

VĂN BẢN HỢP NHẤT - BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

THÔNG TƯ¹**Hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định**

Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 10/6/2013 và áp dụng từ năm tài chính năm 2013, được sửa đổi, bổ sung bởi 02 Thông tư sau:

- Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số Điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 28/11/2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

- Thông tư số 28/2017/TT-BTC ngày 12/4/2017 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 và Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13 tháng 10 năm 2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 26/5/2017 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

- Căn cứ Luật doanh nghiệp số 60/2005/QH11 ngày 29/11/2005;

- Căn cứ Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 ngày 03/6/2008;

¹ Văn bản này được hợp nhất từ 03 Thông tư sau:

- Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 10/6/2013 và áp dụng từ năm tài chính năm 2013;

- Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số Điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 28/11/2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

- Thông tư số 28/2017/TT-BTC ngày 12/4/2017 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 và Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13 tháng 10 năm 2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 26/5/2017 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

Văn bản hợp nhất này không thay thế 03 Thông tư trên.

- Căn cứ Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Căn cứ Nghị định số 122/2011/NĐ-CP ngày 27/12/2011 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp;

- Căn cứ Nghị định số 118/2008/NĐ-CP ngày 27 tháng 11 năm 2008 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

- Xét đề nghị của Cục trưởng Cục Tài chính doanh nghiệp;

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định².

² - Thông tư số 147/2016/TT-BTC có căn cứ ban hành như sau:

“Căn cứ Luật Doanh nghiệp ngày 26 tháng 11 năm 2014;

Căn cứ Luật Quản lý, sử dụng vốn nhà nước đầu tư vào sản xuất, kinh doanh tại doanh nghiệp ngày 26 tháng 11 năm 2014;

Căn cứ Nghị định số 91/2015/NĐ-CP ngày 13 tháng 10 năm 2015 của Chính phủ về đầu tư vốn nhà nước vào doanh nghiệp và quản lý, sử dụng vốn, tài sản tại doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12 tháng 02 năm 2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các nghị định về thuế;

Căn cứ Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2014 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế;

Căn cứ Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 130/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ về sản xuất và cung ứng sản phẩm, dịch vụ công ích;

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 23 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Cục trưởng Cục Tài chính doanh nghiệp;

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định”.

- Thông tư số 28/2017/TT-BTC có căn cứ ban hành như sau:

“Căn cứ Nghị định số 91/2015/NĐ-CP ngày 13 tháng 10 năm 2015 của Chính phủ về đầu tư vốn nhà nước vào doanh nghiệp và quản lý, sử dụng vốn, tài sản tại doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2014 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế;

Chương I: QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Đối tượng, phạm vi áp dụng:

1. (được bãi bỏ)³

2. Việc tính và trích khấu hao theo Thông tư này được thực hiện đối với từng tài sản cố định (sau đây viết tắt là TSCĐ) của doanh nghiệp.

Điều 2. Các từ ngữ sử dụng trong Thông tư này được hiểu như sau:

1. Tài sản cố định hữu hình: là những tư liệu lao động chủ yếu có hình thái vật chất thỏa mãn các tiêu chuẩn của tài sản cố định hữu hình, tham gia vào nhiều chu kỳ kinh doanh nhưng vẫn giữ nguyên hình thái vật chất ban đầu như nhà cửa, vật kiến trúc, máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải...

2. Tài sản cố định vô hình: là những tài sản không có hình thái vật chất, thể hiện một lượng giá trị đã được đầu tư thỏa mãn các tiêu chuẩn của tài sản cố định vô hình, tham gia vào nhiều chu kỳ kinh doanh, như một số chi phí liên quan trực tiếp tới đất sử dụng; chi phí về quyền phát hành, bằng phát minh, bằng sáng chế, bản quyền tác giả...

3. Tài sản cố định thuê tài chính: là những TSCĐ mà doanh nghiệp thuê của công ty cho thuê tài chính. Khi kết thúc thời hạn thuê, bên thuê được quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê hoặc tiếp tục thuê theo các điều kiện đã thỏa thuận trong hợp đồng thuê tài chính. Tổng số tiền thuê một loại tài sản quy định tại hợp đồng thuê tài chính ít nhất phải tương đương với giá trị của tài sản đó tại thời điểm ký hợp đồng.

Căn cứ Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 215/2013/NĐ-CP ngày 23 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Cục trưởng Cục Tài chính doanh nghiệp;

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 và Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13 tháng 10 năm 2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định”.

³ Khoản này được bãi bỏ theo quy định tại Điều 1 Thông tư số 28/2017/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 26/5/2017 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

Mọi TSCĐ đi thuê nếu không thỏa mãn các quy định nêu trên được coi là tài sản cố định thuê hoạt động.

4. Tài sản cố định tương tự: là TSCĐ có công dụng tương tự trong cùng một lĩnh vực kinh doanh và có giá trị tương đương.

5. Nguyên giá tài sản cố định:

- Nguyên giá tài sản cố định hữu hình là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có tài sản cố định hữu hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

- Nguyên giá tài sản cố định vô hình là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có tài sản cố định vô hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào sử dụng theo dự tính.

6. Giá trị hợp lý của tài sản cố định: là giá trị tài sản có thể trao đổi giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

7. Hao mòn tài sản cố định: là sự giảm dần giá trị sử dụng và giá trị của tài sản cố định do tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh, do bào mòn của tự nhiên, do tiến bộ kỹ thuật... trong quá trình hoạt động của tài sản cố định.

8. Giá trị hao mòn lũy kế của tài sản cố định: là tổng cộng giá trị hao mòn của tài sản cố định tính đến thời điểm báo cáo.

9. Khấu hao tài sản cố định: là việc tính toán và phân bổ một cách có hệ thống nguyên giá của tài sản cố định vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong thời gian trích khấu hao của tài sản cố định.

10. Thời gian trích khấu hao TSCĐ: là thời gian cần thiết mà doanh nghiệp thực hiện việc trích khấu hao TSCĐ để thu hồi vốn đầu tư TSCĐ.

11. Số khấu hao lũy kế của tài sản cố định: là tổng cộng số khấu hao đã trích vào chi phí sản xuất, kinh doanh qua các kỳ kinh doanh của tài sản cố định tính đến thời điểm báo cáo.

12. Giá trị còn lại của tài sản cố định: là hiệu số giữa nguyên giá của TSCĐ và số khấu hao lũy kế (hoặc giá trị hao mòn lũy kế) của TSCĐ tính đến thời điểm báo cáo.

13. Sửa chữa tài sản cố định: là việc duy tu, bảo dưỡng, thay thế sửa chữa những hư hỏng phát sinh trong quá trình hoạt động nhằm khôi phục lại năng lực hoạt động theo trạng thái hoạt động tiêu chuẩn ban đầu của tài sản cố định.

14. Nâng cấp tài sản cố định: là hoạt động cải tạo, xây lắp, trang bị bổ sung thêm cho TSCĐ nhằm nâng cao công suất, chất lượng sản phẩm, tính năng tác dụng của TSCĐ so với mức ban đầu hoặc kéo dài thời gian sử dụng của TSCĐ; đưa vào áp dụng quy trình công nghệ sản xuất mới làm giảm chi phí hoạt động của TSCĐ so với trước.

Chương II: QUY ĐỊNH VỀ QUẢN LÝ TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Điều 3. Tiêu chuẩn và nhận biết tài sản cố định:

1. Tư liệu lao động là những tài sản hữu hình có kết cấu độc lập, hoặc là một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau để cùng thực hiện một hay một số chức năng nhất định mà nếu thiếu bất kỳ một bộ phận nào thì cả hệ thống không thể hoạt động được, nếu thỏa mãn đồng thời cả ba tiêu chuẩn dưới đây thì được coi là tài sản cố định:

- a) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- b) Có thời gian sử dụng trên 1 năm trở lên;
- c) Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách tin cậy và có giá trị từ 30.000.000 đồng (Ba mươi triệu đồng) trở lên.

Trường hợp một hệ thống gồm nhiều bộ phận tài sản riêng lẻ liên kết với nhau, trong đó mỗi bộ phận cấu thành có thời gian sử dụng khác nhau và nếu thiếu một bộ phận nào đó mà cả hệ thống vẫn thực hiện được chức năng hoạt động chính của nó nhưng do yêu cầu quản lý, sử dụng tài sản cố định đòi hỏi phải quản lý riêng từng bộ phận tài sản thì mỗi bộ phận tài sản đó nếu cùng thỏa mãn đồng thời ba tiêu chuẩn của tài sản cố định được coi là một tài sản cố định hữu hình độc lập.

Đối với súc vật làm việc và/hoặc cho sản phẩm, thì từng con súc vật thỏa mãn đồng thời ba tiêu chuẩn của tài sản cố định được coi là một TSCĐ hữu hình.

