- ✓ Đơn vị quyết định việc khấu hao, giá trị phải khấu hao, thời gian, phương pháp khấu hao, suy giảm giá trị tài sản, dự án công nghệ để đảm bảo thu hồi và bảo toàn vốn phù hợp với tình hình phát triển và thay đổi trong thực tiễn.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

NGUYÊN TẮC QUẢN LÝ TSCĐ



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Tiêu chuẩn TSCĐ hữu hình

- (1) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- (2) Có thời gian sử dụng trên 1 năm.



**Bỏ tiêu chuẩn về giá trị đối với kế toán;
cho mục đích tính thuế dự kiến giá trị 100 triệu VND trở
lên**

Tùy theo đặc điểm kinh doanh, cách thức sử dụng, quy mô và yêu cầu quản lý, đơn vị được tự phân loại các tài sản là TSCĐ hoặc công cụ, dụng cụ. Đơn vị phải **công bố danh mục hoặc nguyên tắc phân loại đối với TSCĐ hữu hình**, ví dụ: Mức giá trị tài sản được phân loại là TSCĐ hữu hình tại đơn vị hoặc các tiêu chí khác... **do đơn vị quyết định.**



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Tiêu chuẩn TSCĐ vô hình

- (1). Thỏa mãn định nghĩa về TSCĐ vô hình theo quy định của pháp luật kế toán;
- (2). Có khả năng kiểm soát, có thể xác định được và mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai theo quy định của pháp luật kế toán.



**Bỏ tiêu chuẩn về giá trị đối với kế toán;
cho mục đích tính thuế dự kiến giá trị 100 triệu VND trở
lên**



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Phân loại TSCĐ hữu hình

1. Nhà cửa, vật kiến trúc, kết cấu hạ tầng;
2. Máy móc, thiết bị;
3. Phương tiện giao thông, vận tải, thiết bị truyền dẫn;
4. Thiết bị, dụng cụ quản lý;
5. Cây trồng lâu năm: Là các vườn cây lâu năm cho sản phẩm, hoa trái trong nhiều kỳ, như vườn cà phê, vườn chè, vườn cây ăn quả, thảo mộc, cây xanh bóng mát, **không được phân loại là tài sản sinh học theo quy định của pháp luật kế toán:**
 - a. Đối với cây cảnh, cây bóng mát có giá trị lớn (do đơn vị tự xác định) và có thể mua bán được, đơn vị tự quyết định phân loại là TSCĐ hữu hình hoặc khoản đầu tư khác phù hợp với mục đích sử dụng, nắm giữ.
 - b. Đối với đơn vị chuyên kinh doanh mua – bán, cho thuê cây bóng mát, cây cảnh (ví dụ như công ty công viên cây xanh, các vườn ươm...):
 - ✓ Đối với các loại cây sử dụng cho hoạt động mua – bán là chính, đơn vị phân loại là hàng tồn kho;
 - ✓ Đối với các loại cây chủ yếu dùng để cho thuê (tùy theo giá trị lớn hay nhỏ do đơn vị tự xác định), đơn vị phân loại là TSCĐ hữu hình hoặc tài sản khác;
 - ✓ Các loại vườn cây ngắn ngày, cây lấy gỗ không tạo ra dòng tiền trong nhiều kỳ kinh doanh, được phân loại là tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp theo quy định của pháp luật kế toán thì không được phân loại là TSCĐ hữu hình;



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Phân loại TSCĐ hữu hình

6. Vật nuôi là các loại động vật sử dụng chủ yếu **cho mục đích phi nông nghiệp** như: Chó nghiệp vụ, các loại vật nuôi trong vườn thú, làm xiếc... không được phân loại là tài sản sinh học thì phân loại là TSCĐ. **Các loại vật nuôi được phân loại là tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp thì không được phân loại là TSCĐ hữu hình.**
7. Đối với tranh ảnh, tác phẩm nghệ thuật, cổ vật, tư liệu lịch sử... có thời gian sử dụng lâu dài, có giá trị lớn và có giá trị sưu tầm, bảo tồn (do đơn vị tự xác định): Đơn vị phân loại là TSCĐ hữu hình hoặc TSCĐ vô hình phù hợp với bản chất của từng tài sản, trừ khi **nắm giữ với mục đích chờ tăng giá để kiếm lời thì được phân loại là đầu tư khác;**
8. **Các TSCĐ hoặc nhóm TSCĐ không cần dùng chờ thanh lý thì không được tiếp tục phân loại là TSCĐ mà được phân loại là tài sản nắm giữ để bán;** Các TSCĐ mang tính chuyên ngành, đặc thù chỉ có thể bị phá dỡ, tiêu hủy hoặc thu hồi sau quá trình sử dụng mà không thể thu hồi thông qua việc thanh lý, nhượng bán thì vẫn được phân loại là TSCĐ cho đến khi phá dỡ tiêu hủy, không được phân loại là tài sản nắm giữ để bán.
9. Các loại TSCĐ khác.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Phân loại TSCĐ vô hình

1. Quyền sử dụng đất do đơn vị mua hợp pháp hoặc được nhà nước giao có tính thành phần vốn Nhà nước (bao gồm quyền sử dụng đất có thời hạn, quyền sử dụng đất không thời hạn);
2. Phần mềm; Các nền tảng điện toán đám mây; Core Banking;
3. Website;
4. Các loại tài sản là quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của pháp luật về sở hữu trí tuệ;
5. Quyền thu phí quản lý, khai thác dự án đầu tư theo hình thức PPP; Quyền thu phí với cơ sở hạ tầng được Nhà nước tính thành phần vốn tại đơn vị.
6. Các loại giấy phép, giấy nhượng quyền;
7. Tài sản dữ liệu; Trí tuệ nhân tạo
8. Tín chỉ carbon mua lại từ đơn vị khác trừ trường hợp mua tín chỉ carbon để bán lại kiếm lời thì được ghi nhận là hàng tồn kho;
9. Các loại TSCĐ vô hình khác, như **Biển số đăng ký của các phương tiện giao thông, vận tải... hoặc các loại sổ thuê bao viễn thông...**



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nhận biết TSCĐ vô hình

- 1. Phần mềm:** Nếu là sản phẩm tùy chọn được mua riêng, không được cài đặt sẵn khi mua TSCĐ hữu hình và TSCĐ hữu hình có thể hoạt động bằng nhiều phần mềm khác nhau (không phụ thuộc vào một phần mềm cụ thể) thì được phân loại là TSCĐ vô hình, ví dụ: Phần mềm kế toán, phần mềm SAP, ERP và các phần mềm khác... được mua sắm riêng và máy tính có thể hoạt động trên tất cả các phần mềm được lựa chọn cài đặt.
 - a. Khi mua TSCĐ trọn gói đã được tích hợp sẵn phần mềm trong đó và TSCĐ không thể hoạt động được nếu thiếu phần mềm: Đơn vị không tách phần mềm để ghi nhận là TSCĐ vô hình riêng biệt, ví dụ phần mềm cài đặt sẵn trong xe ô tô, thiết bị tự động hóa...;
 - b. Phần mềm đi thuê trả tiền hàng năm được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phát sinh. Trường hợp trả trước cho nhiều kỳ thì được ghi nhận là chi phí chờ phân bổ và phân bổ dần vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo thời gian trả trước.
 - c. Đối với doanh nghiệp công nghệ chuyên sản xuất phần mềm để bán thì chi phí xây dựng mã nguồn (code) phần mềm được ghi nhận là TSCĐ vô hình; Phần mềm đóng gói để bán được ghi nhận là sản phẩm, không ghi nhận là TSCĐ vô hình.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nhận biết TSCĐ vô hình

2. Các chi phí xây dựng website:

- a. Các chi phí triển khai hoặc vận hành một website (hoặc phần mềm website) để bán lại cho một đơn vị khác được hạch toán vào chi phí trong kỳ hoặc được hạch toán theo pháp luật kế toán về thuê tài sản.
- b. Website được phân loại là TSCĐ vô hình khi thu được lợi ích kinh tế từ việc sử dụng website:
 - ✓ Có thị trường cho các sản phẩm đầu ra từ việc sử dụng website, ví dụ khi website có khả năng tạo ra doanh thu, bao gồm cả doanh thu trực tiếp từ việc cho phép đặt hàng qua website;
 - ✓ Có thể bán lại website đó khi không còn nhu cầu sử dụng; hoặc
 - ✓ Chứng minh được sự hữu ích của website nếu website chỉ được sử dụng nội bộ.

3. Được ghi nhận TSCĐ vô hình đối với các khoản chi phí có giá trị lớn để mua một số tài sản đặc thù như: Biển số đăng ký của các phương tiện giao thông, vận tải...) hoặc số thuê bao sử dụng cho các thiết bị viễn thông được mua (qua đấu giá hoặc không qua đấu giá). Trường hợp các chi phí này có giá trị nhỏ thì được tính ngay vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nhận biết TSCĐ vô hình

4. Tài sản dữ liệu được phân loại như sau:

- a. Đơn vị được ghi nhận dữ liệu là TSCĐ vô hình nếu dữ liệu được mua từ các nguồn bên ngoài, mang lại lợi ích kinh tế cho nhiều năm và có giá trị đủ lớn do đơn vị tự xác định. Dữ liệu tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp không được ghi nhận là tài sản.
- b. Chi phí mua dữ liệu có giá trị nhỏ hoặc dữ liệu chỉ sử dụng dưới 12 tháng thì được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.

