

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM SỐ 17
BẤT ĐỘNG SẢN, NHÀ XƯỞNG VÀ THIẾT BỊ
(Kèm theo Quyết định số 1676/QĐ-BTC ngày 01/09/2021 của Bộ Tài chính)

GIỚI THIỆU

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

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam (VPSAS) số 17 “*Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*” được soạn thảo dựa trên Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) số 17 “*Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*” và các quy định hiện hành về cơ chế tài chính, ngân sách của Việt Nam. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 quy định những nội dung phù hợp với các quy định pháp lý của Việt Nam hiện hành và các quy định dự kiến có thể được sửa đổi, bổ sung trong thời gian tới. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 không quy định những nội dung của chuẩn mực kế toán công quốc tế số 17 không phù hợp với cơ chế tài chính, ngân sách trong dài hạn, việc bổ sung quy định sẽ được thực hiện căn cứ tình hình thực tế theo từng giai đoạn phù hợp.

Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 17 được làm căn cứ là bản lưu hành năm 2001, được sửa đổi để phù hợp với các chuẩn mực kế toán công quốc tế khác đến ngày 31/12/2018, do Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) ban hành.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 ký hiệu lại số thứ tự các đoạn so với chuẩn mực kế toán công quốc tế. Để so sánh, bảng tham chiếu ký hiệu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với ký hiệu các đoạn chuẩn mực kế toán công quốc tế được nêu kèm theo chuẩn mực này. Đối với các nội dung có liên quan đến các chuẩn mực kế toán công khác, chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 trích dẫn theo ký hiệu, tên các chuẩn mực kế toán công Việt Nam liên quan đã được ban hành. Đối với các chuẩn mực chưa được ban hành, chuẩn mực này chỉ nêu tên chuẩn mực hoặc nội dung liên quan cần tham chiếu, không trích dẫn số hiệu các chuẩn mực liên quan như trong chuẩn mực kế toán công quốc tế số 17. Việc trích dẫn cụ thể ký hiệu và tên chuẩn mực sẽ được thực hiện sau khi các chuẩn mực liên quan được ban hành.

Đến thời điểm ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 (năm 2021), các chuẩn mực liên quan chưa được ban hành bao gồm:

STT	Tên chuẩn mực kế toán công	Đoạn có nội dung tham chiếu
1	Thuê tài sản	5, 36, 59, 61
2	Bất động sản đầu tư	6
3	Chi phí đi vay	30, 32
4	Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót	40, 55
5	Doanh thu từ các giao dịch trao đổi	60, 61, 64
6	Dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng	26

VPSAS 17 - BẤT ĐỘNG SẢN, NHÀ XƯỞNG VÀ THIẾT BỊ
Quá trình ban hành, cập nhật Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17
(sau đây gọi tắt là Chuẩn mực)

Phiên bản Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 được ban hành lần đầu theo Quyết định số 1676/QĐ-BTC ngày 01/09/2021 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

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

Các chuẩn mực cùng có hiệu lực, gồm:

- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 01: Trình bày báo cáo tài chính ;*
- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 02: Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;*
- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12: Hàng tồn kho;*
- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31: Tài sản vô hình.*

VPSAS 17 - BẤT ĐỘNG SẢN, NHÀ XƯỞNG VÀ THIẾT BỊ

NỘI DUNG

*Nội dung của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 “Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị” được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 70
Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau.*

	Đoạn
I. QUY ĐỊNH CHUNG.....	1-11
Mục đích.....	1
Phạm vi.....	2-10
Di sản	7-10
Các định nghĩa.....	11
II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ.....	12-69
Ghi nhận.....	12-20
Tài sản cơ sở hạ tầng.....	16
Chi phí ban đầu.....	17
Chi phí sau ghi nhận ban đầu.....	18-20
Xác định giá trị khi ghi nhận.....	21-36
Các bộ phận cấu thành nguyên giá.....	24-31
Xác định nguyên giá.....	32-36
Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu.....	37-58
Khấu hao.....	38-58
<i>Giá trị khấu hao và thời gian khấu hao</i>	<i>45-53</i>
<i>Phương pháp khấu hao.....</i>	<i>54-57</i>
Ghi giảm tài sản.....	58-64
Trình bày thông tin.....	65-69
Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế	

I. QUY ĐỊNH CHUNG

Mục đích

1. Mục đích của chuẩn mực này nhằm quy định phương pháp kế toán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị để người sử dụng báo cáo tài chính có thể nắm bắt các thông tin về tình hình đầu tư của đơn vị vào bất động sản, nhà xưởng và thiết bị và các thay đổi đối với những khoản đầu tư đó. Các vấn đề cơ bản đối với kế toán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị là: ghi nhận tài sản, xác định giá trị của tài sản và việc ghi nhận chi phí khấu hao tài sản.

Phạm vi

2. **Đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích áp dụng chuẩn mực này để kế toán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, trừ khi:**
 - (a) Phương pháp kế toán khác được áp dụng phù hợp với quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác; và
 - (b) Tài sản được coi là di sản. Tuy nhiên, một số yêu cầu trình bày thông tin quy định tại đoạn 66, 67 áp dụng cho các tài sản là di sản được ghi nhận.
3. Chuẩn mực này áp dụng cho các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, bao gồm cả:
 - (a) Cơ sở hạ tầng; và
 - (b) Tài sản thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ sau khi ghi nhận và xác định giá trị ban đầu (*Bên nhượng quyền*).
4. Chuẩn mực này không áp dụng cho:
 - (a) Tài sản sinh học liên quan đến các hoạt động nông nghiệp không phải là cây lâu năm cho sản phẩm. Chuẩn mực này áp dụng cho cây lâu năm cho sản phẩm nhưng không áp dụng cho sản phẩm trên cây lâu năm đó;
 - (b) Quyền khai khoáng và trữ lượng khoáng sản như dầu, khí tự nhiên và các nguồn tài nguyên không tái tạo tương tự.

