

GHI NHẬN GIÁ TRỊ CÁC NGUỒN LỰC TRI THỨC TRONG CƠ CẤU TÀI SẢN VÔ HÌNH ĐỊNH HƯỚNG VẬN DỤNG TẠI VIỆT NAM

ThS. NGUYỄN HỒNG ANH*

Đối với các lý thuyết kế toán hiện đại, việc hạch toán các tài sản tri thức gắn liền với việc vận dụng thước đo giá trị để nhận biết, đo lường và báo cáo về các tài sản vô hình của doanh nghiệp. Tuy nhiên, các thông lệ kế toán hiện hành chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin về các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp. Do đó, việc xác định giá trị các tài sản tri thức của các doanh nghiệp là một vấn đề bức thiết, đặc biệt khi tài sản tri thức được coi như một dạng nguồn lực quan trọng của các doanh nghiệp và được trao đổi trên thị trường. Nghiên cứu sau sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính để sáng tỏ các vấn đề lý luận về nguồn lực tri thức trong các doanh nghiệp và hiện trạng kế toán các nguồn lực tri thức nói riêng và kế toán tài sản vô hình nói chung tại Việt Nam. Trên cơ sở nghiên cứu về nội dung, yêu cầu quản lý các nguồn lực tri thức và phương pháp hạch toán, bài viết này đưa ra những nguyên tắc cơ bản định hướng cho việc xây dựng hoạt động kế toán các tài sản vô hình nhằm khai thác tốt hơn các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp.

Từ khóa: Nguồn lực tri thức, lý thuyết giá trị, tài sản vô hình, doanh nghiệp

Recognition of value of knowledge resources in intangible asset structure - the application in Vietnam

For modern accounting theories, the accounting of knowledge assets is associated with the use of measure of value to recognize, measure, and report on intangible assets of an enterprise. However, current accounting practices do not meet the information needs of enterprise knowledge resources. Therefore, valuing knowledge assets of enterprises is a matter of urgency, especially when knowledge assets are considered as an important form of enterprise resource and are exchanged in the market. This research uses qualitative research methods to illuminate the theoretical issues of knowledge resources in enterprises and the state of accounting of knowledge resources in particular and intangible assets accounting in general in Vietnam. Based on the research on content, requirements for managing knowledge resources and accounting methods, this research provides the guiding principles for the development of the accounting of intangible assets and better exploitation of enterprise knowledge resources.

Key words: Knowledge resources, value theory, intangible assets, enterprises

1. Đặt vấn đề

Nhiều nghiên cứu đã chỉ ra những lợi ích của việc ghi nhận và báo cáo nguồn lực tri thức của doanh nghiệp. Holmen (2005) cited by Moolman (2010) chỉ ra những lợi ích của việc tăng cường ghi nhận và trình bày nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính, bao gồm: thu hẹp khoảng cách giữa giá trị sổ sách và giá trị thị trường, cung cấp thông tin về “giá trị thực” của doanh nghiệp, làm giảm thông tin bất đối xứng, tăng khả năng huy động vốn bằng

cách cung cấp giá trị của tài sản vô hình, và nâng cao uy tín của doanh nghiệp. Một kết quả nghiên cứu trên các công ty hàng đầu ở Ai Cập cho thấy, có 83% cho rằng thông tin về nguồn lực tri thức hữu ích cho việc ra quyết định đầu tư liên quan đến công ty; 71,9% cho rằng thông tin về nguồn lực tri thức hữu ích cho việc đánh giá hoạt động của công ty (Ismail, 2008).

IASB quy định, phương pháp đo lường và báo cáo về các nguồn lực tri thức (nếu được vốn hoá)