Đối với vườn cây lâu năm thì từng mảnh vườn cây, hoặc cây thỏa mãn đồng thời ba tiêu chuẩn của TSCĐ được coi là một TSCĐ hữu hình.

2. Tiêu chuẩn và nhận biết tài sản cố định vô hình:

Mọi khoản chi phí thực tế mà doanh nghiệp đã chi ra thỏa mãn đồng thời cả ba tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều này, mà không hình thành TSCĐ hữu hình được coi là TSCĐ vô hình.

Những khoản chi phí không đồng thời thỏa mãn cả ba tiêu chuẩn nêu tại khoản 1 Điều 3 Thông tư này thì được hạch toán trực tiếp hoặc được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh của doanh nghiệp.

Riêng các chi phí phát sinh trong giai đoạn triển khai được ghi nhận là TSCĐ vô hình tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp nếu thỏa mãn đồng thời bảy điều kiện sau:

a) Tính khả thi về mặt kỹ thuật đảm bảo cho việc hoàn thành và đưa tài sản vô hình vào sử dụng theo dự tính hoặc để bán;

b) Doanh nghiệp dự định hoàn thành tài sản vô hình để sử dụng hoặc để bán;

c) Doanh nghiệp có khả năng sử dụng hoặc bán tài sản vô hình đó;

d) Tài sản vô hình đó phải tạo ra được lợi ích kinh tế trong tương lai;

đ) Có đầy đủ các nguồn lực về kỹ thuật, tài chính và các nguồn lực khác để hoàn tất các giai đoạn triển khai, bán hoặc sử dụng tài sản vô hình đó;

e) Có khả năng xác định một cách chắc chắn toàn bộ chi phí trong giai đoạn triển khai để tạo ra tài sản vô hình đó;

g) Ước tính có đủ tiêu chuẩn về thời gian sử dụng và giá trị theo quy định cho tài sản cố định vô hình.

3. Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí quảng cáo phát sinh trước khi thành lập doanh nghiệp, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí chuyển dịch địa điểm, chi phí mua để có và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại, lợi thế kinh doanh không phải là tài sản cố định vô hình mà được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh của doanh nghiệp trong thời gian tối đa không quá 3 năm theo quy định của Luật thuế TNDN.

4. Đối với các công ty cổ phần được chuyển đổi từ công ty nhà nước theo quy định tại các Nghị định của Chính phủ đã ban hành trước Nghị định số 59/2011/NĐ-CP ngày 18/7/2011 của Chính phủ về chuyển doanh nghiệp 100% vốn nhà nước thành công ty cổ phần, có giá trị lợi thế kinh doanh được tính vào giá trị doanh nghiệp khi xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hóa theo phương pháp tài sản và được cấp có thẩm quyền phê duyệt theo qui định thì thực hiện phân bổ giá trị lợi thế kinh doanh theo quy định tại Thông tư số 138/2012/TT-BTC ngày 20/8/2012 của Bộ Tài chính hướng dẫn phân bổ giá trị lợi thế kinh doanh đối với công ty cổ phần được chuyển đổi từ công ty nhà nước.

Điều 4. Xác định nguyên giá của tài sản cố định:

1. Xác định nguyên giá tài sản cố định hữu hình:

a) TSCĐ hữu hình mua sắm:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua sắm (kể cả mua mới và cũ): là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: lãi tiền vay phát sinh trong quá trình đầu tư mua sắm tài sản cố định; chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ và các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Trường hợp TSCĐ hữu hình mua trả chậm, trả góp, nguyên giá TSCĐ là giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ (nếu có).

Trường hợp mua TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất thì giá trị quyền sử dụng đất phải xác định riêng và ghi nhận là TSCĐ vô hình nếu đáp ứng đủ tiêu chuẩn theo quy định tại điểm đ khoản 2 Điều này, còn TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc thì nguyên giá là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa TSCĐ hữu hình vào sử dụng.

Trường hợp sau khi mua TSCĐ hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất, doanh nghiệp dỡ bỏ hoặc hủy bỏ để xây dựng mới thì giá trị quyền sử dụng đất phải xác định riêng và ghi nhận là TSCĐ vô hình nếu đáp ứng đủ tiêu chuẩn theo quy định tại điểm đ khoản 2 Điều này; nguyên giá của TSCĐ xây dựng mới được xác định là giá quyết toán công trình đầu tư xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành. Những tài sản dỡ bỏ hoặc hủy bỏ được xử lý hạch toán theo quy định hiện hành đối với thanh lý tài sản cố định.

b) TSCĐ hữu hình mua theo hình thức trao đổi:

Nguyên giá TSCĐ mua theo hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của TSCĐ đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc

trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng, như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ (nếu có).

Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua theo hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản tương tự là giá trị còn lại của TSCĐ hữu hình đem trao đổi.

c) Tài sản cố định hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng là giá trị quyết toán công trình khi đưa vào sử dụng. Trường hợp TSCĐ đã đưa vào sử dụng nhưng chưa thực hiện quyết toán thì doanh nghiệp hạch toán nguyên giá theo giá tạm tính và điều chỉnh sau khi quyết toán công trình hoàn thành.

Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự sản xuất là giá thành thực tế của TSCĐ hữu hình cộng (+) các chi phí lắp đặt chạy thử, các chi phí khác trực tiếp liên quan tính đến thời điểm đưa TSCĐ hữu hình vào trạng thái sẵn sàng sử dụng (trừ các khoản lãi nội bộ, giá trị sản phẩm thu hồi được trong quá trình chạy thử, sản xuất thử, các chi phí không hợp lý như vật liệu lãng phí, lao động hoặc các khoản chi phí khác vượt quá định mức quy định trong xây dựng hoặc sản xuất).

d) Nguyên giá tài sản cố định hữu hình do đầu tư xây dựng:

Nguyên giá TSCĐ do đầu tư xây dựng cơ bản hình thành theo phương thức giao thầu là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành cộng (+) lệ phí trước bạ, các chi phí liên quan trực tiếp khác. Trường hợp TSCĐ do đầu tư xây dựng đã đưa vào sử dụng nhưng chưa thực hiện quyết toán thì doanh nghiệp hạch toán nguyên giá theo giá tạm tính và điều chỉnh sau khi quyết toán công trình hoàn thành.

Đối với tài sản cố định là con súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm, vườn cây lâu năm thì nguyên giá là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra cho con súc vật, vườn cây đó từ lúc hình thành tính đến thời điểm đưa vào khai thác, sử dụng.

đ) Tài sản cố định hữu hình được tài trợ, được biếu, được tặng, do phát hiện thừa:

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình được tài trợ, được biếu, được tặng, do phát hiện thừa là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận hoặc tổ chức định giá chuyên nghiệp.

e) Tài sản cố định hữu hình được cấp; được điều chuyển đến:

Nguyên giá TSCĐ hữu hình được cấp, được điều chuyển đến bao gồm giá trị còn lại của TSCĐ trên sổ kế toán ở đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của tổ chức định giá chuyên nghiệp theo quy định của pháp luật, cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp mà bên nhận tài sản phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như chi phí thuê tổ chức định giá; chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử...

g) Tài sản cố định hữu hình nhận góp vốn, nhận lại vốn góp:

TSCĐ nhận góp vốn, nhận lại vốn góp là giá trị do các thành viên, cổ đông sáng lập định giá nhất trí; hoặc doanh nghiệp và người góp vốn thỏa thuận; hoặc do tổ chức chuyên nghiệp định giá theo quy định của pháp luật và được các thành viên, cổ đông sáng lập chấp thuận.

2. Xác định nguyên giá tài sản cố định vô hình:

a) Tài sản cố định vô hình mua sắm:

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua sắm là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản vào sử dụng.

Trường hợp TSCĐ vô hình mua sắm theo hình thức trả chậm, trả góp, nguyên giá TSCĐ là giá mua tài sản theo phương thức trả tiền ngay tại thời điểm mua (không bao gồm lãi trả chậm).

b) Tài sản cố định vô hình mua theo hình thức trao đổi:

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua theo hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ vô hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của tài sản đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.

Nguyên giá TSCĐ vô hình mua dưới hình thức trao đổi với một TSCĐ vô hình tương tự, hoặc có thể hình thành do được bán để đổi lấy quyền sở hữu một tài sản tương tự là giá trị còn lại của TSCĐ vô hình đem trao đổi.

c) Tài sản cố định vô hình được cấp, được biểu, được tặng, được điều chuyển đến:

Nguyên giá TSCĐ vô hình được cấp, được biểu, được tặng là giá trị hợp lý ban đầu cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến việc đưa tài sản vào sử dụng.