Tuy nhiên, chuẩn mực này áp dụng cho các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được sử dụng để phát triển hoặc duy trì các tài sản đề cập trong mục 4(a) hoặc 4(b).

5. Các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác có thể quy định việc ghi nhận một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị theo một phương pháp tiếp cận khác với phương pháp tiếp cận của chuẩn mực này. Ví dụ như chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản quy định việc đánh giá và ghi nhận ban đầu bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được thuê trên cơ sở chuyển giao rủi ro và quyền lợi của các bên; hoặc quy định việc đánh giá và ghi nhận ban đầu bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được sử dụng trong một thỏa thuận nhượng

quyền dịch vụ trên cơ sở kiểm soát tài sản. Tuy nhiên, trong những trường hợp đó các quy định kế toán khác đối với các tài sản này, bao gồm cả việc trích khấu hao, được quy định trong chuẩn mực này.

6. Đơn vị sử dụng mô hình giá gốc đối với các bất động sản đầu tư phù hợp với chuẩn mực kế toán công Việt Nam về bất động sản đầu tư áp dụng các quy định về xác định giá trị sau khi nhận ban đầu và khấu hao của chuẩn mực này.

Di sản

7. Chuẩn mực này không yêu cầu đơn vị phải ghi nhận các di sản mặc dù các di sản này đáp ứng định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận bất động sản, nhà xưởng và thiết bị. Nếu đơn vị ghi nhận di sản thì phải áp dụng các quy định về trình bày thông tin trong chuẩn mực này và có thể, nhưng không bắt buộc, phải áp dụng các quy định về xác định giá trị trong chuẩn mực này.
8. Một số tài sản được coi là di sản do tính chất văn hóa, môi trường hoặc ý nghĩa lịch sử của chúng. Ví dụ các tòa nhà lịch sử, đài tưởng niệm, các địa điểm khảo cổ học, cổ vật, bảo vật quốc gia, vật trưng bày trong các bảo tàng, di tích, khu vực bảo tồn và khu bảo tồn thiên nhiên và các tác phẩm nghệ thuật. Các tài sản là di sản thường thể hiện những đặc điểm nhất định (dù các đặc điểm này không phải là đặc điểm duy nhất của các tài sản đó), bao gồm:
 - (a) Giá trị văn hóa, môi trường, giáo dục và lịch sử của chúng không thể được phản ánh đầy đủ trong giá trị tài chính được xác định thuần túy trên cơ sở giá thị trường;
 - (b) Luật pháp nghiêm cấm hoặc hạn chế nghiêm ngặt việc bán các tài sản này;
 - (c) Các tài sản này thường không thể thay thế và giá trị của chúng có thể tăng lên theo thời gian mặc dù tình trạng vật chất có thể bị suy giảm; và
 - (d) Khó có thể ước tính thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản này, trong một số trường hợp có thể lên tới vài trăm năm.

Các đơn vị trong lĩnh vực công có thể nắm giữ số lượng lớn di sản đã được tiếp nhận qua nhiều năm và theo nhiều phương thức khác nhau, bao gồm mua lại, được tặng, được giao quản lý và tịch thu. Các tài sản này ít khi được nắm giữ vì mục đích kinh tế và có thể có những rào cản xã hội hoặc pháp lý cho việc sử dụng chúng vì các mục đích kinh tế.

9. Một số di sản ngoài giá trị di sản còn có lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng, ví dụ như một tòa nhà lịch sử được sử dụng làm văn phòng. Trong các trường hợp này, chúng có thể được ghi nhận và xác định giá trị trên cùng cơ sở với các khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị khác. Đối với các di sản khác, lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng bị hạn chế bởi các đặc điểm di sản của chúng, ví dụ như các đài tưởng niệm và các di tích. Sự tồn tại của cả lợi ích kinh tế tương lai và dịch vụ tiềm tàng có thể ảnh hưởng tới lựa chọn cơ sở xác định giá trị.

10. Các quy định về trình bày thông tin trong đoạn 66 đến đoạn 70 yêu cầu đơn vị phải trình bày thông tin về các tài sản được ghi nhận. Do đó, các đơn vị ghi nhận tài sản là di sản phải trình bày thông tin về các tài sản này trên các khía cạnh như:
- (a) Cơ sở xác định giá trị được áp dụng;
 - (b) Phương pháp trích khấu hao được áp dụng, nếu có;
 - (c) Nguyên giá;
 - (d) Khấu hao lũy kế đến thời điểm cuối kỳ, nếu có; và
 - (e) Bảng đối chiếu giá trị còn lại tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ, trong đó trình bày các nội dung nhất định.

Các định nghĩa

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

Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị là những tài sản hữu hình:

- (a) Được nắm giữ để sử dụng cho mục đích quản lý hoặc dùng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ, cho thuê; và
- (b) Thời gian sử dụng ước tính trên một kỳ báo cáo.

Cây lâu năm cho sản phẩm là cây trồng sống:

- (a) Được sử dụng trong sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm nông nghiệp;
- (b) Dự kiến sẽ cho sản phẩm nhiều hơn một kỳ; và
- (c) Ít có khả năng được bán dưới dạng sản phẩm nông nghiệp, trừ trường hợp thanh lý đột xuất.

Giá trị còn lại (áp dụng cho chuẩn mực này) là giá trị của tài sản được ghi nhận sau khi đã trừ số khấu hao lũy kế.

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

Giá trị thanh lý có thể thu hồi của một tài sản 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.

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.

Nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị là các tài sản có cùng tính chất hoặc chức năng trong hoạt động của đơn vị, được phản ánh như một khoản mục riêng biệt cho mục đích trình bày thông tin trên báo cáo tài chính.