*Bộ môn Kế toán Tài chính, Khoa Kế toán Kiểm toán, Trường Đại học Thương mại

thực hiện theo quy định về phương pháp kế toán các tài sản vô hình. Tuy nhiên, hiện nay một số nguồn lực tri thức mang bản chất của tài sản vô hình lại được hạch toán như những khoản chi phí của doanh nghiệp, chẳng hạn: chi phí đào tạo, chi phí trước khi đi vào hoạt động, lợi thế thương mại phát sinh nội bộ... Như vậy, khó khăn lớn nhất cho việc kế toán và báo cáo các nguồn lực tri thức cũng như các tài sản vô hình khác là việc thiếu các nguyên tắc và phương pháp liên quan đến việc đo lường. Hiện nay, nguồn lực tri thức đã được ghi nhận và trình bày trên báo cáo tài chính thường niên của các công ty lớn tại nhiều quốc gia như Thụy Điển, Đan Mạch, Úc, Mỹ, Ai Cập, Malaysia... Do đó, việc ghi nhận và báo cáo về nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính đang trở thành một xu hướng tất yếu tại nhiều quốc gia trên thế giới. Tuy nhiên, quy định về việc ghi nhận, đo lường và thông tin về giá trị các nguồn lực tri thức trong cơ cấu các tài sản vô hình của doanh nghiệp trong hệ thống kế toán Việt Nam còn có điểm chưa phù hợp với chuẩn mực quốc tế. Để đáp ứng yêu cầu của quá trình hội nhập quốc tế về kế toán, Việt Nam không thể không nghiên cứu và từng bước áp dụng

các quy định về việc ghi nhận, đo lường và báo cáo về nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính doanh nghiệp theo xu hướng và thông lệ quốc tế, với một lộ trình thích hợp.

2. Cơ sở lý thuyết và phương pháp nghiên cứu

2.1. Lý thuyết về ghi nhận giá trị các nguồn lực tri thức trong cơ cấu tài sản vô hình của doanh nghiệp

2.1.1. Khái quát về nguồn lực tri thức

Theo Leif Edvinsson (2000), nguồn lực tri thức (intellectual capital) là sở hữu trí tuệ, kinh nghiệm áp dụng, công nghệ tổ chức, các mối quan hệ khách hàng và các kỹ năng chuyên nghiệp mà nó tạo ra cho công ty lợi thế cạnh tranh trên thị trường. Abeysekera (2003) xác định nguồn lực tri thức bao gồm 3 thành phần: nguồn lực con người (human capital), nguồn lực tổ chức (structural capital) và nguồn lực quan hệ (relational capital), trong đó, nguồn lực tổ chức bao gồm sở hữu trí tuệ (intellectual property) và các tài sản hạ tầng (infrastructure assets). Hiệp hội Kế toán Quản trị Công chứng Anh (CIMA, 2005) phân chia nguồn lực tri thức thành các thành phần và thuộc tính chi tiết như sau:

Bảng 1: Các thành phần và thuộc tính của nguồn lực tri thức

Nguồn lực con người (Human capital)	Nguồn lực quan hệ (Relational capital)
<ul style="list-style-type: none"> - Kỹ năng công việc; - Trình độ văn hóa; - Trình độ chuyên môn nghề nghiệp; - Kiến thức về công việc; - Khả năng làm việc; - Tâm lý; - Chủ động, sáng tạo trong công việc; - Khả năng thích ứng với công việc. 	<ul style="list-style-type: none"> - Thương hiệu; - Các khách hàng; - Lòng trung thành của khách hàng; - Các tên công ty; - Đơn đặt hàng; - Kênh phân phối; - Các quan hệ hợp tác kinh doanh; - Hợp đồng bản quyền; - Các hợp đồng được quyền ưu tiên; - Giấy phép kinh doanh.
Nguồn lực tổ chức (Structural capital)	
<p>Sở hữu trí tuệ (Intellectual property)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bằng sáng chế; - Quyền tác giả; - Quyền thiết kế; - Bí mật thương mại; - Nhãn hiệu hàng hóa; - Nhãn hiệu dịch vụ. 	<p>Tài sản hạ tầng (Infrastructure assets)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Triết lý quản lý; - Văn hóa doanh nghiệp; - Quy trình quản lý; - Hệ thống thông tin; - Quan hệ tài chính.

Nguồn : CIMA (2005), cited by Moolman (2010).

Nguồn lực tri thức được định nghĩa là giá trị kinh tế của các tài sản vô hình của doanh nghiệp, là nhân tố quan trọng để xác định giá trị tài sản doanh nghiệp và đánh giá tốc độ phát triển nền kinh tế quốc dân (OECD, 1999). Các nguồn lực tri thức có vai trò quan trọng trong việc xác định các chiến lược kinh doanh và phát triển các công cụ đo lường kết quả kinh doanh, các thông tin về nguồn lực tri thức, đặc biệt là nguồn lực con người, có vai trò rất quan trọng trong sự thành công của các doanh nghiệp (Roos, 1997).