Nguyên giá TSCĐ được điều chuyển đến là nguyên giá ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp có tài sản điều chuyển. Doanh nghiệp tiếp nhận tài sản điều chuyển có trách nhiệm hạch toán nguyên giá, giá trị hao mòn, giá trị còn lại của tài sản theo quy định.

d) Tài sản cố định vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp:

Nguyên giá TSCĐ vô hình được tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp là các chi phí liên quan trực tiếp đến khâu xây dựng, sản xuất thử nghiệm phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ đó vào sử dụng theo dự tính.

Riêng các chi phí phát sinh trong nội bộ để doanh nghiệp có nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng, chi phí phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu và các khoản mục tương tự không đáp ứng được tiêu chuẩn và nhận biết TSCĐ vô hình được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

đ) TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất:

- TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất bao gồm:

+ Quyền sử dụng đất được nhà nước giao có thu tiền sử dụng đất hoặc nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất hợp pháp (bao gồm quyền sử dụng đất có thời hạn, quyền sử dụng đất không thời hạn).

+ Quyền sử dụng đất thuê trước ngày có hiệu lực của Luật Đất đai năm 2003 mà đã trả tiền thuê đất cho cả thời gian thuê hoặc đã trả trước tiền thuê đất cho nhiều năm mà thời hạn thuê đất đã được trả tiền còn lại ít nhất là năm năm và được cơ quan có thẩm quyền cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất.

Nguyên giá TSCĐ là quyền sử dụng đất được xác định là toàn bộ khoản tiền chi ra để có quyền sử dụng đất hợp pháp cộng (+) các chi phí cho đền bù giải phóng mặt bằng, san lấp mặt bằng, lệ phí trước bạ (không bao gồm các chi phí chi ra để xây dựng các công trình trên đất); hoặc là giá trị quyền sử dụng đất nhận góp vốn.

- Quyền sử dụng đất không ghi nhận là TSCĐ vô hình gồm:

+ Quyền sử dụng đất được Nhà nước giao không thu tiền sử dụng đất.

+ Thuê đất trả tiền thuê một lần cho cả thời gian thuê (thời gian thuê đất sau ngày có hiệu lực thi hành của Luật đất đai năm 2003, không được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất) thì tiền thuê đất được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh theo số năm thuê đất.

+ Thuê đất trả tiền thuê hàng năm thì tiền thuê đất được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ tương ứng số tiền thuê đất trả hàng năm.

- Đối với các tài sản là nhà hỗn hợp vừa dùng phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, vừa dùng để bán hoặc cho thuê theo quy định của pháp luật thì doanh nghiệp phải xác định và hạch toán riêng phần giá trị của nhà hỗn hợp theo từng mục đích sử dụng, cụ thể như sau:

Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) tòa nhà hỗn hợp dùng để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và dùng để cho thuê (trừ trường hợp cho thuê tài chính): doanh nghiệp thực hiện ghi nhận giá trị của phần tài sản (diện tích) là tài sản cố định, quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định theo quy định.

Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) trong tòa nhà hỗn hợp dùng để bán thì doanh nghiệp không được hạch toán là tài sản cố định và không được trích khấu hao và theo dõi như một tài sản để bán.

Tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao tài sản đối với từng mục đích sử dụng được căn cứ vào tỷ trọng giá trị của từng phần diện tích theo từng mục đích sử dụng trên giá trị quyết toán công trình; hoặc căn cứ vào diện tích thực tế sử dụng theo từng mục đích sử dụng để hạch toán.

Đối với các doanh nghiệp có nhà hỗn hợp mà không xác định tách riêng được phần giá trị tài sản (diện tích) phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, vừa để bán, để cho thuê thì doanh nghiệp không hạch toán toàn bộ phần giá trị tài sản (diện tích) này là tài sản cố định và không được trích khấu hao theo quy định.

Đối với các tài sản được dùng chung liên quan đến công trình nhà hỗn hợp như sân chơi, đường đi, nhà để xe việc xác định giá trị của từng loại tài sản và giá trị khấu hao các tài sản dùng chung cũng được phân bổ theo tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao nhà hỗn hợp⁴.

⁴ Gạch đầu dòng này được sửa đổi, bổ sung theo quy định tại Điều 2 Thông tư số 28/2017/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 26/5/2017 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

e) Nguyên giá của TSCĐ vô hình là quyền tác giả, quyền sở hữu công nghiệp, quyền đối với giống cây trồng theo quy định của Luật sở hữu trí tuệ: là toàn bộ các chi phí thực tế mà doanh nghiệp đã chi ra để có được quyền tác giả, quyền sở hữu công nghiệp, quyền đối với giống cây trồng theo quy định của pháp luật về sở hữu trí tuệ;

g) Nguyên giá TSCĐ là các chương trình phần mềm:

Nguyên giá TSCĐ của các chương trình phần mềm được xác định là toàn bộ các chi phí thực tế mà doanh nghiệp đã bỏ ra để có các chương trình phần mềm trong trường hợp chương trình phần mềm là một bộ phận có thể tách rời với phần cứng có liên quan, thiết kế bố trí mạch tích hợp bán dẫn theo quy định của pháp luật về sở hữu trí tuệ.

3. Tài sản cố định thuê tài chính:

Nguyên giá TSCĐ thuê tài chính phản ánh ở đơn vị thuê là giá trị của tài sản thuê tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản cộng (+) với các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính.

4. Nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp chỉ được thay đổi trong các trường hợp sau:

a) Đánh giá lại giá trị TSCĐ trong các trường hợp:

- Theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Thực hiện tổ chức lại doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp: chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, cổ phần hóa, bán, khoán, cho thuê, chuyển đổi công ty trách nhiệm hữu hạn thành công ty cổ phần, chuyển đổi công ty cổ phần thành công ty trách nhiệm hữu hạn.

- Dùng tài sản để đầu tư ra ngoài doanh nghiệp.

b) Đầu tư nâng cấp TSCĐ;

c) Tháo dỡ một hay một số bộ phận của TSCĐ mà các bộ phận này được quản lý theo tiêu chuẩn của 1 TSCĐ hữu hình.

Khi thay đổi nguyên giá TSCĐ, doanh nghiệp phải lập biên bản ghi rõ các căn cứ thay đổi và xác định lại các chỉ tiêu nguyên giá, giá trị còn lại trên sổ kế toán, số khấu hao lũy kế, thời gian sử dụng của TSCĐ và tiến hành hạch toán theo quy định.

Điều 5. Nguyên tắc quản lý tài sản cố định:

1. Mọi TSCĐ trong doanh nghiệp phải có bộ hồ sơ riêng (gồm biên bản giao nhận TSCĐ, hợp đồng, hóa đơn mua TSCĐ và các chứng từ, giấy tờ khác có liên quan). Mỗi TSCĐ phải được phân loại, đánh số và có thẻ riêng, được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi TSCĐ và được phản ánh trong sổ theo dõi TSCĐ.

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

$$\begin{array}{rcccl} \text{Giá trị còn lại trên sổ} & & \text{Nguyên giá của tài sản} & & \text{Số hao mòn lũy kế} \\ \text{kế toán của TSCĐ} & = & \text{cố định} & - & \text{của TSCĐ} \end{array}$$

3. Đối với những TSCĐ không cần dùng, chờ thanh lý nhưng chưa hết khấu hao, doanh nghiệp phải thực hiện quản lý, theo dõi, bảo quản theo quy định hiện hành và trích khấu hao theo quy định tại Thông tư này.

4. Doanh nghiệp phải thực hiện việc quản lý đối với những tài sản cố định đã khấu hao hết nhưng vẫn tham gia vào hoạt động kinh doanh như những TSCĐ thông thường.

Điều 6. Phân loại tài sản cố định của doanh nghiệp:

Căn cứ vào mục đích sử dụng của tài sản cố định, doanh nghiệp tiến hành phân loại tài sản cố định theo các chỉ tiêu sau:

1. Tài sản cố định dùng cho mục đích kinh doanh là những tài sản cố định do doanh nghiệp quản lý, sử dụng cho các mục đích kinh doanh của doanh nghiệp.

a) Đối với tài sản cố định hữu hình, doanh nghiệp phân loại như sau⁵:

Loại 1: Nhà cửa, vật kiến trúc: là tài sản cố định của doanh nghiệp được hình thành sau quá trình thi công xây dựng như trụ sở làm việc, nhà kho, hàng rào, tháp nước, sân bãi, các công trình trang trí cho nhà cửa, đường xá, cầu cống, đường sắt, đường băng sân bay, cầu tàu, cầu cảng, ụ triền đê.

Loại 2: Máy móc, thiết bị: là toàn bộ các loại máy móc, thiết bị dùng trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp như máy móc chuyên dùng, thiết bị công tác, giàn khoan trong lĩnh vực dầu khí, cần cẩu, dây chuyền công nghệ, những máy móc đơn lẻ.