5. Quyền sử dụng đất có được do đi thuê (không phân biệt trả tiền hàng năm hay trả trước cho một số năm hoặc suốt thời hạn thuê), lợi thế thương mại tạo ra từ nội bộ đơn vị, chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí chuyển dịch địa điểm không phải là TSCĐ vô hình và được thực hiện theo quy định của pháp luật kế toán.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nguyên tắc quản lý TSCĐ

1. TSCĐ trong đơn vị phải có bộ hồ sơ riêng dưới hình thức **dữ liệu điện tử (bổ thể TSCĐ)** hoặc dữ liệu giấy; phải được phân loại, theo dõi chi tiết theo yêu cầu quản lý, đảm bảo rõ ràng, minh bạch, dễ kiểm tra, kiểm soát và được phản ánh trong sổ sách của đơn vị. Trường hợp có sự khác biệt giữa quy định của pháp luật kế toán với quy định của pháp luật áp dụng cho doanh nghiệp Nhà nước hoặc pháp luật thuế, phải theo dõi chi tiết trong hệ thống quản trị:
 - a. Các TSCĐ không được phép khấu hao theo quy định của pháp luật thuế;
 - b. Phần nguyên giá TSCĐ không được xác định cho mục đích tính thuế;
 - c. Chênh lệch khấu hao giữa kế toán và khấu hao tính thuế tạo ra bởi phương pháp khấu hao;
 - d. Chênh lệch giữa khấu hao kế toán và khấu hao tính thuế do sự khác biệt tạo ra bởi thời gian khấu hao;
 - đ. Khấu hao đối với một số TSCĐ đặc thù của doanh nghiệp Nhà nước theo quy định của pháp luật;
 - e. Các trường hợp khác.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

2. TSCĐ phải được quản lý theo nguyên giá, số hao mòn lũy kế và giá trị còn lại:

Giá trị
còn lại

=

Nguyên
giá

-

Số hao mòn hữu hình
và hao mòn vô hình (suy giảm giá trị) lũy kế của TSCĐ

3. Xác định nguyên giá của TSCĐ trong một số trường hợp

- Trường hợp một dự án xây dựng cơ bản bao gồm nhiều công trình hoặc hạng mục công trình;
- Trường hợp mua TSCĐ là nhà và quyền sử dụng đất mà hợp đồng không tách biệt giá trị nhà và quyền sử dụng đất;
- Trường hợp đơn vị chịu trách nhiệm giải phóng mặt bằng và toàn bộ hoặc một phần chi phí giải phóng mặt bằng được bù trừ với tiền sử dụng đất;
- Trường hợp doanh nghiệp Nhà nước tiếp nhận TSCĐ từ bên ngoài theo cơ chế đặc thù thì nguyên giá TSCĐ được xác định theo quyết định của cấp có thẩm quyền.
- Trường hợp mua sắm, xây dựng TSCĐ kèm theo gói chi phí bảo hành, bảo trì, sửa chữa, thay thế ngoài mức bảo hành, bảo trì theo điều khoản thông thường của nhà sản xuất
- Đối với một số tài sản đặc thù như: Biển số đăng ký của các phương tiện giao thông (như biển số xe ô tô, tàu, thuyền...) hoặc các loại số thuê bao viễn thông



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

4. Sau ghi nhận ban đầu, nguyên giá TSCĐ chỉ được thay đổi:
- a. **Đánh giá lại giá trị TSCĐ theo quy định của pháp luật kế toán** hoặc theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
 - b. **Chi phí thay thế các bộ phận của TSCĐ mà các bộ phận này được quản lý theo tiêu chuẩn của TSCĐ** trừ khi pháp luật kế toán có quy định khác;
 - c. **Suy giảm giá trị TSCĐ do hao mòn vô hình trừ khi pháp luật kế toán có quy định khác.**
 - d. Đối với TSCĐ bị thu hồi để giải phóng mặt bằng hoặc thực hiện theo quy hoạch được cấp có thẩm quyền phê duyệt; Chi phí xây dựng cơ bản dở dang của các công trình, dự án thất bại hoặc không được tiếp tục triển khai (ví dụ chậm triển khai nên bị Nhà nước thu hồi): Phải hạch toán theo quy định của pháp luật kế toán, trừ khi pháp luật áp dụng đối với doanh nghiệp Nhà nước có quy định khác.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

5. Đối với các TSCĐ mang đi cầm cố, thế chấp bằng giấy tờ;
6. TSCĐ mang đi cầm cố, thế chấp bằng hiện vật;
6. TSCĐ bị mất, bị hư hỏng, hủy hoại mà không thể sửa chữa, khắc phục được;
7. TSCĐ không cần dùng, có kế hoạch phá dỡ, tiêu hủy trong tương lai (do không được phép thanh lý theo quy định của pháp luật, không có khả năng thanh lý hoặc chỉ có thể thanh lý dưới hình thức thu hồi phế liệu);
8. Tài sản là cơ sở hạ tầng được Nhà nước tính thành phần vốn tại đơn vị;
9. Trường hợp đơn vị đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng có sự tham gia vốn của Nhà nước vào công trình nhưng không tính thành phần vốn Nhà nước tại đơn vị;
10. Các tài sản không thuộc quyền kiểm soát của đơn vị, như tài sản kết cấu hạ tầng, tài sản công không tính thành phần vốn Nhà nước tại đơn vị và các tài sản khác nhận giữ hộ, nhận khai thác, quản lý hộ các đối tượng khác



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nguyên tắc tái phân loại và xác định giá trị TSCĐ sau khi tái phân loại

1. Đối với các TSCĐ (nhóm TSCĐ) có kế hoạch thanh lý, nhượng bán rõ ràng, đáp ứng các tiêu chuẩn tại Thông tư này thì phải phân loại là tài sản nắm giữ để bán;
2. Trường hợp trong quá trình hoạt động thông thường của mình, đơn vị thường xuyên bán các TSCĐ đang dùng để cho thuê thì phải chuyển những tài sản này sang hàng tồn kho với giá gốc là giá trị còn lại của TSCĐ tại thời điểm ngừng cho thuê;
3. Vườn cây sau khi hết vòng đời khai thác hoặc khi việc khai thác sản phẩm không còn hiệu quả (do đơn vị tự xác định) phải được phân loại là tài sản sinh học nếu đơn vị dự kiến bán gỗ hoặc phân loại là hàng tồn kho nếu đơn vị dự kiến thu hoạch gỗ để làm nguyên vật liệu đầu vào cho chu trình sản xuất sản phẩm tiếp theo;
4. Đối với các TSCĐ mang đi cầm cố, thế chấp bằng hiện vật, đơn vị phải tái phân loại là tài sản khác và ghi nhận theo giá trị còn lại của TSCĐ. Sau khi nhận lại TSCĐ mang đi cầm cố, thế chấp bằng hiện vật, đơn vị phải ghi tăng TSCĐ theo cả ba tiêu chí: Nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại.
5. Các tài sản là tranh, ảnh, tác phẩm nghệ thuật, cổ vật... nếu quyết định phân loại là đầu tư khác thì phải ghi giảm TSCĐ và ghi nhận theo giá trị còn lại;
6. Các tài sản nêu trên sau khi được tái phân loại từ TSCĐ vẫn được quản lý, theo dõi chi tiết như đối với TSCĐ.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Mua sắm, đầu tư xây dựng, nâng cấp, sửa chữa, thay thế các bộ phận của TSCĐ

- 1. Đầu tư xây dựng quyết toán công trình, dự án đầu tư XDCB hoàn thành:** Quy định của pháp luật về quản lý chi phí đầu tư xây dựng được sử dụng làm **căn cứ để quyết toán chi phí đầu tư xây dựng dự án, công trình theo phương án tài chính đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt và loại bỏ các khoản chi phí không được duyệt**. Đơn vị phải xác định cụ thể từng khoản chi phí được quyết toán để hạch toán phù hợp với quy định của pháp luật kế toán, ví dụ: Trong tổng số chi phí được quyết toán có cả chi phí liên quan trực tiếp tới việc xây dựng công trình, dự án và các chi phí liên quan khác, như chi phí lãi vay, chênh lệch tỷ giá... thì việc xác định các khoản chi phí được tính vào nguyên giá TSCĐ hoặc các khoản chi phí không được tính vào nguyên giá phải ghi nhận vào chi phí được thực hiện theo quy định của pháp luật kế toán.
- 2. Nâng cấp, sửa chữa:** Việc xác định cụ thể các trường hợp sửa chữa, duy tu để duy trì hoạt động bình thường hoặc nâng cấp TSCĐ do đơn vị tự quyết định. Trường hợp TSCĐ được đầu tư, nâng cấp để kéo dài thời gian sử dụng hữu ích (tuổi thọ kinh tế của tài sản) thì đơn vị có trách nhiệm tự xác định thời gian sử dụng hữu ích được kéo dài làm căn cứ trích khấu hao TSCĐ.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

3. Chi phí thay thế các bộ phận của TSCĐ

3.1. Nếu các bộ phận được thay thế đủ tiêu chuẩn của TSCĐ

- a. Trường hợp bộ phận bị thay thế do hư hỏng, hết tuổi thọ kỹ thuật không thể tiếp tục sử dụng: Chi phí thay thế các bộ phận của TSCĐ đó được ghi tăng nguyên giá của TSCĐ. Giá trị còn lại của những bộ phận bị thay thế được ghi nhận vào chi phí khác tại thời điểm thay thế, kể cả bộ phận bị thay thế được khấu hao riêng hay không được khấu hao riêng.
- b. Trường hợp bộ phận của TSCĐ phải tạm thời thay thế để sửa chữa, bảo dưỡng và có thể tái sử dụng bình thường, đơn vị không ghi giảm giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế và ghi tăng nguyên giá của TSCĐ đối với bộ phận dùng để thay thế mà chỉ ghi nhận chi phí tháo dỡ vào chi phí sản xuất kinh doanh phù hợp với mục đích sử dụng của TSCĐ. Thiết bị, phụ tùng dự trữ, nếu đủ tiêu chuẩn của TSCĐ (TSCĐ nhàn rỗi), dùng để thay thế cho các bộ phận của TSCĐ vẫn phải được khấu hao trong quá trình dự trữ.

3.2. Nếu các bộ phận được thay thế không đủ tiêu chuẩn của TSCĐ: Chi phí thay thế được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh tại thời điểm thay thế, phù hợp với mục đích sử dụng của TSCĐ



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nhượng bán, thanh lý TSCĐ và các tài sản khác được tái phân loại từ TSCĐ

1. Thời điểm thanh lý TSCĐ là ngày chuyển giao TSCĐ. Trường hợp ngày chuyển giao TSCĐ khác với ngày chuyển giao quyền kiểm soát thì thời điểm thanh lý là ngày chuyển giao quyền kiểm soát tài sản đó. Việc chuyển TSCĐ thành tư liệu lao động cho quá trình sản xuất tiếp theo của đơn vị không phải là thanh lý TSCĐ.
2. Trường hợp kết quả kinh doanh của đơn vị có phần đóng góp đáng kể và thường xuyên từ việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ và việc thanh lý, nhượng bán TSCĐ là một trong số các hoạt động, ngành nghề kinh doanh thông thường:
 - a. Trong quá trình hoạt động thông thường, nếu thường xuyên bán các TSCĐ đang dùng để cho thuê thì phải chuyển những tài sản này sang hàng tồn kho với giá trị ghi sổ (giá gốc) là giá trị còn lại của TSCĐ tại thời điểm ngừng cho thuê.
 - b. Việc thanh lý vườn cây để lấy gỗ sau khi hết vòng đời khai thác (hoặc việc khai thác sản phẩm không còn hiệu quả) là một trong số các hoạt động kinh doanh chính, đóng góp phần đáng kể và thường xuyên vào dòng tiền, kết quả kinh doanh thì thu nhập từ việc thanh lý vườn cây được phân loại là thu nhập hoạt động kinh doanh chính.