2.1.2. Ghi nhận giá trị nguồn lực tri thức trong cơ cấu tài sản vô hình

Theo thông lệ quốc tế (các chuẩn mực kế toán quốc tế - IAS/IFRS) nói chung, phương pháp ghi

nhận, đo lường và báo cáo về các nguồn lực tri thức (nếu được vốn hoá) thực hiện theo quy định về phương pháp kế toán các tài sản vô hình. Trong khi rất nhiều các nguồn lực tri thức mang bản chất của tài sản vô hình, phần lớn trong số chúng lại được hạch toán như những khoản chi phí và chi tiêu của doanh nghiệp, do đó làm sai lệch giá trị và giá trị sử dụng của chúng. Điều này đồng nghĩa với việc các khoản chi cho đầu tư vào các nguồn lực tri thức được hiểu là các chi phí phát sinh trong quá khứ hơn là các tài sản có thể đem lại lợi ích trong tương lai. Để làm rõ vấn đề này, cần có sự so sánh và đánh giá về việc ghi nhận, đo lường và thông tin về giá trị các nguồn lực tri thức trong cơ cấu các tài sản vô hình của doanh nghiệp.

Bảng 2. So sánh việc ghi nhận giá trị các nguồn lực tri thức trong cơ cấu tài sản vô hình của doanh nghiệp

Nội dung	Các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS 12 và IAS 38)	Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 04 - Tài sản cố định vô hình
Các tài sản vô hình	<ul style="list-style-type: none"> - Phần mềm máy vi tính - Mẫu mã sản phẩm - Bản quyền - Phim ảnh - Danh sách khách hàng - Ký quỹ nhà cửa - Bằng sáng chế - Hạn mức nhập khẩu - Giấy phép kinh doanh - Mối quan hệ với khách hàng và các nhà cung cấp - Đặc quyền quảng cáo 	<ul style="list-style-type: none"> - Quyền sử dụng đất có thời hạn - Quyền phát hành - Bản quyền, bằng sáng chế - Nhãn hiệu hàng hoá - Phần mềm máy vi tính - Giấy phép và giấy phép nhượng quyền - Công thức và cách thức pha chế, kiểu mẫu thiết kế và vật mẫu - TSCĐ đang triển khai
Ghi nhận tài sản vô hình	<p><i>Hai điều kiện ghi nhận tài sản</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Doanh nghiệp thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai gắn liền với tài sản - Chi phí cho việc hình thành tài sản được ghi nhận một cách đáng tin cậy. 	<p><i>Ba trường hợp:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Các tài sản được mua riêng biệt (Giá mua – chiết khấu, giảm giá, chi phí đưa vào hoạt động) - Các tài sản phát sinh từ việc sáp nhập doanh nghiệp (Giá trị hợp lý) - Các tài sản xây dựng nội bộ (Chi phí được tính vào chi phí kinh doanh)

<p>Các chi phí không được hạch toán vào tài sản vô hình</p>	<p><i>Nội dung chi phí:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Lợi thế thương mại phát sinh nội bộ - Chi phí trước khi đi vào hoạt động - Chi phí đào tạo - Chi phí quảng cáo - Chi phí di chuyển địa điểm <p><i>Phương pháp hạch toán:</i> Phân bổ vào chi phí kinh doanh trong kỳ.</p>	<p><i>Nội dung chi phí:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Lợi thế thương mại phát sinh nội bộ - Chi phí trước khi đi vào hoạt động - Chi phí đào tạo - Chi phí quảng cáo trong giai đoạn tiền hoạt động - Chi tiêu phát sinh trong giai đoạn nghiên cứu. <p><i>Phương pháp hạch toán:</i> Phân bổ vào chi phí kinh doanh trong thời hạn 3 năm</p>
<p>Các chi phí phát sinh sau khi ghi nhận tài sản</p>	<p>Phương pháp giá phí và phương pháp đánh giá lại (thị trường hoạt động)</p> <p>Các tài sản có thời gian tồn tại hữu hạn thì phân bổ giá trị hao mòn theo thời gian hữu ích của tài sản Các tài sản có thời gian tồn tại vô hạn hoặc không xác định được thời gian tồn tại thì không tính hao mòn.</p>	<p><i>Hai tiêu chuẩn:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Gia tăng lợi ích kinh tế của tài sản trong tương lai - Có thể đo được một cách hợp lý và gắn liền với một TSCĐ cụ thể.