⁵ Điểm này được sửa đổi, bổ sung theo quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 147/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 28/11/2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

Loại 3: Phương tiện vận tải, thiết bị truyền dẫn: là các loại phương tiện vận tải gồm phương tiện vận tải đường sắt, đường thủy, đường bộ, đường không, đường ống và các thiết bị truyền dẫn như hệ thống thông tin, hệ thống điện, đường ống nước, băng tải, ống dẫn khí.

Loại 4: Thiết bị, dụng cụ quản lý: là những thiết bị, dụng cụ dùng trong công tác quản lý hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp như máy vi tính phục vụ quản lý, thiết bị điện tử, thiết bị, dụng cụ đo lường, kiểm tra chất lượng, máy hút ẩm, hút bụi, chống mối mọt.

Loại 5: Vườn cây lâu năm, súc vật làm việc và/hoặc cho sản phẩm: là các vườn cây lâu năm như vườn cà phê, vườn chè, vườn cao su, vườn cây ăn quả, thảm cỏ, thảm cây xanh...; súc vật làm việc và/hoặc cho sản phẩm như đàn voi, đàn ngựa, đàn trâu, đàn bò...

Loại 6: Các tài sản cố định là kết cấu hạ tầng, có giá trị lớn do Nhà nước đầu tư xây dựng từ nguồn ngân sách nhà nước giao cho các tổ chức kinh tế quản lý, khai thác, sử dụng:

- Tài sản cố định là máy móc thiết bị, dây chuyền sản xuất, tài sản được xây đúc bằng bê tông và bằng đất của các công trình trực tiếp phục vụ tưới nước, tiêu nước (như hồ, đập, kênh, mương); Máy bơm nước từ 8.000 m³/giờ trở lên cùng với vật kiến trúc để sử dụng vận hành công trình giao cho các công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ làm nhiệm vụ quản lý, khai thác công trình thủy lợi để tổ chức sản xuất kinh doanh cung ứng dịch vụ công ích;

- Tài sản cố định là công trình kết cấu, hạ tầng khu công nghiệp do Nhà nước đầu tư để sử dụng chung của khu công nghiệp như: Đường nội bộ, thảm cỏ, cây xanh, hệ thống chiếu sáng, hệ thống thoát nước và xử lý nước thải...;

- Tài sản cố định là hạ tầng đường sắt, đường sắt đô thị (đường hầm, kết cấu trên cao, đường ray...).

Loại 7: Các loại tài sản cố định khác: là toàn bộ các tài sản cố định khác chưa liệt kê vào sáu loại trên.

b) Tài sản cố định vô hình: quyền sử dụng đất theo quy định tại điểm đ khoản 2 Điều 4 Thông tư này, quyền phát hành, bằng sáng chế phát minh, tác phẩm văn học, nghệ thuật, khoa học, sản phẩm, kết quả của cuộc biểu diễn nghệ thuật, bản

ghi âm, ghi hình, chương trình phát sóng, tín hiệu vệ tinh mang chương trình được mã hóa, kiểu dáng công nghiệp, thiết kế bố trí mạch tích hợp bán dẫn, bí mật kinh doanh, nhãn hiệu, tên thương mại và chỉ dẫn địa lý, giống cây trồng và vật liệu nhân giống.

2. Tài sản cố định dùng cho mục đích phúc lợi, sự nghiệp, an ninh, quốc phòng là những tài sản cố định do doanh nghiệp quản lý sử dụng cho các mục đích phúc lợi, sự nghiệp, an ninh, quốc phòng trong doanh nghiệp. Các tài sản cố định này cũng được phân loại theo quy định tại điểm 1 nêu trên.

3. Tài sản cố định bảo quản hộ, giữ hộ, cất giữ hộ là những tài sản cố định doanh nghiệp bảo quản hộ, giữ hộ cho đơn vị khác hoặc cất giữ hộ Nhà nước theo quy định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

4. Tùy theo yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp, doanh nghiệp tự phân loại chi tiết hơn các tài sản cố định của doanh nghiệp trong từng nhóm cho phù hợp.

Điều 7. Đầu tư nâng cấp, sửa chữa tài sản cố định:

1. Các chi phí doanh nghiệp chi ra để đầu tư nâng cấp tài sản cố định được phản ánh tăng nguyên giá của TSCĐ đó, không được hạch toán các chi phí này vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

2. Các chi phí sửa chữa tài sản cố định không được tính tăng nguyên giá TSCĐ mà được hạch toán trực tiếp hoặc phân bổ dần vào chi phí kinh doanh trong kỳ, nhưng tối đa không quá 3 năm.

Đối với những tài sản cố định mà việc sửa chữa có tính chu kỳ thì doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa theo dự toán vào chi phí hàng năm. Nếu số thực chi sửa chữa tài sản cố định lớn hơn số trích theo dự toán thì doanh nghiệp được tính thêm vào chi phí hợp lý số chênh lệch này. Nếu số thực chi sửa chữa tài sản cố định nhỏ hơn số đã trích thì phần chênh lệch được hạch toán giảm chi phí kinh doanh trong kỳ.

3. Các chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình phát sinh sau ghi nhận ban đầu được đánh giá một cách chắc chắn, làm tăng lợi ích kinh tế của TSCĐ vô hình so với mức hoạt động ban đầu, thì được phản ánh tăng nguyên giá TSCĐ. Các chi phí khác liên quan đến TSCĐ vô hình phát sinh sau ghi nhận ban đầu được hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh.

Điều 8. Cho thuê, cầm cố, thế chấp, nhượng bán, thanh lý TSCĐ:

1. Mọi hoạt động cho thuê, cầm cố, thế chấp, nhượng bán, thanh lý tài sản cố định phải theo đúng các quy định của pháp luật hiện hành.

2. Đối với tài sản cố định đi thuê:

a) TSCĐ thuê hoạt động:

- Doanh nghiệp đi thuê phải có trách nhiệm quản lý, sử dụng TSCĐ theo các quy định trong hợp đồng thuê. Chi phí thuê TSCĐ được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ.

- Doanh nghiệp cho thuê, với tư cách là chủ sở hữu, phải theo dõi, quản lý TSCĐ cho thuê.

b) Đối với TSCĐ thuê tài chính:

- Doanh nghiệp đi thuê phải theo dõi, quản lý, sử dụng tài sản cố định đi thuê như tài sản cố định thuộc sở hữu của doanh nghiệp và phải thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ đã cam kết trong hợp đồng thuê tài sản cố định.

- Doanh nghiệp cho thuê, với tư cách là chủ đầu tư, phải theo dõi và thực hiện đúng các quy định trong hợp đồng cho thuê tài sản cố định.

c) Trường hợp trong hợp đồng thuê tài sản (bao gồm cả thuê hoạt động và thuê tài chính) quy định bên đi thuê có trách nhiệm sửa chữa tài sản trong thời gian thuê thì chi phí sửa chữa TSCĐ đi thuê được phép hạch toán vào chi phí hoặc phân bổ dần vào chi phí kinh doanh nhưng thời gian tối đa không quá 3 năm.

3.⁶ Các tài sản cố định loại 6 được quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư này khi nhượng bán, thanh lý phải được sự đồng ý bằng văn bản của cơ quan đại diện chủ sở hữu nhà nước và được hạch toán giảm vốn kinh doanh của doanh nghiệp. Phần giá trị thu được do nhượng bán sau khi trừ chi phí nhượng bán, thanh lý, doanh nghiệp nộp toàn bộ vào ngân sách nhà nước hoặc bổ sung vốn điều lệ sau khi có ý kiến bằng văn bản của cơ quan tài chính và cơ quan đại diện chủ sở hữu nhà nước.

⁶ Khoản này được bổ sung theo quy định tại khoản 3 Điều 1 Thông tư số 147/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 28/11/2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

Chương III: QUY ĐỊNH VỀ TRÍCH KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Điều 9. Nguyên tắc trích khấu hao TSCĐ:

1. Tất cả TSCĐ hiện có của doanh nghiệp đều phải trích khấu hao, trừ những TSCĐ sau đây:

- TSCĐ đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn đang sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

- TSCĐ khấu hao chưa hết bị mất.

- TSCĐ khác do doanh nghiệp quản lý mà không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ TSCĐ thuê tài chính).

- TSCĐ không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp.

- TSCĐ sử dụng trong các hoạt động phúc lợi phục vụ người lao động của doanh nghiệp (trừ các TSCĐ phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như: nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, bể chứa nước sạch, nhà để xe, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, xe đưa đón người lao động, cơ sở đào tạo, dạy nghề, nhà ở cho người lao động do doanh nghiệp đầu tư xây dựng).

- TSCĐ từ nguồn viện trợ không hoàn lại sau khi được cơ quan có thẩm quyền bàn giao cho doanh nghiệp để phục vụ công tác nghiên cứu khoa học.

- TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất lâu dài có thu tiền sử dụng đất hoặc nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất lâu dài hợp pháp.

- Các tài sản cố định loại 6 được quy định tại khoản 2 Điều 1 Thông tư này không phải trích khấu hao, chỉ mở sổ chi tiết theo dõi giá trị hao mòn hàng năm của từng tài sản và không được ghi giảm nguồn vốn hình thành tài sản⁷.

2. Các khoản chi phí khấu hao tài sản cố định được tính vào chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp thực hiện theo quy định tại các văn bản pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp.

⁷ Đoạn này được bổ sung theo quy định tại khoản 4 Điều 1 Thông tư số 147/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành từ ngày 28/11/2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

3. Trường hợp TSCĐ sử dụng trong các hoạt động phúc lợi phục vụ cho người lao động của doanh nghiệp quy định tại khoản 1 Điều 9 Thông tư này có tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh thì doanh nghiệp căn cứ vào thời gian và tính chất sử dụng các tài sản cố định này để thực hiện tính và trích khấu hao vào chi phí kinh doanh của doanh nghiệp và thông báo cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý để theo dõi, quản lý.

4. TSCĐ chưa khấu hao hết bị mất, bị hư hỏng mà không thể sửa chữa, khắc phục được, doanh nghiệp xác định nguyên nhân, trách nhiệm bồi thường của tập thể, cá nhân gây ra. Chênh lệch giữa giá trị còn lại của tài sản với tiền bồi thường của tổ chức, cá nhân gây ra, tiền bồi thường của cơ quan bảo hiểm và giá trị thu hồi được (nếu có), doanh nghiệp dùng Quỹ dự phòng tài chính để bù đắp. Trường hợp Quỹ dự phòng tài chính không đủ bù đắp, thì phần chênh lệch thiếu doanh nghiệp được tính vào chi phí hợp lý của doanh nghiệp khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp.

5. Doanh nghiệp cho thuê TSCĐ hoạt động phải trích khấu hao đối với TSCĐ cho thuê.

6. Doanh nghiệp thuê TSCĐ theo hình thức thuê tài chính (gọi tắt là TSCĐ thuê tài chính) phải trích khấu hao TSCĐ đi thuê như TSCĐ thuộc sở hữu của doanh nghiệp theo quy định hiện hành. Trường hợp ngay tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, doanh nghiệp thuê TSCĐ thuê tài chính cam kết không mua lại tài sản thuê trong hợp đồng thuê tài chính, thì doanh nghiệp đi thuê được trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính theo thời hạn thuê trong hợp đồng.

7. Trường hợp đánh giá lại giá trị TSCĐ đã hết khấu hao để góp vốn, điều chuyển khi chia tách, hợp nhất, sáp nhập thì các TSCĐ này phải được các tổ chức định giá chuyên nghiệp xác định giá trị nhưng không thấp hơn 20% nguyên giá tài sản đó. Thời điểm trích khấu hao đối với những tài sản này là thời điểm doanh nghiệp chính thức nhận bàn giao đưa tài sản vào sử dụng và thời gian trích khấu hao từ 3 đến 5 năm. Thời gian cụ thể do doanh nghiệp quyết định nhưng phải thông báo với cơ quan thuế trước khi thực hiện.

Đối với các doanh nghiệp thực hiện cổ phần hóa, thời điểm trích khấu hao của các TSCĐ nói trên là thời điểm doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh chuyển thành công ty cổ phần.

8. Các doanh nghiệp 100% vốn nhà nước thực hiện xác định giá trị doanh nghiệp để cổ phần hóa theo phương pháp dòng tiền chiết khấu (DCF) thì phần chênh lệch tăng của vốn nhà nước giữa giá trị thực tế và giá trị ghi trên sổ sách kế toán không được ghi nhận là TSCĐ vô hình và được phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thời gian không quá 10 năm. Thời điểm bắt đầu phân bổ vào chi phí là thời điểm doanh nghiệp chính thức chuyển thành công ty cổ phần (có giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh).

9. Việc trích hoặc thôi trích khấu hao TSCĐ được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng hoặc giảm. Doanh nghiệp thực hiện hạch toán tăng, giảm TSCĐ theo quy định hiện hành về chế độ kế toán doanh nghiệp.

10. Đối với các công trình xây dựng cơ bản hoàn thành đưa vào sử dụng, doanh nghiệp đã hạch toán tăng TSCĐ theo giá tạm tính do chưa thực hiện quyết toán. Khi quyết toán công trình xây dựng cơ bản hoàn thành có sự chênh lệch giữa giá trị tạm tính và giá trị quyết toán, doanh nghiệp phải điều chỉnh lại nguyên giá tài sản cố định theo giá trị quyết toán đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt. Doanh nghiệp không phải điều chỉnh lại mức chi phí khấu hao đã trích kể từ thời điểm tài sản cố định hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng đến thời điểm quyết toán được phê duyệt. Chi phí khấu hao sau thời điểm quyết toán được xác định trên cơ sở lấy giá trị quyết toán tài sản cố định được phê duyệt trừ (-) số đã trích khấu hao đến thời điểm phê duyệt quyết toán tài sản cố định chia (:) thời gian trích khấu hao còn lại của tài sản cố định theo quy định.

11. Đối với các tài sản cố định doanh nghiệp đang theo dõi, quản lý và trích khấu hao theo Thông tư số 203/2009/TT-BTC nay không đủ tiêu chuẩn về nguyên giá tài sản cố định theo quy định tại Điều 2 của Thông tư này thì giá trị còn lại của các tài sản này được phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, thời gian phân bổ không quá 3 năm kể từ ngày có hiệu lực thi hành của Thông tư này.

Điều 10. Xác định thời gian trích khấu hao của tài sản cố định hữu hình:

1. Đối với tài sản cố định còn mới (chưa qua sử dụng), doanh nghiệp phải căn cứ vào khung thời gian trích khấu hao tài sản cố định quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư này để xác định thời gian trích khấu hao của tài sản cố định.

2. Đối với tài sản cố định đã qua sử dụng, thời gian trích khấu hao của tài sản cố định được xác định như sau:

Thời gian trích khấu hao của TSCĐ	=	Giá trị hợp lý của TSCĐ	x	Thời gian trích khấu hao của TSCĐ mới cùng loại xác định theo Phụ lục 1 (ban hành kèm theo Thông tư này)
		Giá bán của TSCĐ cùng loại mới 100% (hoặc của TSCĐ tương đương trên thị trường)		

Trong đó: Giá trị hợp lý của TSCĐ là giá mua hoặc trao đổi thực tế (trong trường hợp mua bán, trao đổi), giá trị còn lại của TSCĐ hoặc giá trị theo đánh giá của tổ chức có chức năng thẩm định giá (trong trường hợp được cho, được biếu, được tặng, được cấp, được điều chuyển đến) và các trường hợp khác.

3. Thay đổi thời gian trích khấu hao tài sản cố định:

a) Trường hợp doanh nghiệp muốn xác định thời gian trích khấu hao của tài sản cố định mới và đã qua sử dụng khác so với khung thời gian trích khấu hao quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư này, doanh nghiệp phải lập phương án thay đổi thời gian trích khấu hao tài sản cố định trên cơ sở giải trình rõ các nội dung sau:

- Tuổi thọ kỹ thuật của TSCĐ theo thiết kế;
- Hiện trạng TSCĐ (thời gian TSCĐ đã qua sử dụng, thể hệ tài sản, tình trạng thực tế của tài sản);
- Ảnh hưởng của việc tăng, giảm khấu hao TSCĐ đến kết quả sản xuất kinh doanh và nguồn vốn trả nợ các tổ chức tín dụng.
- Đối với các tài sản hình thành từ dự án đầu tư theo hình thức B.O.T, B.C.C thì doanh nghiệp phải bổ sung thêm Hợp đồng đã ký với chủ đầu tư.

b) Thẩm quyền phê duyệt Phương án thay đổi thời gian trích khấu hao của tài sản cố định:

- Bộ Tài chính phê duyệt đối với:
 - + Công ty mẹ các Tập đoàn kinh tế, Tổng công ty, công ty do nhà nước nắm giữ từ 51% vốn điều lệ trở lên do các Bộ ngành, Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập.
 - + Các công ty con do Công ty mẹ Tập đoàn kinh tế, Tổng công ty nắm giữ 51% vốn điều lệ trở lên.

- Sở Tài chính các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương phê duyệt đối với các Tổng công ty, công ty độc lập do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định thành lập, các doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế khác có trụ sở chính trên địa bàn.