Doanh nghiệp Nhà nước phải thực hiện đầy đủ quy trình đấu giá, đấu thầu công khai, minh bạch theo quy định của pháp luật áp dụng cho doanh nghiệp Nhà nước khi thanh lý, nhượng bán TSCĐ, kể cả khi TSCĐ đã được tái phân loại là tài sản nắm giữ để bán, hàng tồn kho hoặc tài sản sinh học.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

NGUYÊN TẮC KHẤU HAO VÀ SUY GIẢM GIÁ TRỊ TSCĐ



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Nguyên tắc trích khấu hao TSCĐ

1. Tất cả TSCĐ hiện có đều phải trích khấu hao, kể cả các trường hợp sau:
 - a. TSCĐ đã vào trạng thái sẵn sàng sử dụng nhưng chưa sử dụng, (trừ khi pháp luật áp dụng đối với doanh nghiệp Nhà nước có quy định khác); Ví dụ nhà máy, dây chuyền thiết bị sản xuất sản phẩm đã sẵn sàng hoạt động nhưng do các loại sản phẩm chưa được cấp phép sản xuất nên nhà máy chưa thể hoạt động;
 - b. TSCĐ nhàn rỗi chưa sử dụng, ví dụ nhà cửa, máy móc... dư thừa chưa có kế hoạch thanh lý, TSCĐ dùng để dự trữ, phòng ngừa thay thế cho các TSCĐ đang hoạt động... (trừ khi pháp luật áp dụng đối với doanh nghiệp Nhà nước có quy định khác);
 - c. TSCĐ tạm ngừng sử dụng để sửa chữa, bảo dưỡng hoặc TSCĐ sử dụng theo thời vụ;
 - d. TSCĐ đang cho thuê;
 - đ. TSCĐ nắm giữ để phá dỡ, tiêu hủy theo quy định tại Thông tư này;
 - e. TSCĐ mang đi thế chấp, cầm cố, đảm bảo cho các khoản vay, nợ;
 - f. Các loại TSCĐ khác theo quy định của pháp luật kế toán (nếu có).



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

2. TSCĐ không được trích khấu hao, bao gồm:

- a. TSCĐ đã khấu hao hết giá trị, trừ trường hợp được đánh giá lại theo quy định của pháp luật;
- b. TSCĐ không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của đơn vị; TSCĐ bị mất, bị hủy hoại không còn khả năng sử dụng;
- c. TSCĐ không thuộc quyền kiểm soát của đơn vị;
- d. TSCĐ không cần dùng, chờ thanh lý được phân loại là tài sản nắm giữ để bán;
- đ. Cây bóng mát lâu năm, cây cảnh được phân loại là TSCĐ;
- e. TSCĐ là cây trồng lâu năm cho sản phẩm, vật nuôi hết tuổi khai thác theo mục đích định trước, được phân loại là tài sản sinh học;
- f. TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất lâu dài;
- g. Các loại tranh, ảnh, tác phẩm nghệ thuật, cổ vật, tư liệu lịch sử có thời gian sử dụng lâu dài và giá trị sưu tầm; Biển số đăng ký của các phương tiện giao thông, vận tải hoặc số thuê bao được nếu được đơn vị phân loại là TSCĐ;
- h. TSCĐ được hình thành từ các nguồn khác, như: Quỹ phúc lợi, quỹ phát triển khoa học và công nghệ và các nguồn khác theo quy định của pháp luật.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

3. Căn cứ trích khấu hao TSCĐ

- 3.1. Việc trích khấu hao TSCĐ căn cứ vào giá trị phải khấu hao, phương pháp khấu hao và thời gian khấu hao.
- 3.2. Cuối năm tài chính, nếu có bằng chứng đáng tin cậy cho thấy giá trị thanh lý ước tính của TSCĐ thay đổi so với ước tính trước đó hoặc nguyên giá TSCĐ phải điều chỉnh tăng, giảm sau ghi nhận ban đầu theo quy định, đơn vị phải điều chỉnh lại giá trị phải khấu hao và số trích khấu hao của các năm sau. Đơn vị phải theo dõi chi tiết giá trị thanh lý ước tính, giá trị phải khấu hao, tình hình biến động giá trị phải khấu hao, hao mòn lũy kế (cả hao mòn hữu hình và hao mòn vô hình) của từng TSCĐ (hoặc từng nhóm TSCĐ) phù hợp đặc thù hoạt động và yêu cầu quản lý để đảm bảo số trích khấu hao hàng năm là minh bạch, dễ kiểm tra, kiểm soát.
- 3.3. Trường hợp không thể ước tính được giá trị thanh lý TSCĐ một cách đáng tin cậy, giá trị phải khấu hao được xác định là nguyên giá TSCĐ trừ đi (-) các điều chỉnh sau ghi nhận ban đầu của TSCĐ. Sau đó nếu có bằng chứng đáng tin cậy về giá trị thanh lý TSCĐ, đơn vị phải xác định lại giá trị phải khấu hao và điều chỉnh số khấu hao TSCĐ cho các năm sau (điều chỉnh phi hồi tố).



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Phương pháp khấu hao TSCĐ

1. Đơn vị tự quyết định và chịu trách nhiệm về lựa chọn các phương pháp khấu hao đảm bảo phù hợp với cách thức sử dụng và thu hồi lợi ích kinh tế từ tài sản. Đơn vị phải xây dựng quy chế áp dụng phương pháp khấu hao, trong đó mô tả rõ phương pháp khấu hao áp dụng và các trường hợp được thay đổi phương pháp khấu hao. Ngoài ra, đơn vị phải có quyết định bằng văn bản về việc phê duyệt phương pháp khấu hao cho từng TSCĐ (nếu cần) hoặc từng nhóm TSCĐ.
 - 1.1. Phương pháp khấu hao đường thẳng: Là phương pháp trích khấu hao theo mức ổn định hàng năm. Số khấu hao được trích mỗi năm được xác định trên cơ sở giá trị phải khấu hao chia (:) cho thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ;
 - 1.2. Phương pháp khấu hao nhanh: Đơn vị được lựa chọn một trong 2 phương pháp khấu hao nhanh như sau:
 - a. Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần;
 - b. Phương pháp khấu hao theo tổng số thứ tự năm sử dụng..
 - 1.3. Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm;
 - 1.4. Phương pháp khấu hao theo doanh thu (áp dụng cho một số TSCĐ vô hình đặc thù)
2. Cuối năm tài chính, được xem xét lại và thay đổi phương pháp khấu hao. Khi thay đổi thời gian trích khấu hao của TSCĐ, phải thuyết minh rõ: Cách thức sử dụng TSCĐ để đem lại lợi ích kinh tế cho đơn vị và Ảnh hưởng của việc thay đổi phương pháp khấu hao đến kết quả sản xuất, kinh doanh và nguồn vốn trả nợ các tổ chức tín dụng.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Xác định thời gian trích khấu hao của TSCĐ

1. Thời điểm bắt đầu khấu hao là thời điểm TSCĐ ở vị trí, trạng thái cần thiết để sẵn sàng sử dụng theo dự kiến của đơn vị.
2. Thời gian trích khấu hao TSCĐ là thời gian sử dụng hữu ích dự kiến của TSCĐ (kể cả TSCĐ mới và cũ) do đơn vị tự quyết định và tự chịu trách nhiệm nhưng không được vượt quá tuổi thọ kỹ thuật của tài sản. Thời gian sử dụng hữu ích không được vượt quá thời gian khấu hao tối đa hoặc thời gian bảo hộ theo quy định của pháp luật. Trong một số trường hợp, thời gian trích khấu hao TSCĐ có thể ngắn hơn thời gian sử dụng hữu ích dự kiến của TSCĐ và đơn vị phải chấm dứt khấu hao khi:
 - a. Thời điểm thanh lý xảy ra trước khi hết thời gian sử dụng hữu ích dự kiến của TSCĐ;
 - b. Thời điểm TSCĐ bị đóng cửa, phá dỡ, tiêu hủy xảy ra trước khi hết thời gian sử dụng hữu ích dự kiến của TSCĐ;
 - c. Thời điểm TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ) được phân loại là tài sản nắm giữ để bán hoặc được phân loại là tài sản sinh học theo quy định tại Thông tư này.
 - d. Đối với một số loại TSCĐ vô hình mà thời gian thu được phần lớn lợi ích kinh tế ước tính ngắn hơn thời gian bảo hộ của pháp luật (như bản quyền phim, ảnh, tài sản sở hữu trí tuệ...) thì thời điểm chấm dứt khấu hao là thời điểm đơn vị đã thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

3. Cuối năm tài chính, đơn vị xem xét lại thời gian sử dụng hữu ích và được thay đổi thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ theo quy định của pháp luật kế toán. Khi thay đổi thời gian sử dụng hữu ích, đơn vị phải thuyết minh rõ các nội dung sau:

- Tuổi thọ kỹ thuật của TSCĐ theo thiết kế;
- Lý do thay đổi, như: Cách thức sử dụng TSCĐ hoặc cách thức TSCĐ mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai thay đổi như thế nào? Các ước tính nào trước đây không còn phù hợp với thực tế; Hiện trạng TSCĐ (thời gian TSCĐ đã qua sử dụng, thế hệ tài sản, tình trạng thực tế của tài sản...);
- Ảnh hưởng của việc tăng, giảm khấu hao TSCĐ do thay đổi thời gian sử dụng hữu ích đến kết quả sản xuất kinh doanh.

4. Đơn vị phải có quyết định bằng văn bản về việc phê duyệt thời gian sử dụng hữu ích của từng TSCĐ hoặc từng nhóm TSCĐ có thời gian sử dụng hữu ích như nhau và trình cơ quan có thẩm quyền khi được yêu cầu.