(Nguồn: IAS 38; VAS 04; tổng hợp của tác giả)

2.2. Phương pháp nghiên cứu

2.2.1. Phương pháp thu thập dữ liệu

Mẫu trong nghiên cứu chính thức được thực hiện bằng phương pháp chọn mẫu thuận tiện, thu thập dữ liệu từ 532 công ty niêm yết trên sàn giao dịch chứng khoán Hà Nội (HNX) và sàn giao dịch chứng khoán TPHCM (HOSE). Nghiên cứu cũng đã tiến hành thu thập dữ liệu sơ cấp bằng cách dựa trên phương pháp điều tra bằng bảng câu hỏi. Đối tượng điều tra là những người làm kế toán của các doanh nghiệp niêm yết trong đó tính đến yếu tố quy mô, lĩnh vực kinh doanh. Việc chọn mẫu nghiên cứu đảm bảo ý kiến của các đối tượng điều tra có thể đại diện cho những người làm kế toán tại Việt Nam để phản ánh trung thực về thực trạng báo cáo nguồn lực tri thức trong các doanh nghiệp hiện nay. Tác giả thực hiện thu thập dữ liệu bằng cách gửi phiếu khảo sát online thông qua google drive, kết quả thu về được 498 mẫu khảo sát, chiếm tỷ trọng 93,61%.

Để thu thập dữ liệu sơ cấp, tác giả đã thiết kế bảng câu hỏi gồm thông tin về đặc điểm sản xuất,

công tác kế toán tại doanh nghiệp nhằm khảo sát tình hình thực tế về việc ghi nhận, đánh giá và trình bày các thông tin liên quan đến nguồn lực tri thức tại các doanh nghiệp được khảo sát. Bảng câu hỏi được gửi trực tiếp cho các đối tượng khảo sát hoặc gián tiếp bằng cách gửi mail. Ngoài ra, tác giả đã tiến hành phỏng vấn chuyên sâu đối với các đối tượng là giám đốc tài chính và kế toán trưởng của các doanh nghiệp, phương pháp phỏng vấn được chọn là phỏng vấn trực tiếp và phỏng vấn qua điện thoại.

Bên cạnh đó, để có điều kiện tiếp cận theo chiều sâu của vấn đề, cung cấp cơ sở tham khảo hữu ích trong các kiến nghị, tác giả đã tiến hành trao đổi với 46 chuyên gia kế toán, kiểm toán đang trực tiếp nghiên cứu, giảng dạy và tư vấn (trong đó: 8 chuyên gia của Bộ Tài chính; 5 chuyên gia của Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam; 33 giảng viên các trường đại học). Các nội dung phỏng vấn chủ yếu về khung pháp lý, chế độ kế toán hiện hành và các quy định đối với việc trình bày thông tin về nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính, từ đó thu thập những ý kiến đánh giá về việc có nên ghi nhận giá

trị nguồn lực tri thức trong cơ cấu tài sản vô hình doanh nghiệp hiện nay hay không.

2.2.2. Phương pháp phân tích dữ liệu

Sau khi tiến hành thu thập dữ liệu, tác giả sử dụng phần mềm SPSS và Excel để phân tích thực trạng ghi nhận, đánh giá và trình bày các thông tin có liên quan đến nguồn lực tri thức trong các doanh nghiệp. Các nội dung phân tích, nhận xét chủ yếu về khung pháp lý, chế độ kế toán, các quy định đối với việc trình bày thông tin về nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính. Nghiên cứu cũng đã chỉ ra rằng cần xây dựng hệ thống xác định giá trị các tài sản tri thức của doanh nghiệp, cần kết hợp các chỉ tiêu định tính với các chỉ tiêu định lượng cho phép các doanh nghiệp có sự mềm dẻo trong việc thông tin về các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp, kế toán các tài sản vô hình phải được đặt trong mối quan hệ giữa lợi ích và chi phí, ghi nhận,

đo lường và trình bày nguồn lực tri thức dựa trên tinh thần hòa hợp với thông lệ quốc tế.

3. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

3.1. Kết quả phân tích, đánh giá

Dựa trên tổng hợp các dữ liệu khảo sát, nghiên cứu đã phản ánh thực trạng ghi nhận, đánh giá và trình bày các thông tin liên quan đến nguồn lực tri thức tại các doanh nghiệp, cụ thể như sau: đa số các doanh nghiệp được khảo sát đều cho rằng việc hệ thống kế toán hiện nay chưa có những quy định ghi nhận giá trị nguồn lực tri thức (53,2%), cần ghi nhận giá trị nguồn lực tri thức trong cơ cấu của tài sản vô hình (49,7%), ghi nhận, đo lường nguồn lực tri thức đang diễn ra trên quy mô hẹp, chủ yếu tập trung vào ghi nhận nguồn lực tổ chức (53,5%), và cần xác định nguồn lực tri thức gồm nguồn lực tổ chức, nguồn lực con người và nguồn lực quan hệ (43,4%).

Bảng 3: Kết quả khảo sát thực trạng ghi nhận, đánh giá và trình bày các thông tin về nguồn lực tri thức tại các doanh nghiệp

Câu hỏi	Thang đo				
	Hoàn toàn đồng ý	Đồng ý	Không ý kiến	Không đồng ý	Hoàn toàn không đồng ý
1. Theo anh/chị, hệ thống kế toán hiện nay đã có những quy định trong việc ghi nhận giá trị nguồn lực tri thức của doanh nghiệp?	0%	3,5%	5%	38,3%	53,2%
2. Theo anh/ chị, cần ghi nhận giá trị nguồn lực tri thức trong cơ cấu tài sản vô hình?	28,4%	49,7%	14,4%	5,2%	2,3%
3. Anh/ chị cho biết việc ghi nhận, đo lường nguồn lực tri thức đang diễn ra trên quy mô hẹp, chủ yếu tập trung vào ghi nhận nguồn lực tổ chức?	32,8%	53,5%	8,5%	5,2%	0%
4. Theo anh/chị có cần xác định nguồn lực tri thức gồm nguồn lực tổ chức, nguồn lực con người và nguồn lực quan hệ?	30,6%	43,4%	15,8%	6,5%	3,7%

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

Kết quả khảo sát đối với các chuyên gia kế toán, kiểm toán về khung pháp lý, chế độ kế toán, các quy định đối với việc trình bày thông tin nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính, cụ thể như sau: Về khung pháp lý và chế độ kế toán đối với nguồn lực tri thức, đa số các chuyên gia được khảo sát

đều cho rằng khung pháp lý hướng dẫn còn chưa hoàn chỉnh (66,67%). Tại Việt Nam, các khoản chi cho việc hình thành các nguồn lực tri thức được hạch toán vào chi phí chứ không phải hình thành giá trị các tài sản. Việc hạch toán các nguồn lực tri thức vào chi phí sản xuất kinh doanh phần nào che

giấu tiềm năng khai thác các nguồn lực này, do đó ít có tác dụng trong việc cung cấp các thông tin trung thực và khách quan phục vụ yêu cầu quản lý. Do đó, các chuyên gia kế toán đều thống nhất cho rằng cần có quy định cụ thể đối với việc ghi nhận và đo lường nguồn lực tri thức (51,52%) bằng kết hợp các chỉ tiêu định tính với các chỉ tiêu định

lượng (57,58%) và kế toán các tài sản vô hình phải được đặt trong mối quan hệ giữa lợi ích và chi phí (63,64%). Điều này là hoàn toàn thiết thực, vừa phù hợp với thực trạng ghi nhận nguồn lực tri thức ở Việt Nam, vừa phù hợp với xu thế hội tụ kế toán quốc tế.

Bảng 4: Kết quả khảo sát về khung pháp lý, chế độ kế toán, các quy định đối với việc trình bày thông tin về nguồn lực tri thức trên báo cáo tài chính đối với các chuyên gia kế toán

Câu hỏi	Thang đo				
	Hoàn toàn đồng ý	Đồng ý	Không ý kiến	Không đồng ý	Hoàn toàn không đồng ý
1. Ông/bà cho biết khung pháp lý và chế độ kế toán hiện hành đối với nguồn lực tri thức đã đầy đủ chưa?	2,7%	2,3%	6,06%	22,27%	66,67%
2. Theo ông/bà, cần có các quy định cụ thể về ghi nhận, đo lường và trình bày thông tin đối với nguồn lực tri thức không?	51,52%	36,36%	9,09%	3,03%	0%
3. Theo ông/bà, có nên lựa chọn kết hợp các chỉ tiêu định tính với các chỉ tiêu định lượng để cung cấp thông tin về các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp?	57,58%	42,42%	0%	0%	0%
4. Theo ông/bà có nên đặt kế toán các tài sản vô hình trong mối quan hệ giữa lợi ích và chi phí?	63,64%	21,21%	12,12%	3,03%	0%