Tài sản nhượng quyền dịch vụ: Là tài sản được sử dụng để cung cấp dịch vụ công trong một thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ:

- (a) Trường hợp do bên vận hành cung cấp:
 - (i) Là tài sản do bên vận hành xây dựng, phát triển hoặc mua từ bên thứ ba; hoặc
 - (ii) Là một tài sản sẵn có của bên vận hành.
- (b) Trường hợp do bên cấp quyền cung cấp:
 - (i) Là tài sản sẵn có của bên cấp quyền; hoặc
 - (ii) Là tài sản được nâng cấp từ tài sản sẵn có của bên cấp quyền.

Thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ là thỏa thuận ràng buộc giữa bên cấp quyền và bên vận hành, trong đó:

- (a) Bên vận hành sử dụng tài sản nhượng quyền dịch vụ để thay mặt cho bên cấp quyền cung cấp dịch vụ công trong một khoảng thời gian nhất định; và
- (b) Bên vận hành được đền bù cho phần dịch vụ của mình trong suốt thời gian của thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ.

Thời gian sử dụng hữu ích là:

- (a) Khoảng thời gian mà một tài sản dự kiến có thể sử dụng được bởi đơn vị;
- (b) Số lượng sản phẩm được sản xuất hoặc các đơn vị tương tự dự kiến sẽ được đơn vị tạo ra từ tài sản.

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

II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ

Ghi nhận

12. Nguyên giá của một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị phải được ghi nhận là một tài sản khi và chỉ khi:
 - (a) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản đó; và
 - (b) Nguyên giá hoặc giá trị hợp lý của tài sản có thể được xác định một cách đáng tin cậy.
13. Các khoản mục như phụ tùng thay thế, thiết bị dự phòng và thiết bị bảo dưỡng được ghi nhận theo quy định tại chuẩn mực này khi chúng đáp ứng định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận bất động sản, nhà xưởng và thiết bị. Nếu không đáp ứng định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, các khoản mục này được phân loại là hàng tồn kho.
14. Chuẩn mực này không quy định về việc xác định các tài sản đơn lẻ cấu thành nên một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị khi ghi nhận. Do đó,

đơn vị phải thực hiện đánh giá việc áp dụng các tiêu chuẩn ghi nhận tài sản trong từng trường hợp cụ thể. Việc tổng hợp các tài sản đơn lẻ không có giá trị cao, ví dụ như sách trong thư viện, phụ kiện máy tính và các thiết bị nhỏ để áp dụng tiêu chí ghi nhận cho tổng giá trị có thể được coi là phù hợp.

15. Đơn vị phải áp dụng nguyên tắc ghi nhận này để đánh giá nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị khi chúng phát sinh. Nguyên giá bao gồm các chi phí phát sinh ban đầu khi mua sắm hoặc xây dựng một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị và chi phí phát sinh sau đó nhằm bổ sung, thay thế bộ phận hoặc phụ trợ cho tài sản đó.

Tài sản cơ sở hạ tầng

16. Một số tài sản được xếp loại là cơ sở hạ tầng. Các tài sản là cơ sở hạ tầng thường thể hiện một số hoặc toàn bộ các đặc điểm dưới đây:
 - (a) Các tài sản này là một phần của một hệ thống hoặc một mạng lưới;
 - (b) Các tài sản này được chuyên môn hóa về bản chất và không có sự sử dụng thay thế;
 - (c) Các tài sản này không thể di chuyển được; và
 - (d) Các tài sản này có thể bị hạn chế trong việc bán lại.

Các đơn vị trong lĩnh vực công và lĩnh vực sản xuất kinh doanh có thể sở hữu hoặc được giao quản lý cơ sở hạ tầng, trong đó cơ sở hạ tầng chủ chốt thường được quản lý trong khu vực công. Cơ sở hạ tầng đáp ứng định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận bất động sản, nhà xưởng và thiết bị và phải được kế toán theo quy định của chuẩn mực này. Ví dụ về cơ sở hạ tầng bao gồm: Hệ thống đường bộ, hệ thống cảng hàng không, sân bay, hệ thống đường sắt, hệ thống hàng hải, hệ thống đường thủy nội bộ, hệ thống công trình thủy lợi, hạ tầng khu công nghiệp, khu chế xuất, hạ tầng thương mại, hệ thống thoát nước, hệ thống cung cấp nước sạch và năng lượng, hệ thống viễn thông.

Chi phí ban đầu

17. Các khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có thể được mua vì lý do đảm bảo an toàn hoặc bảo vệ môi trường. Việc mua các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị này, mặc dù không trực tiếp làm tăng lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng của một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị cụ thể đang hiện hữu, nhưng lại cần thiết để đơn vị thực hiện nhiệm vụ được giao hoặc thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ các tài sản khác.

Các khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị này đủ điều kiện để được ghi nhận là tài sản bởi vì chúng giúp đơn vị thực hiện nhiệm vụ được giao hoặc thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ các tài sản khác cao hơn mức độ có thể thu được nếu không có các tài sản này. Ví dụ như quy định phòng cháy chữa cháy yêu cầu một bệnh viện phải lắp đặt hệ thống phòng cháy,

chữa cháy mới. Hệ thống này được ghi nhận là tài sản bởi vì nếu không có chúng, bệnh viện không thể hoạt động được theo đúng quy định.