Trên cơ sở Phương án thay đổi thời gian trích khấu hao tài sản cố định đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt, trong thời hạn 20 ngày kể từ ngày được phê duyệt Phương án, doanh nghiệp phải thông báo với cơ quan thuế trực tiếp quản lý để theo dõi, quản lý.

c) Doanh nghiệp chỉ được thay đổi thời gian trích khấu hao TSCĐ một lần đối với một tài sản. Việc kéo dài thời gian trích khấu hao của TSCĐ bảo đảm không vượt quá tuổi thọ kỹ thuật của TSCĐ và không làm thay đổi kết quả kinh doanh của doanh nghiệp từ lãi thành lỗ hoặc ngược lại tại năm quyết định thay đổi. Trường hợp doanh nghiệp thay đổi thời gian trích khấu hao TSCĐ không đúng quy định thì Bộ Tài chính, cơ quan thuế trực tiếp quản lý yêu cầu doanh nghiệp xác định lại theo đúng quy định.

4. Trường hợp có các yếu tố tác động (như việc nâng cấp hay tháo dỡ một hay một số bộ phận của tài sản cố định) nhằm kéo dài hoặc rút ngắn thời gian sử dụng đã xác định trước đó của tài sản cố định, doanh nghiệp tiến hành xác định lại thời gian trích khấu hao của tài sản cố định theo ba tiêu chuẩn nêu trên tại thời điểm hoàn thành nghiệp vụ phát sinh, đồng thời phải lập biên bản nêu rõ các căn cứ làm thay đổi thời gian trích khấu hao, trình cấp có thẩm quyền quyết định theo quy định tại tiết b khoản 3 Điều này.

Điều 11. Xác định thời gian trích khấu hao của tài sản cố định vô hình:

1. Doanh nghiệp tự xác định thời gian trích khấu hao của tài sản cố định vô hình nhưng tối đa không quá 20 năm.

2. Đối với TSCĐ vô hình là giá trị quyền sử dụng đất có thời hạn, quyền sử dụng đất thuê, thời gian trích khấu hao là thời gian được phép sử dụng đất của doanh nghiệp.

3. Đối với TSCĐ vô hình là quyền tác giả, quyền sở hữu trí tuệ, quyền đối với giống cây trồng, thì thời gian trích khấu hao là thời hạn bảo hộ được ghi trên văn bằng bảo hộ theo quy định (không được tính thời hạn bảo hộ được gia hạn thêm).

Điều 12. Xác định thời gian trích khấu hao của tài sản cố định trong một số trường hợp đặc biệt:

1.⁸ Đối với dự án đầu tư theo hình thức Xây dựng - Kinh doanh - Chuyển giao (B.O.T); Dự án hợp đồng hợp tác kinh doanh (B.C.C), thời gian trích khấu hao tài sản cố định được xác định là thời gian khai thác hoàn vốn đầu tư của chủ đầu tư tại dự án. Việc trích khấu hao tài sản cố định hình thành từ dự án theo tỷ lệ tương ứng với doanh thu hàng năm phù hợp với thời gian khai thác thu phí hoàn vốn của dự án (tương tự như phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm). Việc xác định giá trị tài sản cố định hình thành từ dự án thực hiện theo quy định của pháp luật về đầu tư xây dựng cơ bản.

2. Đối với dây chuyền sản xuất 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.

Điều 13. Phương pháp trích khấu hao tài sản cố định:

1. Các phương pháp trích khấu hao:

- a) Phương pháp khấu hao đường thẳng.
- b) Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh.
- c) Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm.

2. Căn cứ khả năng đáp ứng các điều kiện áp dụng quy định cho từng phương pháp trích khấu hao tài sản cố định, doanh nghiệp được lựa chọn các phương pháp trích khấu hao phù hợp với từng loại tài sản cố định của doanh nghiệp:

a) Phương pháp khấu hao đường thẳng là phương pháp trích khấu hao theo mức tính ổn định từng năm vào chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp của tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh.

Doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ. Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao nhanh là máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường,

⁸ Khoản này được sửa đổi, bổ sung theo quy định tại khoản 5 Điều 1 Thông tư số 147/2016/TT-BTC, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 28/11/2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

thí nghiệm; thiết bị và phương tiện vận tải; dụng cụ quản lý; súc vật, vườn cây lâu năm. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi. Trường hợp doanh nghiệp trích khấu hao nhanh vượt 2 lần mức quy định tại khung thời gian sử dụng tài sản cố định nêu tại Phụ lục 1 kèm theo Thông tư này, thì phần trích vượt mức khấu hao nhanh (quá 2 lần) không được tính vào chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập trong kỳ.

b) Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh:

Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh được áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực có công nghệ đòi hỏi phải thay đổi, phát triển nhanh.

TSCĐ tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh phải thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Là tài sản cố định đầu tư mới (chưa qua sử dụng);
- Là các loại máy móc, thiết bị; dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm.

c) Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm:

Tài sản cố định tham gia vào hoạt động kinh doanh được trích khấu hao theo phương pháp này là các loại máy móc, thiết bị thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

- Trực tiếp liên quan đến việc sản xuất sản phẩm;
- Xác định được tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của tài sản cố định;
- Công suất sử dụng thực tế bình quân tháng trong năm tài chính không thấp hơn 100% công suất thiết kế.

Nội dung của các phương pháp trích khấu hao được quy định chi tiết tại Phụ lục 2 ban hành kèm theo Thông tư này.

3. Doanh nghiệp tự quyết định phương pháp trích khấu hao, thời gian trích khấu hao TSCĐ theo quy định tại Thông tư này và thông báo với cơ quan thuế trực tiếp quản lý trước khi bắt đầu thực hiện.

4. Phương pháp trích khấu hao áp dụng cho từng TSCĐ mà doanh nghiệp đã lựa chọn và thông báo cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý phải được thực hiện nhất quán trong suốt quá trình sử dụng TSCĐ. Trường hợp đặc biệt cần thay đổi

phương pháp trích khấu hao, doanh nghiệp phải giải trình rõ sự thay đổi về cách thức sử dụng TSCĐ để đem lại lợi ích kinh tế cho doanh nghiệp. Mỗi tài sản cố định chỉ được phép thay đổi một lần phương pháp trích khấu hao trong quá trình sử dụng và phải thông báo bằng văn bản cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Chương IV: TỔ CHỨC THỰC HIỆN

Điều 14. Hiệu lực thi hành⁹:

1. Thông tư này có hiệu lực thi hành kể từ ngày 10/6/2013 và áp dụng từ năm tài chính năm 2013.

2. Thông tư này thay thế Thông tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Kể từ năm tính thuế 2013, tiết k điểm 2.2 khoản 2 Điều 6 Thông tư số 123/2012/TT-BTC ngày 27/7/2012 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp được thực hiện theo quy định sửa đổi, bổ sung sau:

“k) Quyền sử dụng đất lâu dài không được trích khấu hao và phân bổ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế; quyền sử dụng đất có thời hạn nếu có đầy đủ hóa đơn chứng từ và thực hiện đúng các thủ tục theo quy định của pháp luật, có tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì được phân bổ dần vào chi phí được trừ theo thời hạn được phép sử dụng đất ghi trong giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, trừ trường hợp quyền sử dụng đất giao có thu tiền có thời hạn được trích khấu hao để tính vào chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp”.

⁹ - Điều 2 Thông tư số 147/2016/TT-BTC quy định như sau:

“Điều 2. Hiệu lực thi hành

1. Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày 28 tháng 11 năm 2016 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

2. Trong quá trình thực hiện, nếu có khó khăn vướng mắc đề nghị phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để nghiên cứu sửa đổi, bổ sung cho phù hợp./.”

- Điều 3 Thông tư số 28/2017/TT-BTC quy định như sau:

“Điều 3. Hiệu lực thi hành

1. Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày 26 tháng 5 năm 2017 và áp dụng từ năm tài chính 2016.

2. Trong quá trình thực hiện, nếu có khó khăn vướng mắc đề nghị phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để nghiên cứu sửa đổi, bổ sung cho phù hợp./.”

3. Trường hợp các cá nhân kinh doanh có TSCĐ đáp ứng đầy đủ các quy định về quản lý tài sản cố định tại Thông tư này thì được trích khấu hao tài sản cố định để xác định chi phí hợp lý được trừ khi tính thuế thu nhập cá nhân.

4. Trong quá trình thực hiện, nếu có vướng mắc đề nghị phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để được giải quyết kịp thời./.