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

3.2. Trao đổi và thảo luận

Dựa trên kết quả nghiên cứu cho thấy, hệ thống kế toán không có khả năng thông tin về các nguồn lực con người. Việc thiếu thông tin về nguồn lực này có ảnh hưởng sâu sắc đến xu hướng phát triển nguồn tri thức ở doanh nghiệp, đặc biệt ở các nước có nguồn nhân lực giá rẻ đang là một lợi thế quan trọng trong cạnh tranh quốc tế.

Phạm vi phản ánh của các tài sản vô hình giới hạn ở quy mô hẹp, tập trung vào các nguồn lực tổ chức hơn là các nguồn lực bên ngoài và nguồn lực con người. Đặc điểm này phản ánh sự khó khăn trong quá trình xác định các nguồn lực hay nói cách khác là thiếu các tiêu chuẩn phù hợp với việc xác định khả năng kiểm soát của doanh nghiệp với các nguồn lực và lợi ích kinh tế mà tài sản đó có thể mang lại cho doanh nghiệp.

Bên cạnh đó, tác giả cũng nhận thấy phạm vi mẫu nghiên cứu có hạn và nghiên cứu còn chưa đề cập tới việc xác định hệ thống chỉ số đánh giá nguồn lực tri thức doanh nghiệp, xác định các thông tin cần thiết của doanh nghiệp về nguồn lực tri thức trong giai đoạn hiện nay... hy vọng thời gian sắp tới sẽ tiếp tục hoàn thiện để làm rõ những vấn đề trên.

4. Kết luận kèm theo gợi ý chính sách và kiến nghị các giải pháp

Thông tin về các nguồn lực tri thức đóng vai trò rất quan trọng trong việc nâng cao khả năng cạnh tranh của các doanh nghiệp. Nhằm giúp cho doanh nghiệp đáp ứng yêu cầu của một nền kinh tế tri thức và thông tin, cần phải có một phương pháp tiếp cận mới đối với việc nhận thức và thực hiện kế toán các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp. Trên



cơ sở những đánh giá và so sánh ở trên, bốn vấn đề cần được đặt ra để đáp ứng tốt hơn yêu cầu quản lý các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp:

Một là, xây dựng hệ thống xác định giá trị các tài sản tri thức của doanh nghiệp bằng việc sửa đổi, bổ sung VAS 04 cho phù hợp với IAS 38, nội dung chủ yếu bao gồm:

- Xây dựng hệ thống xác định các tài sản tri thức của doanh nghiệp, dựa trên ba tiêu chuẩn định tính được nêu trong IAS 38: khả năng nhận biết tài sản; vấn đề về kiểm soát; các lợi ích kinh tế trong tương lai;

- Bổ sung các tài sản vô hình theo IAS 38, bao gồm: phim ảnh; danh sách khách hàng; ký quỹ nhà cửa; giấy phép kinh doanh; mối quan hệ với khách hàng và các nhà cung cấp; đặc quyền quảng cáo.

Tuy nhiên, một điều cần lưu ý là các nguồn lực tri thức thường không mang hình thái vật chất cụ thể, do đó thường gặp khó khăn trong việc xác định giá trị và thời gian hữu dụng của tài sản. Đây là một vấn đề phức tạp. Theo ý kiến của tác giả thì có thể xây dựng các giải pháp cho vấn đề này như sau:

- Đối với việc xác định giá trị tài sản, nên vận dụng phương pháp giá phí thay vì việc cho phép

vận dụng phương pháp giá trị hợp lý hay giá hạch toán. Giá của tài sản bao gồm các chi phí cho việc hình thành và đưa tài sản vào sử dụng. Lý do của lựa chọn này là phương pháp giá trị hợp lý không phù hợp với điều kiện nền kinh tế đang chuyển đổi của Việt Nam, khi mà các nhân tố thị trường (Ví dụ như lạm phát, cung - cầu...) chưa phát triển đầy đủ hoặc chưa được quản lý một cách hiệu quả. Phương pháp giá hạch toán cũng sẽ không hợp lý khi phần lớn việc ghi nhận giá trị ban đầu của tài sản được tiến hành khi tài sản được vận hành lần đầu tiên và chưa có đầy đủ các định mức liên quan đến việc sử dụng tài sản.