Chi phí sau ghi nhận ban đầu

18. Theo nguyên tắc ghi nhận nêu trong đoạn 12, đơn vị không được ghi nhận các chi phí duy trì hoạt động thường xuyên của một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị vào nguyên giá của tài sản đó. Thay vào đó, các chi phí này được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ khi chúng phát sinh. Chi phí duy trì hoạt động hàng ngày cơ bản bao gồm chi phí nhân công và vật liệu, và có thể bao gồm chi phí thay thế các phụ tùng nhỏ. Mục đích của các chi phí này thường được coi là để “sửa chữa và bảo dưỡng” bất động sản, nhà xưởng và thiết bị.
19. Một số bộ phận của các khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có thể phải thay thế định kỳ. Ví dụ, bề mặt một con đường có thể phải làm lại sau một số năm nhất định. Các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị cũng có thể phải thực hiện các thay thế định kỳ ít thường xuyên hơn (như thay thế các bức tường nội thất trong một tòa nhà) hoặc phải thực hiện một thay thế không định kỳ. Theo nguyên tắc ghi nhận nêu trong đoạn 12, đơn vị ghi nhận chi phí thay thế bộ phận của một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị vào nguyên giá của tài sản đó khi chi phí thay thế phát sinh nếu các tiêu chuẩn ghi nhận được thỏa mãn. Nguyên giá của các bộ phận bị thay thế sẽ được ghi giảm phù hợp với các tiêu chuẩn ghi giảm được đề ra trong chuẩn mực này (xem các đoạn 59-65).
20. Để tiếp tục được sử dụng, bất động sản, nhà xưởng và thiết bị cần được kiểm tra kỹ thuật lớn thường xuyên, phát hiện hư hỏng bất kể có cần phải thay thế các bộ phận của tài sản này hay không. Chi phí cho đợt kiểm tra lớn đó được ghi nhận vào nguyên giá của tài sản cố định giống như chi phí thay thế nếu các tiêu chuẩn ghi nhận được thỏa mãn. Phần giá trị đã ghi vào nguyên giá của đợt kiểm tra trước (tách biệt với giá trị của các bộ phận vật chất) được ghi giảm khi ghi nhận chi phí mới. Điều này không phụ thuộc vào việc chi phí của đợt kiểm tra trước đã được xác định khi tiến hành mua sắm hoặc xây dựng tài sản hay chưa. Trong trường hợp cần thiết, chi phí ước tính của các đợt kiểm tra tương tự trong tương lai có thể được sử dụng làm căn cứ để xác định chi phí của đợt kiểm tra đã tồn tại khi mua sắm hoặc xây dựng tài sản.

Xác định giá trị khi ghi nhận

21. **Khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị đáp ứng tiêu chuẩn ghi nhận tài sản phải được xác định giá trị theo nguyên giá của tài sản.**
22. **Khi tài sản có được thông qua một giao dịch không trao đổi, nguyên giá của tài sản được xác định theo giá trị hợp lý tại ngày tiếp nhận.**
23. Đơn vị có thể nhận được một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị thông qua giao dịch không trao đổi. Ví dụ như đất đai có thể được nhà nước giao quản lý để xây dựng công viên, đường sá. Đơn vị cũng có thể nhận được

tài sản thông qua một giao dịch không trao đổi bằng việc tiếp nhận tài sản được tịch thu. Trong các trường hợp này, nguyên giá của tài sản là giá trị hợp lý tại ngày tiếp nhận.

Các bộ phận cấu thành nguyên giá

24. Nguyên giá của một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị bao gồm:
 - (a) Giá mua tài sản, bao gồm thuế nhập khẩu và các loại thuế khi mua tài sản không được hoàn lại hoặc không được khấu trừ sau khi đã trừ các khoản giảm giá và chiết khấu thương mại.
 - (b) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản đến địa điểm và trạng thái cần thiết để sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị.
 - (c) Ước tính ban đầu về chi phí tháo dỡ, di chuyển và khôi phục mặt bằng phát sinh đối với đơn vị khi có được tài sản hoặc sử dụng tài sản trong một khoảng thời gian nhất định cho các mục đích khác thay vì để sản xuất ra hàng tồn kho trong thời gian đó.
25. Các ví dụ về chi phí trực tiếp là:
 - (a) Các chi phí cho người lao động phát sinh trực tiếp từ việc xây dựng hay mua sắm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị;
 - (b) Chi phí chuẩn bị mặt bằng;
 - (c) Chi phí vận chuyển và bốc xếp ban đầu;
 - (d) Chi phí lắp đặt;
 - (e) Chi phí chạy thử sau khi trừ đi số thu được từ việc bán các sản phẩm được sản xuất ra trong quá trình đưa tài sản đến địa điểm và trạng thái sẵn sàng hoạt động (ví dụ như sản phẩm mẫu được sản xuất khi thử nghiệm thiết bị); và
 - (f) Chi phí chuyên gia.
26. Đơn vị áp dụng chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12 “*Hàng tồn kho*” trong trường hợp chi phí tháo dỡ, di chuyển và khôi phục mặt bằng của một tài sản cố định phát sinh trong một khoảng thời gian cụ thể mà tài sản đó được sử dụng để tạo ra hàng tồn kho. Các chi phí tháo dỡ, di chuyển và khôi phục mặt bằng đã kế toán theo quy định tại VPSAS 12 hoặc VPSAS 17 được ghi nhận và xác định giá trị theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng.
27. Ví dụ về các khoản chi phí không tính trong nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị:
 - (a) Chi phí khai trương một nhà máy mới;
 - (b) Chi phí giới thiệu sản phẩm hoặc dịch vụ mới (bao gồm chi phí cho các hoạt động quảng cáo và khuyến mãi);