5. Đối với TSCĐ có tính đặc thù quân sự và trực tiếp thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh tại các công ty quốc phòng, công ty an ninh, thì căn cứ vào quy định tại Thông tư này, Bộ Quốc phòng, Bộ Công An quyết định khung thời gian trích khấu hao của các tài sản này.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

SUY GIẢM GIÁ TRỊ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH DO HAO MÒN VÔ HÌNH

1. Dấu hiệu suy giảm giá trị TSCĐ do hao mòn vô hình

(1). Nguồn thông tin bên ngoài

- Các dấu hiệu có thể quan sát được cho thấy giá trị tài sản đã suy giảm trong kỳ nhiều hơn đáng kể mức khấu hao trong quá trình sử dụng bình thường;
- Giá trị tài sản giảm sút đáng kể trong kỳ hoặc sẽ giảm sút do sự thay đổi về công nghệ, ảnh hưởng của thị trường, của luật pháp hoặc của môi trường kinh tế mà tài sản đang được sử dụng.
- Lãi suất thị trường để hoàn vốn đầu tư đã tăng lên và việc tăng lãi suất này có khả năng ảnh hưởng đến tỷ lệ chiết khấu được sử dụng để tính toán giá trị sử dụng và làm giảm đáng kể giá trị có thể thu hồi của tài sản.
- Giá trị tài sản thuần của đơn vị cao hơn giá trị vốn hóa trên thị trường của đơn vị.

(2). Nguồn thông tin bên trong

- Đơn vị có bằng chứng về sự lạc hậu hay hư hỏng vật chất của tài sản.
- Cách thức tài sản được sử dụng hoặc dự kiến được sử dụng tạo ra ảnh hưởng tiêu cực trong kỳ hoặc trong tương lai gần, như: Tài sản nằm trong các lĩnh vực kinh doanh có thể bị dừng hoạt động hoặc phải thanh lý sớm hơn dự kiến....
- Tài sản đang hoặc sẽ không còn mang lại hiệu quả so với dự kiến ban đầu:
 - ✓ Dòng tiền thuần thực tế tạo ra từ việc sử dụng tài sản hoặc kết quả hoạt động liên quan đến tài sản thấp hơn so với dự kiến;
 - ✓ Dòng tiền cần để duy trì hoặc sửa chữa tài sản cao hơn dự kiến ban đầu;
 - ✓ Các dấu hiệu khác.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

2. Suy giảm giá trị TSCĐ do hao mòn vô hình xảy ra khi giá trị còn lại của TSCĐ cao hơn giá trị có thể thu hồi (là giá cao hơn giữa hai giá trị sau: (1) giá trị hợp lý trừ chi phí bán ước tính và (2) giá trị sử dụng của TSCĐ).

2.1. Giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán

- a. Chi phí bán (không bao gồm các khoản được ghi nhận là nợ phải trả) được khấu trừ khi xác định giá trị hợp lý trừ đi (-) chi phí bán. Ví dụ như: Chi phí tư vấn luật pháp, đấu thầu, nghĩa vụ thuế của giao dịch, chi phí di chuyển tài sản, và các chi phí trực tiếp khác để đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng để bán. Các chi phí liên quan đến tái cấu trúc đơn vị sau khi bán tài sản không phải là chi phí trực tiếp để bán tài sản.
- b. Trường hợp giao dịch bán TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ) yêu cầu người mua gánh chịu cả khoản nợ phải trả kèm theo TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ đó), giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán phải được điều chỉnh cho việc chuyển giao trách nhiệm đối với khoản nợ phải trả đó. Khi so sánh giá trị còn lại của TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ) và giá trị có thể thu hồi thì giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả phải được loại bỏ khi xác định cả giá trị sử dụng và giá trị còn lại của TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ).

2.2. Giá trị sử dụng: Được xác định bằng cách ước tính theo phương pháp dòng tiền chiết khấu (DCF). Đơn vị được áp dụng kỹ thuật ước tính dòng tiền chiết khấu theo Chuẩn mực thẩm định giá Việt Nam về cách tiếp cận từ thu nhập, trừ khi pháp luật kế toán có quy định khác



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

3. Thử nghiệm suy giảm giá trị TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ), đơn vị tạo tiền

3.1. Cuối năm tài chính, nếu có các dấu hiệu suy giảm giá trị của TSCĐ, đơn vị phải kiểm tra (thử nghiệm) việc suy giảm giá trị của TSCĐ. Nếu một trong hai giá trị: Giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán ước tính hoặc giá trị sử dụng cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ thì tài sản sẽ không bị giảm giá trị.

- Nếu giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán không thể ước được một cách đáng tin cậy thì đơn vị sử dụng giá trị sử dụng của tài sản là giá trị có thể thu hồi.
- Đối với TSCĐ được phân loại là nắm giữ để bán thì ưu tiên xác định giá trị có thể thu hồi theo giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán. Nếu không thể xác định được thì mới thực hiện theo điểm a nêu trên.
- Trường hợp tài sản không tạo ra dòng độc lập với dòng tiền từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác thì giá trị có thể thu hồi được xác định cho đơn vị tạo tiền (Cash Generating Unit) mà tài sản nằm trong đó, trừ khi xác định được giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán ước tính cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ.

3.2. Riêng các TSCĐ vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định (ví dụ như quyền sử dụng đất lâu dài...) đơn vị phải thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm bằng việc so sánh giá trị còn lại với giá trị có thể thu hồi kể cả khi không có dấu hiệu suy giảm giá trị TSCĐ vô hình. Có thể sử dụng giá trị ước tính gần nhất để làm căn cứ cho kỳ hiện tại nếu tất cả các tiêu chuẩn sau được đáp ứng:

- Nếu TSCĐ vô hình không tạo ra luồng tiền vào độc lập đáng kể với luồng tiền vào từ việc sử dụng các TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ khác), thử nghiệm suy giảm giá trị được thực hiện cho toàn bộ đơn vị tạo tiền mà TSCĐ vô hình nằm trong đó và không có bằng chứng giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền đó có thay đổi đáng kể so với kỳ trước.
- Giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền kỳ trước > giá trị còn lại của TSCĐ vô hình ở mức lợi nhuận cận biên; và
- Dựa trên việc phân tích các sự kiện đã xảy ra và các trường hợp đã thay đổi từ khi tính toán giá trị có thể thu hồi gần đây nhất thì có ít có khả năng giá trị có thể thu hồi hiện tại sẽ thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ vô hình.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

4. Ghi nhận suy giảm giá trị

- 4.1. Khi giá trị có thể thu hồi thấp hơn giá trị còn lại của TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ), đơn vị tạo tiền thì giá trị còn lại của TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ), đơn vị tạo tiền phải được ghi giảm xuống giá trị có thể thu hồi và ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh phù hợp với mục đích sử dụng của TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ), đơn vị tạo tiền, trừ khi pháp luật kế toán có quy định khác.
- 4.2. Trong các kỳ sau, nếu có bằng chứng tương đối chắc chắn cho thấy giá trị có thể thu hồi cao hơn giá trị còn lại của TSCĐ, (hoặc nhóm TSCĐ), đơn vị tạo tiền, đơn vị thực hiện hoàn nhập phần chênh lệch bằng cách ghi giảm chi phí sản xuất, kinh doanh ở mức tối đa không vượt quá số đã hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong các kỳ trước đây. Các bằng chứng được dùng làm căn cứ hoàn nhập là các dấu hiệu được quy định tại Điều Thông tư này nhưng theo hướng ngược lại (tích cực).



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

**TSCĐ ĐƯỢC PHÂN LOẠI LÀ
NĂM GIỮ ĐỂ BÁN**



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Tiêu chuẩn nhận biết

1. TSCĐ (hoặc nhóm TSCĐ, sau đây gọi tắt là TSCĐ) không cần dùng, chờ thanh lý được phân loại là tài sản nắm giữ để bán do TSCĐ không tiếp tục sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và giá trị còn lại của TSCĐ sẽ được thu hồi thông qua một giao dịch bán. Trường hợp đơn vị bán tài sản kèm theo việc chuyển giao các khoản nợ phải trả liên quan trực tiếp tới tài sản đó thì được gọi là nhóm thanh lý.
2. TSCĐ được phân loại là tài sản nắm giữ để bán phải sẵn sàng để bán ngay với điều kiện, trạng thái hiện tại theo các điều khoản thông thường và thông lệ giao dịch để bán TSCĐ đó đồng thời khả năng bán được phải gần như chắc chắn. Giao dịch bán bao gồm cả các giao dịch trao đổi TSCĐ lấy các tài sản khác không tương tự và giao dịch trao đổi có tính chất thương mại.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

3. TSCĐ được xác định là có khả năng bán nếu đáp ứng đồng thời các tiêu chí:
- a. Đơn vị có kế hoạch bán TSCĐ một cách rõ ràng và chủ động tìm người mua để hoàn thành việc bán;
 - b. TSCĐ phải được công khai chào bán trên thị trường ở mức giá hợp lý so với các điều kiện hiện tại của TSCĐ và có thể được thị trường chấp nhận.
 - c. Có khả năng hoàn thành giao dịch bán TSCĐ trong vòng 12 tháng kể từ ngày phân loại, trừ khi sự chậm trễ gây ra bởi các sự kiện hoặc hoàn cảnh nằm ngoài sự kiểm soát của đơn vị và có bằng chứng cho thấy đơn vị vẫn không thay đổi kế hoạch bán TSCĐ. Trong một số trường hợp, chỉ được phân loại TSCĐ là tài sản nắm giữ để bán sau khi được sự chấp thuận của chủ sở hữu, cơ quan đại diện chủ sở hữu hoặc cấp có thẩm quyền.