BỘ TÀI CHÍNH

XÁC THỰC VĂN BẢN HỢP NHẤT

Số: 19/VBHN-BTC

Hà Nội, ngày 20 tháng 7 năm 2017

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Trần Văn Hiếu

PHỤ LỤC I**KHUNG THỜI GIAN TRÍCH KHẤU HAO CÁC LOẠI TÀI SẢN CỐ ĐỊNH***(Ban hành kèm theo Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013**của Bộ Tài chính)*

Danh mục các nhóm tài sản cố định	Thời gian trích khấu hao tối thiểu (năm)	Thời gian trích khấu hao tối đa (năm)
A. Máy móc, thiết bị động lực		
1. Máy phát động lực	8	15
2. Máy phát điện, thủy điện, nhiệt điện, phong điện, hỗn hợp khí	7	20
3. Máy biến áp và thiết bị nguồn điện	7	15
4. Máy móc, thiết bị động lực khác	6	15
B. Máy móc, thiết bị công tác		
1. Máy công cụ	7	15
2. Máy móc thiết bị dùng trong ngành khai khoáng	5	15
3. Máy kéo	6	15
4. Máy dùng cho nông, lâm nghiệp	6	15
5. Máy bơm nước và xăng dầu	6	15
6. Thiết bị luyện kim, gia công bề mặt chống gỉ và ăn mòn kim loại	7	15
7. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các loại hóa chất	6	15
8. Máy móc, thiết bị chuyên dùng sản xuất vật liệu xây dựng, đồ sành sứ, thủy tinh	10	20
9. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các linh kiện và điện tử, quang học, cơ khí chính xác	5	15
10. Máy móc, thiết bị dùng trong các ngành sản xuất da, in văn phòng phẩm và văn hóa phẩm	7	15
11. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành dệt	10	15
12. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành may mặc	5	10

13. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành giấy	5	15
14. Máy móc, thiết bị sản xuất, chế biến lương thực, thực phẩm	7	15
15. Máy móc, thiết bị điện ảnh, y tế	6	15
16. Máy móc, thiết bị viễn thông, thông tin, điện tử, tin học và truyền hình	3	15
17. Máy móc, thiết bị sản xuất dược phẩm	6	10
18. Máy móc, thiết bị công tác khác	5	12
19. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành lọc hóa dầu	10	20
20. Máy móc, thiết bị dùng trong thăm dò khai thác dầu khí	7	10
21. Máy móc thiết bị xây dựng	8	15
22. Cầu cầu	10	20
C. Dụng cụ làm việc đo lường, thí nghiệm		
1. Thiết bị đo lường, thử nghiệm các đại lượng cơ học, âm học và nhiệt học	5	10
2. Thiết bị quang học và quang phổ	6	10
3. Thiết bị điện và điện tử	5	10
4. Thiết bị đo và phân tích lý hóa	6	10
5. Thiết bị và dụng cụ đo phóng xạ	6	10
6. Thiết bị chuyên ngành đặc biệt	5	10
7. Các thiết bị đo lường, thí nghiệm khác	6	10
8. Khuôn mẫu dùng trong công nghiệp đúc	2	5
D. Thiết bị và phương tiện vận tải		
1. Phương tiện vận tải đường bộ	6	10
2. Phương tiện vận tải đường sắt	7	15
3. Phương tiện vận tải đường thủy	7	15
4. Phương tiện vận tải đường không	8	20
5. Thiết bị vận chuyển đường ống	10	30
6. Phương tiện bốc dỡ, nâng hàng	6	10
7. Thiết bị và phương tiện vận tải khác	6	10

E. Dụng cụ quản lý		
1. Thiết bị tính toán, đo lường	5	8
2. Máy móc, thiết bị thông tin, điện tử và phần mềm tin học phục vụ quản lý	3	8
3. Phương tiện và dụng cụ quản lý khác	5	10
G. Nhà cửa, vật kiến trúc		
1. Nhà cửa loại kiên cố	25	50
2. Nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà vệ sinh, nhà thay quần áo, nhà để xe...	6	25
3. Nhà cửa khác	6	25
4. Kho chứa, bể chứa; cầu, đường, đường băng sân bay; bãi đỗ, sân phơi...	5	20
5. Kè, đập, cống, kênh, mương máng.	6	30
6. Bến cảng, ụ triền đà...	10	40
7. Các vật kiến trúc khác	5	10
H. Súc vật, vườn cây lâu năm		
1. Các loại súc vật	4	15
2. Vườn cây công nghiệp, vườn cây ăn quả, vườn cây lâu năm	6	40
3. Thảm cỏ, thảm cây xanh	2	8
I. Các loại tài sản cố định hữu hình khác chưa quy định trong các nhóm trên	4	25
K. Tài sản cố định vô hình khác	2	20

PHỤ LỤC 2**PHƯƠNG PHÁP TRÍCH KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH**

*(Ban hành kèm theo Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013
của Bộ Tài chính)*

I. Phương pháp khấu hao đường thẳng:

1. Nội dung của phương pháp:

Tài sản cố định trong doanh nghiệp được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng như sau:

- Xác định mức trích khấu hao trung bình hàng năm cho tài sản cố định theo công thức dưới đây:

$$\text{Mức trích khấu hao trung bình hàng năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Nguyên giá của tài sản cố định}}{\text{Thời gian trích khấu hao}}$$

- Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

2. Trường hợp thời gian trích khấu hao hay nguyên giá của tài sản cố định thay đổi, doanh nghiệp phải xác định lại mức trích khấu hao trung bình của tài sản cố định bằng cách lấy giá trị còn lại trên sổ kế toán chia (:) cho thời gian trích khấu hao xác định lại hoặc thời gian trích khấu hao còn lại (được xác định là chênh lệch giữa thời gian trích khấu hao đã đăng ký trừ thời gian đã trích khấu hao) của tài sản cố định.

3. Mức trích khấu hao cho năm cuối cùng của thời gian trích khấu hao tài sản cố định được xác định là hiệu số giữa nguyên giá tài sản cố định và số khấu hao lũy kế đã thực hiện đến năm trước năm cuối cùng của tài sản cố định đó.

4. Ví dụ tính và trích khấu hao TSCĐ:

Ví dụ: Công ty A mua một tài sản cố định (mới 100%) với giá ghi trên hóa đơn là 119 triệu đồng, chiết khấu mua hàng là 5 triệu đồng, chi phí vận chuyển là 3 triệu đồng, chi phí lắp đặt, chạy thử là 3 triệu đồng.

a. Biết rằng tài sản cố định có tuổi thọ kỹ thuật là 12 năm, thời gian trích khấu hao của tài sản cố định doanh nghiệp dự kiến là 10 năm (phù hợp với quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư số..../2013/TT-BTC), tài sản được đưa vào sử dụng vào ngày 01/01/2013.

Nguyên giá tài sản cố định = 119 triệu - 5 triệu + 3 triệu + 3 triệu = 120 triệu đồng

Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 120 triệu : 10 năm = 12 triệu đồng/năm.

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 12 triệu đồng : 12 tháng = 1 triệu đồng/tháng

Hàng năm, doanh nghiệp trích 12 triệu đồng chi phí trích khấu hao tài sản cố định đó vào chi phí kinh doanh.

b. Sau 5 năm sử dụng, doanh nghiệp nâng cấp tài sản cố định với tổng chi phí là 30 triệu đồng, thời gian sử dụng được đánh giá lại là 6 năm (tăng 1 năm so với thời gian sử dụng đã đăng ký ban đầu), ngày hoàn thành đưa vào sử dụng là 01/01/2018.

Nguyên giá tài sản cố định = 120 triệu đồng + 30 triệu đồng = 150 triệu đồng

Số khấu hao lũy kế đã trích = 12 triệu đồng (x) 5 năm = 60 triệu đồng

Giá trị còn lại trên sổ kế toán = 150 triệu đồng - 60 triệu đồng = 90 triệu đồng

Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 90 triệu đồng : 6 năm = 15 triệu đồng/năm

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 15.000.000 đồng : 12 tháng = 1.250.000 đồng/tháng

Từ năm 2018 trở đi, doanh nghiệp trích khấu hao vào chi phí kinh doanh mỗi tháng 1.250.000 đồng đối với tài sản cố định vừa được nâng cấp.

5. Xác định mức trích khấu hao đối với những tài sản cố định đưa vào sử dụng trước ngày 01/01/2013:

a. Cách xác định mức trích khấu hao:

- Căn cứ các số liệu trên sổ kế toán, hồ sơ của tài sản cố định để xác định giá trị còn lại trên sổ kế toán của tài sản cố định.

- Xác định thời gian trích khấu hao còn lại của tài sản cố định theo công thức sau:

$$T = T_2 \left(1 - \frac{t_1}{T_1} \right)$$

Trong đó:

T: Thời gian trích khấu hao còn lại của tài sản cố định

T₁: Thời gian trích khấu hao của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư số 203/2009/TT-BTC.