- (c) Chi phí mở rộng hoạt động kinh doanh ở một địa điểm mới với phân khúc khách hàng mới (bao gồm chi phí đào tạo nhân viên); và
 - (d) Chi phí hành chính và chi phí chung khác của đơn vị.
28. Việc ghi nhận chi phí vào nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị chấm dứt khi tài sản đã ở địa điểm và trạng thái sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị. Do đó, các chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng hoặc bố trí lại tài sản không được tính vào nguyên giá của tài sản đó. Ví dụ như các chi phí sau đây không được tính vào nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị:
- (a) Các chi phí phát sinh khi tài sản đã có khả năng hoạt động theo ý định của đơn vị nhưng chưa đưa vào sử dụng hoặc tài sản hoạt động ở mức thấp hơn công suất tối đa;
 - (b) Các khoản lỗ hoạt động ban đầu, ví dụ các khoản phát sinh khi nhu cầu về sản phẩm đầu ra tăng lên; và
 - (c) Chi phí di chuyển và tái cơ cấu một phần hoặc toàn bộ hoạt động của đơn vị.
29. Một số hoạt động xảy ra liên quan đến việc xây dựng hoặc phát triển bất động sản, nhà xưởng và thiết bị nhưng không nhất thiết phải đưa tài sản đó đến địa điểm và trạng thái sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị. Các hoạt động này có thể phát sinh trước, trong quá trình xây dựng hoặc phát triển tài sản. Ví dụ, đơn vị có thể sử dụng công trường xây dựng làm bãi đỗ xe để thu tiền cho đến khi việc xây dựng bắt đầu. Các hoạt động này không nhất thiết phải đưa một tài sản đến một địa điểm và trạng thái sẵn sàng hoạt động, doanh thu và chi phí liên quan của các hoạt động này được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ, được phân loại thành doanh thu và chi phí trong kỳ.
30. Nguyên giá của một tài sản do đơn vị tự tạo ra được xác định theo cùng nguyên tắc với tài sản được mua về. Nếu đơn vị tạo ra các tài sản tương tự để bán trong một chu kỳ hoạt động bình thường thì nguyên giá của tài sản chính là chi phí tạo ra một tài sản để bán (xem chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12 “*Hàng tồn kho*”). Do vậy, thặng dư nội bộ bị loại bỏ khi tính nguyên giá của tài sản. Tương tự, chi phí nguyên liệu, nhân công hoặc các chi phí khác phát sinh vượt quá mức bình thường trong quá trình tạo ra tài sản cũng bị loại ra khỏi nguyên giá của tài sản. Việc ghi nhận chi phí lãi vay vào nguyên giá của một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị do đơn vị tự tạo ra thực hiện theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chi phí đi vay.
31. Các cây lâu năm cho sản phẩm được kế toán tương tự bất động sản, nhà xưởng và thiết bị tự tạo ra trước khi chúng ở địa điểm và trạng thái sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị. Do đó, thuật ngữ “tạo ra” trong chuẩn mực này được hiểu là bao gồm các hoạt động cần thiết để canh tác cây lâu năm cho sản phẩm trước khi chúng ở địa điểm và trạng thái sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị.

Xác định nguyên giá

32. Nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị là giá mua tương đương bằng tiền hoặc giá trị hợp lý đối với các tài sản đề cập trong đoạn 22 tại ngày ghi nhận. Nếu tài sản được thanh toán theo phương thức trả chậm thì chênh lệch giữa giá mua trả tiền ngay và tổng số tiền thanh toán theo phương thức trả chậm được ghi nhận là chi phí lãi vay trong thời gian trả chậm, trừ khi số tiền lãi này được ghi nhận vào giá trị tài sản phù hợp với phương pháp thay thế được chấp nhận quy định trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chi phí đi vay.
33. Đơn vị có thể có được một hoặc một số bất động sản, nhà xưởng và thiết bị thông qua phương thức trao đổi với một hoặc nhiều tài sản phi tiền tệ hoặc kết hợp cả tài sản tiền tệ và tài sản phi tiền tệ. Quy định dưới đây chỉ đề cập đến giao dịch trao đổi một tài sản phi tiền tệ để lấy một tài sản khác, tuy nhiên cũng áp dụng cho tất cả các giao dịch trao đổi đề cập ở trên. Nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị nhận được là giá trị hợp lý của tài sản đó trừ khi giao dịch trao đổi không có tính chất thương mại hoặc không thể xác định một cách đáng tin cậy giá trị hợp lý của tài sản nhận được và tài sản đem đi trao đổi. Nguyên giá của tài sản nhận về được xác định theo cách nêu trên kể cả khi đơn vị không thể ghi giảm ngay tài sản đem đi trao đổi. Nếu không thể xác định nguyên giá của tài sản nhận về theo giá trị hợp lý thì phải xác định theo giá trị ghi sổ còn lại của tài sản đem đi trao đổi.
34. Đơn vị phải xác định liệu một giao dịch trao đổi có tính chất thương mại hay không bằng cách xem xét mức độ thay đổi dự kiến của các dòng tiền hoặc dịch vụ tiềm tàng trong tương lai từ giao dịch đó. Một giao dịch trao đổi có tính chất thương mại nếu:
 - (a) Các yếu tố cấu thành (rủi ro, thời gian, giá trị) của dòng tiền hoặc dịch vụ tiềm tàng của tài sản nhận về khác với các yếu tố cấu thành của dòng tiền hoặc dịch vụ tiềm tàng của tài sản đem đi trao đổi; và
 - (b) Sự chênh lệch trong mục (a) có liên quan đáng kể tới giá trị hợp lý của các tài sản được trao đổi.
35. Trong trường hợp không tồn tại các giao dịch thị trường có thể so sánh thì giá trị hợp lý của tài sản được xác định một cách đáng tin cậy nếu: (a) sự khác biệt của các ước tính giá trị hợp lý là không đáng kể đối với tài sản đó, hoặc (b) khả năng xảy ra các ước tính khác nhau có thể được đánh giá và sử dụng một cách phù hợp để ước tính giá trị hợp lý. Nếu đơn vị có khả năng xác định một cách đáng tin cậy giá trị hợp lý của tài sản nhận về hoặc tài sản đem đi trao đổi thì giá trị hợp lý của tài sản đem đi trao đổi được sử dụng để xác định nguyên giá của tài sản nhận về, trừ khi có bằng chứng rõ ràng hơn về giá trị hợp lý của tài sản nhận về.
36. Nguyên giá của một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị do đơn vị đi thuê nắm giữ theo hợp đồng cho thuê được xác định theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu

- 37. Sau khi được ghi nhận là một tài sản, một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được phản ánh theo nguyên giá trừ đi khấu hao lũy kế.**