Nếu các tiêu chí trên chỉ được đáp ứng sau kỳ báo cáo nhưng trước ngày BCTC được ký phát hành, đơn vị không được phân loại TSCĐ là tài sản nắm giữ để bán mà chỉ công bố thông tin trong thuyết minh.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Ghi nhận và xác định giá trị TSCĐ hoặc nhóm thanh lý được phân loại là nắm giữ để bán

1. Đơn vị không được khấu hao TSCĐ khi được phân loại là nắm giữ để bán.
2. Xác định giá trị TSCĐ được phân loại là tài sản nắm giữ để bán:
 - ✓ Tài sản nắm giữ để bán được ghi nhận theo giá thấp hơn giữa giá trị còn lại của TSCĐ và giá trị hợp lý trừ chi phí bán ước tính của TSCĐ đó. Khoản chênh lệch giữa giá trị còn lại cao hơn giá trị hợp lý trừ chi phí bán ước tính được ghi nhận vào chi phí khác trong kỳ tái phân loại. Trường hợp không xác định được giá trị hợp lý trừ chi phí bán ước tính một cách đáng tin cậy thì tài sản nắm giữ để bán được ghi nhận theo giá trị còn lại của TSCĐ.
 - ✓ Trường hợp đơn vị dự kiến bán cả nhóm thanh lý thì phải xác định giá trị nhóm thanh lý theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ thuần của nhóm thanh lý và giá trị hợp lý trừ chi phí bán ước tính của nhóm thanh lý đó.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

3. Ghi nhận lỗ do suy giảm giá trị và hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị tại thời điểm lập báo cáo tài chính:
 - a. Trường hợp có bằng chứng chắc chắn cho thấy giá trị hợp lý trừ chi phí bán tài sản tại thời điểm báo cáo thấp hơn giá trị ghi sổ của tài sản, đơn vị phải ghi nhận lỗ do suy giảm giá trị của tài sản nắm giữ để bán vào chi phí khác.
 - b. Trường hợp có bằng chứng chắc chắn cho thấy giá trị hợp lý trừ chi phí bán tài sản tại thời điểm báo cáo cao hơn giá trị ghi sổ của tài sản, đơn vị phải hoàn nhập khoản chi phí do suy giảm giá trị của tài sản đã ghi nhận từ các kỳ trước vào thu nhập khác nhưng tối đa không vượt quá số chi phí đã ghi nhận.
4. Khi bán tài sản: Khoản chênh lệch giữa thu nhập từ việc bán tài sản so với giá trị ghi sổ của tài sản (lãi, lỗ) được ghi nhận vào thu nhập khác hoặc chi phí khác.
5. Trường hợp pháp luật kế toán có quy định khác về việc xác định giá trị TSCĐ hoặc nhóm thanh lý nắm giữ để bán thì thực hiện theo quy định của pháp luật kế toán.



QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Thay đổi kế hoạch bán tài sản

1. Trường hợp TSCĐ đã được phân loại là tài sản nắm giữ để bán nhưng các tiêu chí tại điểm 2.1 khoản 2 Điều 15 không còn được đáp ứng thì đơn vị phải dừng phân loại tài sản là nắm giữ để bán và tái phân loại là TSCĐ.
2. Giá trị TSCĐ được tái phân loại theo khoản 1 Điều này được xác định theo giá thấp hơn giữa:
 - a. Giá trị còn lại trước khi TSCĐ được phân loại là nắm giữ để bán trừ đi (-) chi phí khấu hao phải ghi nhận nếu TSCĐ không được phân loại là nắm giữ để bán và
 - b. Giá trị có thể thu hồi của TSCĐ tại ngày tái phân loại.
3. Khi tái phân loại tài sản nắm giữ để bán thành TSCĐ, đơn vị phải báo cáo lại thông tin so sánh và thuyết minh đầy đủ thông tin theo quy định của pháp luật kế toán.



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Ví dụ: Ngày 1/1/20X6, đơn vị không có nhu cầu kinh doanh một khách sạn và có kế hoạch nhượng bán nên đã phân loại khách sạn là tài sản nắm giữ để bán. Ngay trước khi phân loại, khách sạn có giá trị còn lại là 400 tỉ đồng (Nguyên giá là 500 tỉ đồng, Hao mòn lũy kế là 100 tỉ đồng, khấu hao theo phương pháp đường thẳng trong 50 năm (2%/năm)). Giá bán trừ chi phí bán ước tính tại ngày 1/1/20X6 là 350 tỉ đồng.

Tại ngày 1/1/20X6, giá bán trừ chi phí bán ước tính thấp hơn giá trị còn lại của khách sạn nên đơn vị phải ghi nhận giá trị ghi sổ của khách sạn là 350 tỉ đồng và ghi nhận chi phí khác là 50 tỉ đồng khi phân loại khách sạn là tài sản nắm giữ để bán.

Nợ Tài sản dài hạn nắm giữ để bán 350 tỉ đồng

Nợ Hao mòn lũy kế 100 tỉ đồng

Nợ Chi phí khác 50 tỉ đồng

Có Nguyên giá TSCĐ 500 tỉ đồng

Ngày 31/12/20X6 đơn vị xác định không có khả năng bán được khách sạn và tiêu chí phân loại khách sạn là tài sản nắm giữ để bán không còn được đáp ứng. Tại ngày này, giá bán ước tính trừ chi phí bán ước tính khách sạn là 340 tỉ đồng; Đơn vị xác định giá trị có thể thu hồi của khách sạn là 380 tỉ đồng.

Ngày 31/12/20X6, đơn vị tái phân loại khách sạn là TSCĐ và xác định giá trị TSCĐ như sau:

Chi phí khấu hao 2%/nguyên giá là 10 tỉ đồng/năm. Giả định khách sạn vẫn là TSCĐ trong năm 20X6 thì giá trị còn lại tại 31/12/20X6 là $400 \text{ tỉ} - 10 \text{ tỉ} = 390 \text{ tỉ đồng}$. Giá trị có thể thu hồi của khách sạn tại 31/12/20X6 là 380 tỉ đồng.

Do giá trị có thể thu hồi của khách sạn là 380 tỉ đồng thấp hơn giá trị còn lại là 390 tỉ đồng nên phải ghi giảm giá trị TSCĐ còn lại xuống mức giá trị có thể thu hồi. Khi tái phân loại khách sạn là TSCĐ, giá trị còn lại được xác định là 380 tỉ đồng, Bút toán như sau:

Nợ Nguyên giá TSCĐ 490

Có Hao mòn lũy kế 110

Có Tài sản dài hạn nắm giữ để bán 350

Có thu nhập khác (do hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị) 30



BỘ TÀI CHÍNH

QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ, KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Trình bày và thuyết minh minh báo cáo tài chính đối với TSCĐ được phân loại là tài sản nắm giữ để bán

1. Đơn vị phải trình bày TSCĐ không cần dùng, chờ thanh lý (hoặc tài sản trong nhóm thanh lý) là tài sản nắm giữ để bán thành một chỉ tiêu riêng, tách biệt với các loại tài sản khác. Nợ phải trả dự kiến được chuyển giao trong nhóm thanh lý cũng phải được trình tách biệt với các khoản nợ phải trả khác trên báo cáo tình hình tài chính. Các tài sản và nợ phải trả trong nhóm thanh lý không được bù trừ.
2. Khi trình BCKQKD, đơn vị phải trình bày chi tiết các khoản lãi, lỗ từ việc thanh lý TSCĐ và bán tài sản hoặc nhóm thanh lý được phân loại là nắm giữ để bán trong phần thu nhập khác (nếu lãi) hoặc chi phí khác (nếu lỗ).
3. Đơn vị phải thuyết minh:
 - a. Mô tả về TSCĐ (hoặc nhóm thanh lý) được phân loại là nắm giữ để bán;
 - b. Mô tả về các sự kiện và hoàn cảnh dẫn đến việc bán và cách thức, thời gian dự kiến của việc bán TSCĐ đó;
 - c. Cơ sở xác định giá bán và chi phí bán ước tính;
 - d. Thuyết minh về bộ phận có TSCĐ dự kiến bán theo quy định của Chuẩn mực kế toán (Chuẩn mực báo cáo tài chính) Việt Nam.

Kế toán hợp đồng đối tác công tư (PPP)



BỘ TÀI CHÍNH

Kế toán hợp đồng đối tác công tư (PPP)

Nguyên tắc kế toán chi phí đầu tư, xây dựng công trình, dự án BT

(Bao gồm: Dự án BT được Nhà nước trả bằng tiền (BT tiền) hoặc đổi đất lấy cơ sở hạ tầng (BT đất); Dự án BT chuyển giao miễn phí)

1. Các chi phí phát sinh trước giai đoạn chuẩn bị đầu tư như chi phí nghiên cứu, đưa dự án vào quy hoạch... để trình cấp có thẩm quyền mà đơn vị phải gánh chịu được kế toán ngay vào chi phí khác trong kỳ phát sinh.

2. Phải hạch toán riêng chi phí đầu tư, xây dựng (bao gồm cả chi phí quản lý, hành chính) liên quan tới từng dự án, công trình BT làm cơ sở thực hiện quyết toán với Nhà nước.

- ✓ Trường hợp nhà đầu tư không thành lập doanh nghiệp dự án và không hạch toán riêng được chi phí quản lý, hành chính của từng công trình, dự án nhưng có phát sinh các chi phí quản lý, hành chính chung liên quan tới nhiều dự án, công trình thì được phân bổ theo tiêu thức phù hợp cho từng dự án, công trình do doanh nghiệp quyết định.
- ✓ Các chi phí quản lý, hành chính khác của doanh nghiệp không liên quan tới các dự án, công trình thì không được phân bổ vào giá trị công trình, dự án mà được tính ngay vào chi phí quản lý. Doanh nghiệp tự xác định và tự chịu trách nhiệm đối với việc phân loại các chi phí quản lý, hành chính có liên quan (được phân bổ) hoặc không liên quan (không được phân bổ) đến công trình, dự án BT.

Hướng dẫn kế toán DỰ ÁN BT

3. Kế toán chi phí giai đoạn chuẩn bị đầu tư, như lập báo cáo tiền khả thi, báo cáo khả thi, tư vấn, thiết kế và chi phí bồi thường, giải phóng mặt bằng, tái định cư... liên quan trực tiếp tới công trình, dự án BT được kế toán là chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang hoặc chi phí xây dựng cơ bản dở dang.