T_2 : Thời gian trích khấu hao của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư số.../2013/TT-BTC.

t_1 : Thời gian thực tế đã trích khấu hao của tài sản cố định

- Xác định mức trích khấu hao hàng năm (cho những năm còn lại của tài sản cố định) như sau:

$$\text{Mức trích khấu hao trung bình hàng năm của TSCĐ} = \frac{\text{Giá trị còn lại của tài sản cố định}}{\text{Thời gian trích khấu hao còn lại của TSCĐ}}$$

- Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

b. Ví dụ tính và trích khấu hao tài sản cố định:

Ví dụ : Doanh nghiệp sử dụng một máy khai khoáng có nguyên giá 600 triệu đồng từ ngày 01/01/2011. Thời gian sử dụng xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Thông tư số 203/2009/TT-BTC là 10 năm. Thời gian đã sử dụng của máy khai khoáng này tính đến hết ngày 31/12/2012 là 2 năm. Số khấu hao lũy kế là 120 triệu đồng.

- Giá trị còn lại trên sổ kế toán của máy khai khoáng là 480 triệu đồng.

- Doanh nghiệp xác định thời gian trích khấu hao của máy khai khoáng là 15 năm theo Phụ lục I Thông tư số /2013/TT-BTC.

- Xác định thời gian trích khấu hao còn lại của máy khai khoáng như sau:

$$\text{Thời gian trích khấu hao còn lại của TSCĐ} = 15 \text{ năm} \times \left(1 - \frac{2 \text{ năm}}{10 \text{ năm}}\right) = 12 \text{ năm}$$

- Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 480 triệu đồng : 12 năm = 40 triệu đồng/năm (theo Thông tư số /2013/TT-BTC)

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 40 triệu đồng : 12 tháng = 3,333 triệu đồng/tháng

Từ ngày 01/01/2013 đến hết ngày 31/12/2024, doanh nghiệp trích khấu hao đối với máy khai khoáng này vào chi phí kinh doanh mỗi tháng là 3,333 triệu đồng.

II. Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh:

1. Nội dung của phương pháp:

Mức trích khấu hao tài sản cố định theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh được xác định như:

- Xác định thời gian khấu hao của tài sản cố định:

Doanh nghiệp xác định thời gian khấu hao của tài sản cố định theo quy định tại Thông tư số /2013/TT-BTC của Bộ Tài chính.

- Xác định mức trích khấu hao năm của tài sản cố định trong các năm đầu theo công thức dưới đây:

$$\text{Mức trích khấu hao hàng năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Giá trị còn lại của tài sản cố định}}{\text{Số năm sử dụng}} \times \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh}$$

Trong đó:

Tỷ lệ khấu hao nhanh xác định theo công thức sau:

$$\text{Tỷ lệ khấu hao nhanh (\%)} = \frac{\text{Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng}}{\text{Số năm sử dụng}} \times \text{Hệ số điều chỉnh}$$

Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng xác định như sau:

$$\text{Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng (\%)} = \frac{1}{\text{Thời gian trích khấu hao của tài sản cố định}} \times 100$$

Hệ số điều chỉnh xác định theo thời gian trích khấu hao của tài sản cố định quy định tại bảng dưới đây:

Thời gian trích khấu hao của tài sản cố định	Hệ số điều chỉnh (lần)
Đến 4 năm ($t \leq 4$ năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm ($4 \text{ năm} < t \leq 6$ năm)	2,0
Trên 6 năm ($t > 6$ năm)	2,5

Những năm cuối, khi mức khấu hao năm xác định theo phương pháp số dư giảm dần nói trên bằng (hoặc thấp hơn) mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định, thì kể từ năm đó mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định chia cho số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định.

- Mức trích khấu hao hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

2. Ví dụ tính và trích khấu hao tài sản cố định:

Ví dụ: Công ty A mua một thiết bị sản xuất các linh kiện điện tử mới với nguyên giá là 50 triệu đồng. Thời gian trích khấu hao của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 (ban hành kèm theo Thông tư số /2013/TT-BTC) là 5 năm.

Xác định mức khấu hao hàng năm như sau:

- Tỷ lệ khấu hao hàng năm của tài sản cố định theo phương pháp khấu hao đường thẳng là 20%.

- Tỷ lệ khấu hao nhanh theo phương pháp số dư giảm dần bằng $20\% \times 2$ (hệ số điều chỉnh) = 40%

- Mức trích khấu hao hàng năm của tài sản cố định trên được xác định cụ thể theo bảng dưới đây:

Đơn vị tính: Đồng

Năm thứ	Giá trị còn lại của TSCĐ	Cách tính số khấu hao TSCĐ hàng năm	Mức khấu hao hàng năm	Mức khấu hao hàng tháng	Khấu hao lũy kế cuối năm
1	50.000.000	$50.000.000 \times 40\%$	20.000.000	1.666.666	20.000.000
2	30.000.000	$30.000.000 \times 40\%$	12.000.000	1.000.000	32.000.000
3	18.000.000	$18.000.000 \times 40\%$	7.200.000	600.000	39.200.000
4	10.800.000	$10.800.000 : 2$	5.400.000	450.000	44.600.000
5	10.800.000	$10.800.000 : 2$	5.400.000	450.000	50.000.000

Trong đó:

+ Mức khấu hao tài sản cố định từ năm thứ nhất đến hết năm thứ 3 được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định nhân với tỷ lệ khấu hao nhanh (40%).

+ Từ năm thứ 4 trở đi, mức khấu hao hàng năm bằng giá trị còn lại của tài sản cố định (đầu năm thứ 4) chia cho số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định ($10.800.000 : 2 = 5.400.000$). [Vì tại năm thứ 4: mức khấu hao theo phương pháp số dư giảm dần ($10.800.000 \times 40\% = 4.320.000$) thấp hơn mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định ($10.800.000 : 2 = 5.400.000$)].

III. Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm:

1. Nội dung của phương pháp:

Tài sản cố định trong doanh nghiệp được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm như sau:

- Căn cứ vào hồ sơ kinh tế - kỹ thuật của tài sản cố định, doanh nghiệp xác định tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của tài sản cố định, gọi tắt là sản lượng theo công suất thiết kế.

- Căn cứ tình hình thực tế sản xuất, doanh nghiệp xác định số lượng, khối lượng sản phẩm thực tế sản xuất hàng tháng, hàng năm của tài sản cố định.

- Xác định mức trích khấu hao trong tháng của tài sản cố định theo công thức dưới đây:

$$\text{Mức trích khấu hao trong tháng của tài sản cố định} = \frac{\text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng}}{\text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng}} \times \text{Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm}$$

Trong đó:

$$\text{Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Nguyên giá của tài sản cố định}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

- Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm, hoặc tính theo công thức sau:

$$\text{Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong năm}}{\text{Số lượng sản phẩm sản xuất trong năm}} \times \text{Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm}$$

Trường hợp công suất thiết kế hoặc nguyên giá của tài sản cố định thay đổi, doanh nghiệp phải xác định lại mức trích khấu hao của tài sản cố định.

2. Ví dụ tính và trích khấu hao tài sản cố định:

Ví dụ: Công ty A mua máy ủi đất (mới 100%) với nguyên giá 450 triệu đồng. Công suất thiết kế của máy ủi này là 30m³/giờ. Sản lượng theo công suất thiết kế của máy ủi này là 2.400.000 m³. Khối lượng sản phẩm đạt được trong năm thứ nhất của máy ủi này là:

Tháng	Khối lượng sản phẩm hoàn thành (m ³)	Tháng	Khối lượng sản phẩm hoàn thành (m ³)
Tháng 1	14.000	Tháng 7	15.000
Tháng 2	15.000	Tháng 8	14.000
Tháng 3	18.000	Tháng 9	16.000
Tháng 4	16.000	Tháng 10	16.000
Tháng 5	15.000	Tháng 11	18.000
Tháng 6	14.000	Tháng 12	18.000

Mức trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm của tài sản cố định này được xác định như sau:

- Mức trích khấu hao bình quân tính cho 1 m³ đất ủi = 450 triệu đồng : 2.400.000 m³ = 187,5 đ/m³

- Mức trích khấu hao của máy ủi được tính theo bảng sau:

Tháng	Sản lượng thực tế tháng (m ³)	Mức trích khấu hao tháng (đồng)
1	14.000	14.000 x 187,5 = 2.625.000
2	15.000	15.000 x 187,5 = 2.812.500
3	18.000	18.000 x 187,5 = 3.375.000
4	16.000	16.000 x 187,5 = 3.000.000
5	15.000	15.000 x 187,5 = 2.812.500
6	14.000	14.000 x 187,5 = 2.625.000
7	15.000	15.000 x 187,5 = 2.812.500
8	14.000	14.000 x 187,5 = 2.625.000
9	16.000	16.000 x 187,5 = 3.000.000
10	16.000	16.000 x 187,5 = 3.000.000
11	18.000	18.000 x 187,5 = 3.375.000
12	18.000	18.000 x 187,5 = 3.375.000
	Tổng cộng cả năm	35.437.500