Khấu hao

- 38. Mỗi bộ phận của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có giá trị lớn trong tổng nguyên giá của tài sản đó phải được tính khấu hao riêng biệt.**
39. Đơn vị phân bổ số tiền ghi nhận ban đầu của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị cho các bộ phận quan trọng của tài sản đó và khấu hao riêng từng bộ phận này. Ví dụ như đối với hệ thống đường sá thì đơn vị có thể khấu hao riêng vỉa hè, mặt đường, lề đường, đường ống dẫn, đường đi bộ, cầu và hệ thống chiếu sáng trong một hệ thống đường. Tương tự, nếu đơn vị mua bất động sản, nhà xưởng và thiết bị cho hợp đồng cho thuê hoạt động mà đơn vị là bên cho thuê thì đơn vị có thể khấu hao riêng các khoản được phản ánh trong nguyên giá của tài sản phát sinh từ những điều khoản cho thuê có lợi hoặc bất lợi so với điều kiện thị trường.
40. Các bộ phận quan trọng của hạng mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có thời gian sử dụng hữu ích và phương pháp khấu hao giống nhau có thể được tổng hợp lại khi tính khấu hao.
41. Khi đơn vị tính khấu hao riêng một số bộ phận của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị thì đơn vị cũng tính khấu hao riêng phần còn lại của tài sản đó. Phần còn lại bao gồm các bộ phận đơn lẻ có giá trị không đáng kể. Nếu đơn vị có những ước tính khác nhau đối với phần còn lại thì đơn vị phải sử dụng các phương pháp gần đúng để tính khấu hao phần còn lại sao cho giá trị tiêu hao và/hoặc thời gian sử dụng hữu ích của những bộ phận này được trình bày một cách trung thực.
42. Đơn vị có thể lựa chọn tính khấu hao riêng từng bộ phận của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị mà giá trị của nó không đáng kể so với tổng nguyên giá của tài sản đó.
- 43. Chi phí khấu hao phát sinh trong mỗi kỳ phải được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt của kỳ đó, trừ khi chi phí khấu hao được tính vào giá trị một tài sản khác.**
44. Chi phí khấu hao trong một kỳ thường được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt của kỳ đó. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng gắn liền với một tài sản được đơn vị sử dụng để sản xuất ra các tài sản khác. Trong trường hợp này, chi phí khấu hao là một bộ phận cấu thành nguyên giá của một tài sản khác và được tính vào nguyên giá của tài sản này. Ví dụ như khấu hao của một nhà máy và thiết bị sản xuất được tính vào chi phí chế biến hàng tồn kho (xem chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 12 “*Hàng tồn kho*”). Tương tự, khấu hao của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được sử dụng cho các hoạt động triển khai có thể được tính vào nguyên giá tài

sản vô hình được ghi nhận theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 31 “*Tài sản vô hình*”.

Giá trị khấu hao và thời gian khấu hao

45. **Giá trị phải khấu hao của một tài sản phải được phân bổ một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó.**
46. **Giá trị thanh lý có thể thu hồi và thời gian sử dụng hữu ích của tài sản phải được xem xét lại ít nhất mỗi kỳ báo cáo năm, nếu có thay đổi so với ước tính trước đó thì các thay đổi đó phải được ghi nhận như một thay đổi trong ước tính kế toán theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót.**
47. Khấu hao phải được ghi nhận ngay cả khi giá trị hợp lý của tài sản vượt quá giá trị còn lại, với điều kiện là giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản không vượt quá giá trị còn lại của tài sản đó. Việc sửa chữa và bảo dưỡng một tài sản không phủ nhận sự cần thiết của việc trích khấu hao tài sản đó. Ngược lại, một số tài sản có thể không được bảo trì, bảo dưỡng tốt hoặc việc bảo dưỡng có thể bị trì hoãn vô thời hạn do ngân sách bị hạn chế. Khi việc quản lý tài sản làm tăng hao mòn tự nhiên của tài sản, thời gian sử dụng hữu ích của tài sản phải được đánh giá lại và điều chỉnh theo.
48. Giá trị phải khấu hao của một tài sản được xác định sau khi trừ đi giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản đó. Trên thực tế, giá trị thanh lý có thể thu hồi của một tài sản thường không đáng kể và do vậy nó không có ảnh hưởng lớn đến việc tính giá trị phải khấu hao.
49. Giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản có thể tăng đến mức bằng hoặc lớn hơn giá trị còn lại của tài sản đó. Trong trường hợp này, chi phí khấu hao bằng không, trừ khi và cho tới khi giá trị thanh lý có thể thu hồi của tài sản sau đó lại bị giảm xuống thấp hơn giá trị còn lại của tài sản đó.
50. Việc trích khấu hao bắt đầu khi tài sản được đưa vào sử dụng, cụ thể là khi tài sản đó đã ở địa điểm và trạng thái cần thiết để sẵn sàng hoạt động theo ý định của đơn vị. Khấu hao kết thúc khi tài sản bị ghi giảm. Do đó, việc khấu hao không bị ngừng lại khi tài sản tạm ngừng hoạt động hoặc hoạt động cầm chừng và được nắm giữ để thanh lý, trừ trường hợp tài sản đó đã khấu hao hết. Tuy nhiên, theo phương pháp khấu hao theo sản lượng thì chi phí khấu hao có thể bằng không khi không có hoạt động sản xuất.
51. Lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng gắn liền với một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được đơn vị khai thác chủ yếu thông qua việc sử dụng tài sản. Tuy nhiên, các yếu tố khác như sự lạc hậu về mặt kỹ thuật hay thương mại và các hao mòn tự nhiên khi tài sản không được sử dụng thường xuyên dẫn đến sự sụt giảm lợi ích kinh tế hay dịch vụ tiềm tàng mà tài sản đó có thể đem lại. Do đó, khi xác định thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cần phải xem xét các yếu tố sau đây:

- (a) Mức độ sử dụng ước tính của đơn vị đối với tài sản. Mức độ sử dụng được ước tính thông qua công suất hoặc sản lượng dự tính.
 - (b) Hao mòn vật lý dự kiến, phụ thuộc vào các yếu tố liên quan đến hoạt động như số ca làm việc mà tài sản sẽ được sử dụng, chương trình sửa chữa và bảo trì và chăm sóc, bảo trì tài sản trong thời gian không hoạt động.
 - (c) Sự lạc hậu về kỹ thuật hoặc thương mại phát sinh từ những thay đổi hoặc cải tiến trong sản xuất hoặc từ thay đổi nhu cầu thị trường đối với sản phẩm hoặc dịch vụ là sản phẩm đầu ra của tài sản. Giá bán dự kiến trong tương lai của một sản phẩm được sản xuất bị sụt giảm có thể cho thấy sự lạc hậu về kỹ thuật hoặc thương mại dự kiến của tài sản được sử dụng, có thể phản ánh sụt giảm các lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng của tài sản đó.
 - (d) Giới hạn pháp lý hoặc các giới hạn tương tự đối với việc sử dụng tài sản, ví dụ như ngày hết hạn của các hợp đồng thuê tài sản.
52. Thời gian sử dụng hữu ích của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được xác định dựa trên lợi ích của tài sản đem lại cho đơn vị. Chính sách quản lý tài sản áp dụng cho đơn vị có thể quy định tài sản được thanh lý sau một thời gian nhất định hoặc sau khi thu được một tỷ lệ nhất định trong tổng số lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng gắn liền với tài sản. Do vậy, thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đối với đơn vị có thể ngắn hơn thời gian hữu ích thực tế của nó. Việc ước tính thời gian sử dụng hữu ích của một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được xét đoán dựa trên kinh nghiệm của đơn vị với các tài sản tương tự.
53. Quyền sử dụng đất và nhà cửa trên đất là hai loại tài sản riêng rẽ và được kế toán tách biệt ngay cả khi chúng được mua cùng nhau. Nhà cửa có thời gian sử dụng hữu hạn do vậy phải trích khấu hao. Việc tăng giá đất đai mà nhà cửa được xây dựng trên đó không ảnh hưởng đến việc xác định giá trị phải khấu hao của tòa nhà đó.

Phương pháp khấu hao

54. **Phương pháp khấu hao phải phản ánh cách thức mà đơn vị dự tính sẽ thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản.**
55. **Phương pháp khấu hao áp dụng cho tài sản phải được xem xét lại ít nhất vào mỗi kỳ báo cáo năm. Nếu có sự thay đổi đáng kể trong cách thức thu được lợi ích kinh tế tương lai hay dịch vụ tiềm tàng từ tài sản của đơn vị thì phải thay đổi phương pháp khấu hao để phù hợp với cách thức mới này. Các thay đổi đó phải được ghi nhận như một thay đổi trong ước tính kế toán theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót.**
56. Có nhiều phương pháp khấu hao có thể được áp dụng để phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của tài sản trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của chúng. Các phương pháp này bao gồm khấu hao đường thẳng, khấu hao

theo số dư giảm dần và khấu hao theo sản lượng. Chi phí khấu hao theo phương pháp đường thẳng không thay đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản nếu giá trị thanh lý của tài sản không thay đổi. Theo phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần, chi phí khấu hao giảm dần trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Chi phí khấu hao theo phương pháp sản lượng được tính dựa trên số lượng sản phẩm sản xuất hoặc mức độ sử dụng ước tính của tài sản.

Đơn vị phải lựa chọn áp dụng phương pháp khấu hao phản ánh hợp lý nhất cách thức thu được lợi ích kinh tế tương lai hay dịch vụ tiềm tàng gắn liền với tài sản. Phương pháp đó phải được áp dụng nhất quán qua các kỳ kế toán trừ khi có sự thay đổi trong cách thức thu được lợi ích kinh tế tương lai hay dịch vụ tiềm tàng của tài sản.

57. Phương pháp khấu hao dựa trên doanh thu được tạo ra từ hoạt động có sử dụng tài sản là không phù hợp. Doanh thu được tạo ra từ hoạt động có sử dụng tài sản thường phản ánh các yếu tố khác chứ không phải phản ánh việc thu hồi những lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng của tài sản. Ví dụ, doanh thu bị ảnh hưởng bởi các yếu tố đầu vào và quy trình khác, hoạt động bán hàng, các thay đổi về khối lượng và giá bán. Yếu tố giá trong doanh thu có thể bị ảnh hưởng bởi lạm phát mà không chịu ảnh hưởng bởi cách thức sử dụng tài sản.

Ghi giảm tài sản

58. **Giá trị còn lại của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị phải ghi giảm khi:**
- (a) Thanh lý tài sản, điều chuyển tài sản; hoặc
 - (b) Khi không còn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ việc sử dụng hoặc thanh lý tài sản.
59. **Lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc ghi giảm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị phải được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ khi tài sản bị ghi giảm (trừ trường hợp chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản có quy định khác về việc bán tài sản và thuê lại).**
60. Tuy nhiên, nếu trong chu kỳ hoạt động bình thường đơn vị thường xuyên bán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị mà đơn vị nắm giữ nhằm mục đích cho thuê lại, thì đơn vị đó phải kế toán các tài sản này là hàng tồn kho theo giá trị còn lại của tài sản khi tài sản không cho thuê và đem bán tài sản. Tiền thu được từ việc bán các tài sản này phải được ghi nhận là doanh thu theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về doanh thu từ các giao dịch trao đổi.
61. Việc ghi giảm một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có thể được thực hiện dưới nhiều hình thức (ví dụ bán, cho thuê tài chính hoặc cho tặng). Khi xác định thời điểm ghi giảm tài sản, đơn vị phải áp dụng các tiêu chuẩn trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về doanh thu từ các giao dịch trao đổi để ghi nhận doanh thu. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về thuê tài sản áp dụng cho việc ghi giảm tài sản bằng cách bán đi và sau đó thuê lại chính tài sản đó.