4. Kế toán giai đoạn đầu tư, xây dựng công trình, dự án

4.1. Trường hợp dự án được cấp có thẩm quyền phê duyệt:

- a. Các chi phí trong giai đoạn chuẩn bị đầu tư như lập báo cáo tiền khả thi, báo cáo khả thi, tư vấn, thiết kế và chi phí bồi thường, giải phóng mặt bằng, tái định cư... liên quan trực tiếp tới công trình, dự án BT nhà đầu tư phải gánh chịu tiếp tục được theo dõi là chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang hoặc chi phí đầu tư xây dựng cơ bản dở dang;
- b. Các chi phí NVL trực tiếp, nhân công trực tiếp, overhead phát sinh trong quá trình đầu tư, xây dựng được kế toán là chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang hoặc chi phí đầu tư xây dựng cơ bản dở dang theo quy định của pháp luật kế toán.
- c. Chi phí đi vay:
 - ✓ Dự án BT tiền: chi phí đi vay phát sinh trong kỳ được hạch toán vào chi phí tài chính;
 - ✓ Dự án BT đất hoặc dự án BT chuyển giao không thanh toán cho Nhà nước: Chi phí đi vay phát sinh trong kỳ được vốn hóa theo quy định của pháp luật kế toán.
- d. Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ được kế toán theo quy định của pháp luật kế toán.

4.2. Trường hợp dự án được không được cấp có thẩm quyền phê duyệt: Các chi phí theo quy định tại tiết a,b điểm 4.1 nêu trên phải được kế toán ngay vào chi phí khác trong kỳ mà công trình, dự án BT không được phê duyệt. Trường hợp các chi phí này được Nhà nước bồi hoàn thì khi nhận được quyết định từ cơ quan có thẩm quyền, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án ghi nhận số được bồi hoàn vào thu nhập khác.

5. Các nội dung khác về kế toán đầu tư xây dựng thực hiện theo quy định của pháp luật kế toán.

Hướng dẫn kế toán DỰ ÁN BT

Nguyên tắc kế toán dự án đầu tư theo hình thức BT được Nhà nước thanh toán

1. Trường hợp công trình, dự án BT được Nhà nước thanh toán bằng tiền:
 - 1.1. Nhà đầu tư bản chất là tổng thầu, kế toán như hợp đồng xây dựng đối với doanh thu, giá vốn
 - 1.2. Trường hợp công trình, dự án BT do liên danh các nhà đầu tư xây dựng: Các nội dung không hướng dẫn tại Thông tư này thì các bên tham gia trong liên danh áp dụng nguyên tắc kế toán đối với hợp đồng hợp tác kinh doanh theo quy định của pháp luật kế toán.
2. Trường hợp công trình, dự án BT được Nhà nước thanh toán bằng đất
 - 2.1. Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án không ghi nhận doanh thu đối với giá trị đất được Nhà nước bàn giao và không ghi nhận giá vốn đối với các chi phí đầu tư dở dang của công trình, dự án BT được bàn giao.
 - 2.2. Trường hợp được Nhà nước bàn giao đất ngay khi ký hợp đồng BT hoặc theo từng giai đoạn trước khi công trình, dự án BT hoàn thành, bàn giao cho Nhà nước: Nhà đầu tư ghi nhận giá trị quyền sử dụng đất nhận được là TSCĐ vô hình hoặc chi phí SXKD dở dang phù hợp với mục đích sử dụng dự kiến của đơn vị theo giá giao đất (hoặc giá tạm tính) của Nhà nước và ghi nhận khoản phải trả Nhà nước về tiền sử dụng đất.
 - 2.3. Trường hợp chỉ được Nhà nước bàn giao đất sau khi công trình, dự án BT hoàn thành, bàn giao cho Nhà nước: Căn cứ quyết toán được phê duyệt, nhà đầu tư ghi nhận giá trị quyền sử dụng đất nhận được là TSCĐ vô hình hoặc chi phí sản xuất kinh doanh dở dang phù hợp với mục đích sử dụng dự kiến của đơn vị
3. Trường hợp công trình, dự án BT do liên danh các nhà đầu tư xây dựng: Các nội dung không hướng dẫn tại Thông tư này thì các bên tham gia trong liên danh áp dụng nguyên tắc kế toán đối với BCC.

Hướng dẫn kế toán DỰ ÁN BT

Nguyên tắc kế toán tài sản hình thành theo hình thức BT không được thanh toán

1. Phải tập hợp các chi phí phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp tới việc đầu tư xây dựng công trình, dự án BT, bao gồm cả các chi phí trong giai đoạn chuẩn bị đầu tư như lập báo cáo tiền khả thi, báo cáo khả thi, tư vấn, thiết kế, giải phóng mặt bằng...là chi phí XDCB dở dang.
2. Khi chuyển giao không thanh toán công trình, dự án:
 - 2.1. Đối với công trình, dự án chuyển giao là độc lập, tách biệt với dự án, công trình do nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án khai thác, quản lý: Toàn bộ giá trị dự án công trình chuyển giao không thu tiền được tính ngay vào chi phí khác trong kỳ chuyển giao;
 - 2.2. Đối với công trình, dự án chuyển giao gắn liền với dự án, công trình do nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án khai thác, quản lý và công trình, dự án khai thác quản lý không thể hoạt động được bình thường nếu không có dự án, công trình được chuyển giao (ví dụ đài kiểm soát không lưu, cơ sở hạ tầng công cộng chuyển giao không thu tiền hoạt động gắn liền với cảng hàng không, dự án bất động sản là dự án doanh nghiệp đầu tư, xây dựng và khai thác...): Giá trị dự án, công trình chuyển giao được cơ quan có thẩm quyền quyết toán được ghi nhận là chi phí chờ phân bổ và phân bổ dần vào chi phí theo thời gian sử dụng hữu ích của công trình, dự án chuyển giao. Các chi phí không được quyết toán phải ghi nhận ngay vào chi phí khác trong kỳ chuyển giao tài sản.
3. Trường hợp công trình do liên danh các nhà đầu tư xây dựng, khi nhận tiền, tài sản của các nhà đầu tư khác trong liên danh để xây dựng công trình, dự án bên nhận tiền tài sản không kế toán

Hướng dẫn kế toán DỰ ÁN BOT

Kế toán hợp đồng Xây dựng – Kinh doanh – Chuyển giao (BOT)

1. Áp dụng cho cả các hợp đồng BOT đầu tư xây dựng (hoặc mua lại) và đầu tư nâng cấp, mở rộng, kéo dài thời gian sử dụng hữu ích của công trình, dự án hiện hữu trong một khoảng thời gian xác định theo hợp đồng và được Nhà nước thanh toán bằng quyền thu phí.
2. Nhà đầu tư không thành lập doanh nghiệp dự án thì phải ghi nhận công trình, dự án BOT là tài sản của mình; thực hiện kế toán, theo dõi riêng doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh và các nội dung khác có liên quan của từng công trình, dự án để thực hiện quyết toán theo quy định của pháp luật.
3. Công trình, dự án BOT khi hoàn thành đưa vào khai thác, vận hành phải được ghi nhận là TSCĐ vô hình một cách riêng biệt với các TSCĐ khác của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án, ví dụ: Quyền thu phí của công trình, dự án BOT bao gồm cả nhà điều hành, trạm thu phí) phải hạch toán và khấu hao riêng và theo dõi tách biệt với máy móc, thiết bị, phương tiện và các TSCĐ khác.
4. Trường hợp công trình, dự án có phần vốn tham gia của Nhà nước, doanh nghiệp dự án chỉ được ghi nhận giá trị công trình, dự án BOT hoàn thành tương ứng với chi phí mình bỏ ra. Khoản tiền tham gia của Nhà nước vào công trình, dự án không được ghi nhận là doanh thu của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án mà ghi nhận là khoản phải trả Nhà nước.
5. Công trình, dự án BOT do liên danh các nhà đầu tư xây dựng: Các nội dung không hướng dẫn tại Thông tư này thì các bên tham gia trong liên danh áp dụng nguyên tắc kế toán đối với BCC.
6. Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án có các hoạt động phụ trợ khác biệt, được vận hành một cách độc lập với công trình, dự án BOT và hợp đồng với cơ quan có thẩm quyền không quy định mức giá dịch vụ (nhà đầu tư hoàn toàn có quyền tự quyết định về mức giá dịch vụ đối việc vận hành toàn bộ hoặc một phần công trình, dự án) như: Dịch vụ cho thuê đặt biển quảng cáo, kinh doanh trạm dừng nghỉ; hoạt động thu đổi ngoại tệ tại sân bay, bến cảng thì phải hạch

Hướng dẫn kế toán DỰ ÁN BTO

Kế toán hợp đồng Xây dựng – Chuyển giao – Kinh doanh (BTO)

1. Các nguyên tắc kế toán quy định tại Điều này áp dụng cho cả các hợp đồng BTO xây dựng (hoặc mua lại) dự án, công trình và việc nâng cấp, mở rộng, kéo dài thời gian sử dụng hữu ích của dự án, công trình hiện hữu trong một khoảng thời gian xác định theo hợp đồng.
2. Nhà đầu tư không thành lập doanh nghiệp dự án phải kế toán và theo dõi riêng doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh và các nội dung khác có liên quan của từng dự án để thực hiện quyết toán theo quy định của pháp luật.
3. Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án kế toán công trình, dự án theo hình thức BTO phải là bên chịu trách nhiệm điều hành cơ sở hạ tầng và các dịch vụ có liên quan chứ không chỉ đơn thuần đóng vai trò là người đại diện cho bên trao quyền (cơ quan có thẩm quyền).
4. Trường hợp công trình, dự án có phần vốn tham gia của Nhà nước theo quy định của pháp luật, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án chỉ được ghi nhận giá trị công trình, dự án BTO tương ứng với chi phí mình bỏ ra.
5. Trường hợp một số nhà đầu tư cùng đứng chung liên danh để đầu tư, xây dựng công trình, dự án BTO thì phải áp dụng nguyên tắc kế toán đối với hoạt động đồng kiểm soát hoặc hợp đồng hợp tác kinh doanh theo quy định của pháp luật kế toán.
6. Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án phải xác định các dịch vụ xây dựng – chuyển giao và dịch vụ vận hành công trình, dự án BTO sau đó một cách riêng biệt và ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ cho từng hoạt động theo quy định của pháp luật kế toán. Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án mua lại công trình, dự án BTO đã hoàn thành và sẵn sàng cho việc sử dụng, khai thác từ một bên thứ ba thì chỉ ghi nhận doanh thu đối với hoạt động vận hành.
7. Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án có các hoạt động phụ trợ khác biệt với hoạt động vận hành công trình, dự án BTO, như: Dịch vụ cho thuê đặt biển quảng cáo, kinh doanh trạm dừng nghỉ trên các tuyến cao tốc; hoạt động thu đổi ngoại tệ tại sân bay, bến cảng... thì phải hạch toán riêng doanh thu, chi phí của hoạt động phụ trợ với doanh thu, chi phí của công trình, dự án BTO.