- Thời gian sử dụng của tài sản cố định vô hình có thể hữu hạn hoặc vô hạn. Tài sản cố định vô hình có thời gian sử dụng vô hạn sẽ không trích khấu hao nhưng doanh nghiệp phải đánh giá khả năng suy giảm giá trị tài sản. Các tài sản này do đó có thể coi là các tài sản cố định hoặc lưu động tùy theo bản chất phục vụ của tài sản.

Hai là, xây dựng phương pháp đo lường các đại lượng định tính một cách phù hợp và xác định mối quan hệ giữa các phương pháp định lượng truyền thống và các phương pháp định tính. Việc kết hợp các chỉ tiêu định tính với các chỉ tiêu định lượng

cho phép các doanh nghiệp có sự mềm dẻo trong việc thông tin về các nguồn lực tri thức của doanh nghiệp. Một điều cần lưu ý là để tránh trường hợp gặp khó khăn cho việc xác định giá trị và thời gian sử dụng của tài sản, có thể trình bày tài sản tri thức như các chỉ tiêu ngoài bảng cân đối kế toán. Điều này vẫn đảm bảo cung cấp thông tin tới tay người sử dụng và giảm thiểu các rủi ro liên quan đến hạch toán tài sản.

Ba là, định hướng một số nội dung về ghi nhận, đo lường và trình bày nguồn lực tri thức dựa trên tinh thần hòa hợp với thông lệ quốc tế.

Việc xác định các khoản mục của nguồn lực tri thức được trình bày là một vấn đề quan trọng trong báo cáo nguồn lực tri thức. Nghiên cứu của Sujan et al (2007) trên 20 công ty hàng đầu của Úc chỉ ra rằng, các nguồn lực quan hệ (bên ngoài) là thành phần được báo cáo nhiều nhất (48%), tiếp theo là nguồn lực tổ chức (bên trong) với 31% và nguồn lực con người là 21%. Do đó, dựa trên nhu cầu và tình hình thực tế tại các DN Việt Nam, tác giả đưa ra bảng đề xuất về thành phần và thuộc tính của nguồn lực tri thức trình bày trên BCTC.

Bảng 5: Các thành phần và thuộc tính chủ yếu của nguồn lực tri thức trình bày trên BCTC

STT	Nội dung		
	Nguồn lực con người	Nguồn lực tổ chức	Nguồn lực quan hệ
1	Tinh thần kinh doanh	Triết lý quản trị	Các quan hệ hợp tác kinh doanh
2	Giáo dục, đào tạo	Các quy trình quản trị	Các tên công ty
3	Kiến thức về công việc	Văn hóa doanh nghiệp	Các khách hàng
4	Khả năng làm việc	Hệ thống thông tin	Các kênh phân phối
5	Kĩ năng công việc		Các nhãn hiệu hàng hóa

(Nguồn: Tổng hợp và đề xuất của tác giả)

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Abeysekera, I., (2003), “Intellectual accounting scorecard - Measuring and reporting Intellectual Captital”, <http://ro.uow.edu.au/cgi/viewcontent.cgi?article=1590&context=commpapers> [Accessed 5 June 2017];
2. Ismail, T.H., (2008), “Intellectual Capital Reporting in Knowledge Economy: Evidence from Egypt [pdf]”, Available at: <<http://www.cba.edu.kw/wtou/download/conf3/tariq.PDF>> [Accessed 12 June 2017];
3. Leif Edvinsson, (2000) “Some perspectives on intangibles and intellectual capital 2000”, *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 1 Issue: 1, pp.12-16;
4. Moolman, S., (2010), “Intellectual Capital: Measurement, recognition and reporting,

5. OECD (1999), “Measuring and reporting intellectual capital”, *OECD Research Papers*, Amsterdam.
6. Roos, J. Roos, G. Draggonetti, N.C. and Edvinsson, I. (1997), *Intellectual Capital*, Macmillan Business, London.
7. Sujan, A. and Abeysekera, I., (2007), “Intellectual capital reporting practices of the top Australian firms”, <<http://ro.uow.edu.au/cgi/viewcontent.cgi?article=1437&context=commpapers> [Accessed 12 June 2017].