62. Theo nguyên tắc ghi nhận tại đoạn 12, nếu đơn vị ghi nhận giá trị của một bộ phận thay thế vào nguyên giá của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị thì đơn vị phải ghi giảm giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế, bất kể việc bộ phận bị thay thế có được trích khấu hao riêng hay không. Nếu đơn vị không thể xác định được giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế thì đơn vị có thể sử dụng giá trị của bộ phận thay thế làm căn cứ tính giá trị còn lại của bộ phận bị thay thế khi bộ phận này được mua sắm hay được xây dựng.
63. **Lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc ghi giảm một bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được xác định là chênh lệch giữa khoản thu thuần từ việc thanh lý (nếu có) và giá trị còn lại của tài sản.**
64. Khoản phải thu từ thanh lý bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được ghi nhận ban đầu theo giá trị hợp lý. Nếu tài sản được thanh lý theo phương thức trả chậm, khoản phải thu được ghi nhận ban đầu theo giá bán tương đương bằng tiền nếu trả ngay. Chênh lệch giữa giá mua trả tiền ngay và tổng số tiền thanh toán theo phương thức trả chậm được ghi nhận là tiền lãi thu được trong thời gian trả chậm theo quy định của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về doanh thu từ các giao dịch trao đổi.

Trình bày thông tin

65. **Báo cáo tài chính phải trình bày các thông tin sau về mỗi nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được ghi nhận trên báo cáo tài chính:**
- (a) **Cơ sở xác định giá trị được sử dụng để xác định nguyên giá;**
 - (b) **Phương pháp khấu hao áp dụng;**
 - (c) **Thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao áp dụng;**
 - (d) **Nguyên giá và khấu hao lũy kế tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ; và**
 - (e) **Bảng đối chiếu giá trị còn lại của tài sản tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ, trong đó trình bày các thông tin sau:**
 - (i) **Số tăng trong kỳ;**
 - (ii) **Số tiếp nhận thông qua sáp nhập đơn vị công;**
 - (iii) **Số thanh lý, điều chuyển trong kỳ;**
 - (iv) **Số khấu hao trích trong kỳ;**
 - (v) **Số chênh lệch tỷ giá thuần phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính từ đơn vị tiền tệ kế toán sang một đơn vị tiền tệ báo cáo khác, bao gồm cả việc chuyển đổi báo cáo tài chính của một cơ sở hoạt động ở nước ngoài sang đơn vị tiền tệ báo cáo của đơn vị; và**
 - (vi) **Các thay đổi khác.**
66. **Báo cáo tài chính cũng phải trình bày các thông tin sau về mỗi nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị được ghi nhận trên báo cáo tài chính:**

- (a) **Các hạn chế và giá trị bất động sản, nhà xưởng và thiết bị thể chấp để bảo đảm cho các khoản nợ phải trả;**
 - (b) **Chi phí được ghi nhận vào giá trị của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị đang trong quá trình xây dựng;**
 - (c) **Giá trị của các cam kết mua bất động sản, nhà xưởng và thiết bị.**
67. Việc lựa chọn phương pháp khấu hao và ước tính thời gian sử dụng hữu ích của tài sản do đơn vị lựa chọn trong khuôn khổ pháp luật quy định. Do vậy, việc trình bày thông tin về phương pháp khấu hao và thời gian sử dụng hữu ích ước tính hoặc tỷ lệ khấu hao cung cấp cho người sử dụng báo cáo tài chính các thông tin cho phép họ có thể đánh giá về chính sách kế toán mà đơn vị áp dụng và so sánh với các đơn vị khác. Vì các lý do tương tự, đơn vị phải trình bày thông tin về:
- (a) Số khấu hao được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ hoặc được ghi nhận vào nguyên giá của các tài sản khác trong kỳ; và
 - (b) Giá trị khấu hao lũy kế tại thời điểm cuối kỳ.
68. Đơn vị phải trình bày thông tin về bản chất và ảnh hưởng của việc thay đổi trong ước tính kế toán có ảnh hưởng tới kỳ hiện tại hoặc dự kiến sẽ ảnh hưởng tới các kỳ tương lai. Trong trường hợp này, đối với bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, đơn vị phải trình bày thông tin khi có thay đổi trong ước tính liên quan đến:
- (a) Giá trị thanh lý có thể thu hồi;
 - (b) Chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển hoặc khôi phục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị;
 - (c) Thời gian sử dụng hữu ích; và
 - (d) Phương pháp khấu hao.
69. Đơn vị được khuyến khích trình bày thêm, do người sử dụng báo cáo tài chính có thể cần các thông tin sau:
- (a) Giá trị của các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị tạm thời không được sử dụng;
 - (b) Giá trị của các bất động sản, nhà xưởng và thiết bị đã hết khấu hao nhưng vẫn đang được sử dụng;
 - (c) Giá trị của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị không còn được sử dụng và chờ thanh lý.

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

Số hiệu VPSAS 17	Số hiệu IPSAS 17	Số hiệu VPSAS 17	Số hiệu IPSAS 17
1	1	36	41
2	2	37	43
3	5	38	59
4	6	39	60
5	7	40	61
6	8	41	62
7	9	42	63
8	10	43	64
9	11	44	65
10	12	45	66
11	13	46	67
12	14	47	68
13	17	48	69
14	18	49	70
15	19	50	71
16	21	51	72
17	22	52	73
18	23	53	74
19	24	54	76
20	25	55	77
21	26	56	78
22	27	57	78A
23	28	58	82
24	30	59	83
25	31	60	83A
26	32	61	84
27	33	62	85
28	34	63	86
29	35	64	87
30	36	65	88
31	36A	66	89
32	37	67	90
33	38	68	91
34	39	69	94
35	40		