**(Xin ý kiến) Hướng dẫn kế toán
áp dụng cho Bên điều hành
trong thỏa thuận chuyển giao cung cấp dịch vụ công
(KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT) theo IFRIC 12**

Đặt vấn đề

- ✓ Tại nhiều quốc gia, cơ sở hạ tầng dành cho các dịch vụ công - như đường, cầu, kênh mương, bệnh viện, sân bay, hệ thống cung cấp nước, hệ thống cung cấp điện, mạng viễn thông.... được xây dựng, vận hành và duy trì bởi khu vực công, và được tài trợ thông qua phân bổ Ngân sách nhà nước.
- ✓ Chính phủ đã đưa ra các thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công thông qua hợp đồng để thu hút sự tham gia của khu vực tư trong việc phát triển, tài trợ, vận hành và duy trì công trình, dự án, cơ sở hạ tầng.

- ✓ Các công trình, dự án, cơ sở hạ tầng có thể đã tồn tại trước đó, hoặc sẽ được xây dựng trong thời hạn của thỏa thuận, thường bao gồm việc một đơn vị thuộc khu vực tư (bên điều hành) xây dựng các công trình, dự án, cơ sở hạ tầng để cung cấp dịch vụ công, hoặc nâng cấp cơ sở hạ tầng (ví dụ, bằng cách nâng cao hiệu suất) và vận hành, duy trì cơ sở hạ tầng đó trong một khoảng thời gian xác định.
- ✓ Bên điều hành được Nhà nước trao quyền cung cấp dịch vụ công và được thanh toán cho các dịch vụ đó trong suốt thời hạn của thỏa thuận, được điều chỉnh bởi một hợp đồng, trong đó nêu các tiêu chuẩn thực hiện, cơ chế điều chỉnh giá và các thỏa thuận để xử lý tranh chấp. Những thỏa thuận như vậy thường được gọi là một thỏa thuận “xây dựng - vận hành - chuyển giao”, “cải tạo - vận hành - chuyển giao”, hoặc thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công từ “công-sang-tư”.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Phần 1: Tổng quan về dự án BOT

**Lí do
xây
dựng
hướng
dẫn
kế toán
dự án
BOT**

Phù hợp với thông lệ quốc tế

**Khắc phục
hạn chế**

Các dự án BOT hiện nay đang ghi nhận là TSCĐ hữu hình của bên điều hành nhưng bên điều hành không kiểm soát dự án mà chỉ có quyền thu phí theo thỏa thuận với Nhà nước (không có quyền sở hữu dự án BOT mà phải chuyển giao lại cho Nhà nước sau khi hết thời hạn)

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

1. Đối tượng và phạm vi áp dụng

- ✓ Áp dụng cho thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, trong đó bên điều hành (hoặc doanh nghiệp dự án PPP) là bên được sử dụng cơ sở hạ tầng của nhà nước hoặc bằng cách bên điều hành xây dựng hoặc mua lại công trình từ một bên thứ ba để phục vụ việc cung cấp dịch vụ công dưới sự kiểm soát và quản lý giá của Nhà nước.
- ✓ Không áp dụng để kế toán cơ sở hạ tầng mà bên điều hành đã nắm giữ và ghi nhận là TSCĐ trước khi tham gia vào thỏa thuận cung cấp dịch vụ công.
- ✓ Bên điều hành vẫn áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế (nếu có) đồng thời áp dụng các nội dung đặc thù tại hướng dẫn này.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

2. Nhận biết giao dịch

- a) Bên có quyền kiểm soát và quản lý **giá** dịch vụ công là nhà nước. Bên điều hành dự án PPP sử dụng công trình để thực hiện việc cung cấp dịch vụ công và **được thanh toán theo mức giá được Nhà nước quản lý.**
- b) Khi hết thời hạn kinh doanh/vận hành thì nhà đầu tư phải chuyển giao công trình cho Nhà nước mà hầu như không có khoản thanh toán tăng thêm nào hoặc khoản thanh toán tăng thêm với giá trị rất nhỏ mà không phụ thuộc vào việc ban đầu bên nào tài trợ cho công trình đó.
- c) Nhà nước có quyền sở hữu, quyền hưởng các lợi ích còn lại từ công trình do nhà đầu tư bàn giao vào cuối thời hạn của thỏa thuận. Giá trị còn lại của công trình là giá trị hiện tại được ước tính dựa trên tình trạng dự kiến vào cuối thời hạn của thỏa thuận.

Chú ý

Nếu Bên trao quyền Không có quyền kiểm soát và quản lý về giá dịch vụ công thì về bản chất là bên điều hành thuê tài sản từ bên trao quyền để khai thác và cung cấp dịch vụ. Khi đó, giao dịch này phải được bên điều hành kế toán theo bản chất giao dịch (như hoạt động thuê tài sản...)

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

3. Bản chất vấn đề và Nguyên tắc tiếp cận

- (1) Công trình, dự án BOT là tài sản công, bên điều hành chỉ có quyền sử dụng mà không có quyền kiểm soát nên không được coi công trình, dự án là TSCĐ hữu hình của bên điều hành;
- (2) Bên điều hành kỳ vọng Khoản thanh toán của nhà nước hoặc phí thu được trong suốt vòng đời dự án sẽ đủ để trang trải tất cả các chi phí của giai đoạn đầu tư xây dựng, vận hành, duy tu, bảo dưỡng dự án đồng thời thu được mức lợi nhuận nhất định;
- (3) Bên điều hành có nghĩa vụ đầu tư và vận hành nên tổng số lợi ích thu được phải được tính cho tất cả các nghĩa vụ - doanh thu và lợi nhuận phải được tính cho cả việc xây dựng và vận hành (trường hợp bên điều hành mua lại dự án, công trình thì chỉ có hoạt động vận hành);
- (4) Do khoản thanh toán của nhà nước (bằng tiền hoặc quyền thu phí) cho hoạt động xây dựng công trình, dự án sẽ được thực hiện trong một khoảng thời gian xác định chứ không phải ngay khi công trình hoàn thành nên cần phải chiết khấu dòng tiền tương lai về giá trị hiện tại khi xác định doanh thu hoạt động xây dựng.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Thỏa thuận với Nhà nước có thể bao gồm cả các hoạt động phụ trợ như kinh doanh trạm dừng nghỉ trên cao tốc, quảng cáo, nhà thuốc tại bệnh viện, nhà hàng tại sân bay, bến cảng....

Căn cứ vào từng thỏa thuận với Nhà nước để xác định ngoài hoạt động chính (xây dựng, nâng cấp, vận hành, duy tu bảo dưỡng công trình) còn có các hoạt động phụ trợ khác (kinh doanh trạm dừng nghỉ, đặt biển quảng cáo...) hay không?

**Đối với các
hoạt động chính**

Các công trình, dự án được kế toán theo các đơn vị tạo tiền

Có

Do tính chất các hoạt động phụ trợ khác biệt với hoạt động chính nên các hoạt động phụ trợ phải được kế toán là các hợp đồng riêng biệt với hợp đồng BOT

Hoạt động phụ trợ được kế toán như giao dịch đầu tư TSCĐ và kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thông thường

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

4. Yêu cầu kế toán đối với bên điều hành dự án

(1) Về quyền của bên điều hành đối với công trình, dự án BOT: không được ghi nhận là TSCĐ hữu hình của bên điều hành. Tùy thuộc vào hình thức thanh toán trong hợp đồng BOT, bên điều hành phải ghi nhận số được thanh toán là khoản phải thu hay quyền thu phí (Tài sản vô hình).

(2) Nếu bên điều hành có trách nhiệm phải xây dựng (hoặc nâng cấp) công trình, dự án thì phải ghi nhận riêng doanh thu hoạt động xây dựng tách biệt với doanh thu hoạt động vận hành công trình:

- ✓ Doanh thu, giá vốn hoạt động xây dựng được ghi nhận trong suốt thời kỳ xây dựng dự án;
- ✓ Doanh thu, chi phí của hoạt động vận hành được ghi nhận trong suốt vòng đời dự án kể từ thời điểm chính thức vận hành

(3) Lãi vay được kế toán theo Chuẩn mực chi phí đi vay;

(4) Nếu việc dòng tiền ước tính thu được của dự án không đủ để trang trải chi phí thì phải ghi nhận suy giảm giá trị của quyền thu phí (IAS 36)

(5) Nếu công trình dự án không phải trải qua quá trình xây dựng mà được bên điều hành mua lại thì toàn bộ doanh thu trong vòng đời dự án được xác định cho giai đoạn vận hành

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Nguyên tắc chung

1. Nhà đầu tư không thành lập doanh nghiệp dự án phải kế toán và theo dõi riêng doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh và các nội dung khác có liên quan của từng dự án để thực hiện quyết toán theo quy định của pháp luật.
2. Các nguyên tắc kế toán quy định tại Điều này áp dụng cho cả các hợp đồng BOT xây dựng (hoặc mua lại) dự án, công trình mới và việc nâng cấp, mở rộng, kéo dài thời gian sử dụng hữu ích của dự án, công trình hiện hữu trong một khoảng thời gian xác định theo hợp đồng.
3. Trường hợp công trình, dự án có phần vốn tham gia của Nhà nước theo quy định của pháp luật, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án chỉ được ghi nhận giá trị công trình, dự án BOT tương ứng với chi phí mình bỏ ra.
4. Trường hợp một số nhà đầu tư cùng đứng chung liên danh để đầu tư, xây dựng công trình, dự án BOT thì phải áp dụng nguyên tắc kế toán đối với hoạt động đồng kiểm soát hoặc hợp đồng hợp tác kinh doanh theo quy định của pháp luật kế toán.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

5. Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án phải hạch toán riêng cơ sở hạ tầng đủ tiêu chuẩn phân loại được ghi nhận là TSCĐ hữu hình (có sẵn trước khi ký kết hợp đồng BOT) với công trình, dự án BOT.
6. Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án phải xác định các dịch vụ xây dựng và dịch vụ vận hành công trình, dự án BOT một cách riêng biệt và ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ theo quy định của pháp luật kế toán. Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án mua lại công trình, dự án BOT đã hoàn thành và sẵn sàng cho việc sử dụng, khai thác từ một bên thứ ba thì chỉ ghi nhận doanh thu đối với hoạt động vận hành.
7. Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án có các hoạt động phụ trợ khác biệt với hoạt động vận hành công trình, dự án BOT, như: Dịch vụ cho thuê đặt biển quảng cáo, kinh doanh trạm dừng nghỉ trên các tuyến cao tốc; hoạt động thu đổi ngoại tệ tại sân bay, bến cảng... thì phải hạch toán riêng doanh thu, chi phí của hoạt động phụ trợ với doanh thu, chi phí của công trình, dự án BOT.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Quy định cụ thể

1. Bên điều hành tự xác định biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng, dịch vụ vận hành, dịch vụ tái tạo cơ sở hạ tầng và lãi suất hiệu dụng của tài sản tài chính đối với thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công.

- ✓ Trường hợp được nhà nước thanh toán bằng quyền thu phí, Biên lợi nhuận gộp được dùng để xác định giá trị doanh thu hoạt động xây dựng (có thể căn cứ vào biên lợi nhuận theo mặt bằng chung của ngành tương ứng hoặc các tiêu chí khác nếu đơn vị cho rằng phù hợp hơn).
- ✓ Trường hợp được nhà nước thanh toán bằng tiền, Lãi suất hiệu dụng được sử dụng để xác định giá trị hiện tại số tiền được Nhà nước thanh toán – nếu có (có thể căn cứ vào lãi suất thực tế, lãi suất trái phiếu Chính phủ có kỳ hạn tương ứng hoặc các tiêu chí khác nếu đơn vị cho rằng phù hợp hơn).

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Quy định cụ thể

1. Bên điều hành tự xác định biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng, dịch vụ vận hành, dịch vụ tái tạo cơ sở hạ tầng và lãi suất hiệu dụng của tài sản tài chính đối với thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công.

- ✓ Trường hợp được nhà nước thanh toán bằng quyền thu phí, Biên lợi nhuận gộp được dùng để xác định giá trị doanh thu hoạt động xây dựng (có thể căn cứ vào biên lợi nhuận theo mặt bằng chung của ngành tương ứng hoặc các tiêu chí khác nếu đơn vị cho rằng phù hợp hơn).
- ✓ Trường hợp được nhà nước thanh toán bằng tiền, Lãi suất hiệu dụng được sử dụng để xác định giá trị hiện tại số tiền được Nhà nước thanh toán – nếu có (có thể căn cứ vào lãi suất thực tế, lãi suất trái phiếu Chính phủ có kỳ hạn tương ứng hoặc các tiêu chí khác nếu đơn vị cho rằng phù hợp hơn).

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

1. Kế toán giai đoạn xây dựng công trình, dự án

Xác định từng hợp đồng và các nghĩa vụ riêng biệt theo từng hợp đồng



Xác định giá trị hợp lý của khoản được thanh toán (giá trị hiện tại của số tiền sẽ được thanh toán hoặc hoặc FV quyền thu phí được xác định dựa trên chi phí đầu tư công trình, dự án x tỷ lệ lợi nhuận kỳ vọng)



Ghi nhận chi phí đầu tư xây dựng thực tế phát sinh và giá vốn hoạt động xây dựng



Ghi nhận doanh thu hoạt động xây dựng theo từng kỳ (hình thức thanh toán của Nhà nước sẽ quyết định việc kế toán sau đó)

Giá vốn của hoạt động xây dựng là toàn bộ chi phí liên quan trực tiếp tới việc xây dựng công trình, dự án BOT, bao gồm cả chi phí quản lý trong thời gian xây dựng. Trường hợp nhà đầu tư không thành lập doanh nghiệp dự án, chi phí quản lý các công trình, dự án BOT phải được phân bổ theo tiêu thức phù hợp nhất.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Trường hợp 1 (Mô hình tài sản tài chính): Là trường hợp bên điều hành được Nhà nước thanh toán bằng một số tiền xác định cho công trình, dự án (kể cả trường hợp thanh toán Khoản chênh lệch thiếu giữa khoản tiền nhận được từ những người sử dụng dịch vụ công và khoản tiền xác định trước theo hợp đồng, kể cả khi việc thanh toán là tiềm tàng) (bỏ qua các bút toán về thuế)

✓ Tập hợp các chi phí đầu tư xây dựng, tái tạo lại cơ sở hạ tầng (không bao gồm chi phí đi vay): Nợ TK 241/ Có TK liên quan;

✓ Định kỳ, ghi nhận doanh thu, giá vốn vụ xây dựng, dịch vụ tái tạo lại cơ sở hạ tầng tương ứng :

Nợ Tài sản phát sinh từ hợp đồng/Có TK 511 (Giá trị hiện tại của số tiền sẽ được thanh toán theo phần công việc đã hoàn thành);

✓ Đồng thời, ghi nhận giá vốn theo chi phí thực tế phát sinh: Nợ 632/ Có 241

✓ Khi có quyền phải thu: Nợ phải thu/Có Tài sản phát sinh từ hợp đồng

✓ Xác định giá phí phân bổ từng kỳ Nợ Phải thu/Có 515

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

Trường hợp 2: Mô hình TSCĐ vô hình: Là trường hợp bên điều hành được Nhà nước thanh toán bằng QUYỀN THU PHÍ

- ✓ Việc tập hợp các chi phí đầu tư xây dựng, tái tạo lại cơ sở hạ tầng, kế toán giá vốn...tương tự như mô hình tài sản tài chính;
- ✓ Doanh thu được ghi nhận dựa trên giá vốn x lợi nhuận định mức
- ✓ Khi công trình hoàn thành: Ghi nhận quyền thu phí được hưởng là tài sản vô hình: Nợ 213/Có tài sản phát sinh từ hợp đồng. Nếu bên điều hành có nghĩa vụ hoàn trả mặt bằng, hoàn nguyên môi trường, tháo dỡ công trình, dự án trước khi chuyển giao cho Nhà nước thì phải ghi nhận dự phòng phải trả để ước tính tốt nhất các chi phí cần thiết phải thực hiện theo yêu cầu của thỏa thuận và ghi tăng giá trị quyền thu phí: Nợ 213/Có 352
- ✓ Chi phí lãi vay trong mô hình này được vốn hóa vì liên quan đến việc xây dựng tài sản dở dang (quyền thu phí): Nợ Tài sản phát sinh từ hợp đồng /Có 112, 335... (lưu ý không ghi nhận lãi vay vào 241 vì 241 sẽ kết chuyển tính giá vốn hoạt động xây dựng);

Trường hợp 3: Kết hợp mô hình tài sản tài chính và TSCĐ vô hình: Vận dụng các quy định trên

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

3. Kế toán giai đoạn vận hành công trình

- (1) Ghi nhận chi phí thực tế phát sinh của giai đoạn vận hành, gồm: Chi phí liên quan trực tiếp tới hoạt động vận hành; chi phí khấu hao được phân bổ của tài sản là quyền thu phí (nếu có); chi phí bảo dưỡng, duy tu được ghi nhận như khoản dự phòng phải trả...;
- (2) Lãi vay được kế toán như quy định của CMKT;
- (3) Ghi nhận số tiền thu phí là doanh thu vận hành công trình, dự án;
- (4) Ghi nhận tổn thất suy giảm giá trị đối với tài sản vô hình là quyền thu phí nếu khoản phí kỳ vọng thu được thấp hơn mức dòng tiền thực tế thu được.

Giá vốn của dịch vụ vận hành công trình, dự án BOT bao gồm:

- a. Các chi phí liên quan trực tiếp tới việc vận hành, bao gồm cả chi phí khấu hao tài sản vô hình là quyền thu phí và chi phí quản lý dự án BOT trong thời gian vận hành. Trường hợp nhà đầu tư không thành lập doanh nghiệp dự án, chi phí quản lý các dự án BOT phải được phân bổ theo tiêu thức phù hợp nhất và đảm bảo nguyên tắc nhất quán trừ khi có bằng chứng chắc chắn cho thấy tiêu thức phân bổ đã lựa chọn không còn phù hợp. Nhà đầu tư phải:
 - ✓ Khấu hao quyền thu phí trong suốt thời hạn hoạt động của dự án BOT;
 - ✓ Trường hợp có bằng chứng cho thấy quyền thu phí không đạt kỳ vọng như phương án tài chính, nhà đầu tư phải ước tính sự suy giảm giá trị của quyền thu phí và ghi nhận vào P/L. Trong các kỳ sau, nếu có cơ sở cho thấy quyền thu phí không bị suy giảm như ước tính trước đây, phải hoàn nhập không vượt quá số chi phí đã ghi nhận do suy giảm quyền thu phí.
- b. Nhà đầu tư phải ghi nhận nghĩa vụ sửa chữa, bảo dưỡng duy trì khả năng vận hành bình thường của công trình, dự án BOT và các chi phí hoàn nguyên môi trường, tháo dỡ công trình, khôi phục và hoàn trả mặt bằng.... vào cuối thời hạn của hợp đồng theo quy định của pháp luật kế toán.
- c. Các chi phí không liên quan trực tiếp hoặc không thể phân bổ cho các công trình, dự án BOT không được ghi nhận vào giá vốn dịch vụ vận hành thì được ghi nhận là chi phí khác.

KẾ TOÁN DỰ ÁN BOT

(5) Kế toán các tài sản khác được Nhà nước thanh toán: phải ghi nhận doanh thu nếu các tài sản đó là một cấu phần của khoản thanh toán theo hợp đồng BOT chứ không kế toán là khoản hỗ trợ có điều kiện heo quy định của pháp luật kế toán.

(6). Nếu doanh thu thực tế > doanh thu trong phương án tài chính tại hợp đồng, không được ghi nhận doanh thu đối với phần phải trả Nhà nước.

(7). Trường hợp được phép chuyển nhượng công trình, dự án BOT theo quy định của pháp luật, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án phải tái phân loại tài sản vô hình quyền thu phí là tài sản dài hạn nắm giữ để bán khi đáp ứng được đầy đủ các tiêu chuẩn, điều kiện theo quy định tại Thông tư này.

(8). Trường hợp công trình, dự án BOT được chấm dứt hợp đồng trước thời hạn theo quy định của pháp luật, giá trị còn lại của tài sản vô hình quyền thu phí được ghi nhận vào chi phí khác tại thời điểm hoàn thành bàn giao dự án, công trình cho cơ quan có thẩm quyền. Khoản bồi thường chi phí của Nhà nước cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án được ghi nhận vào thu nhập khác tại thời điểm được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật.

Hỏi và đáp

