

Bản tin IFRS

Suy giảm giá trị của tài sản
phi tài chính – những sai sót
phổ biến

14 tháng 12 năm 2023



Các điểm chính

Tài liệu tóm tắt này áp dụng cho tất cả các đơn vị có tài sản phi tài chính trọng yếu phải thực hiện kiểm tra suy giảm giá trị theo IAS 36. Tài liệu này tổng hợp lại một số khái niệm cơ bản về suy giảm giá trị của tài sản phi tài chính và nhấn mạnh về các khía cạnh của phương pháp giá trị sử dụng (“VIU”) mà ở đó thường phát sinh các sai sót.



Vấn đề là gì?

Suy giảm giá trị của tài sản là một trong những chủ đề lớn mà các công ty thường gặp phải khi lập BCTC theo IFRS. Chúng tôi kỳ vọng việc thực hiện kiểm tra suy giảm giá trị và các thuyết minh liên quan sẽ vẫn là lĩnh vực luôn được người sử dụng báo cáo tài chính cũng như các cơ quan quản lý chú trọng, đặc biệt là trong những giai đoạn bất ổn về kinh tế và địa chính trị gia tăng.



Những vấn đề cần chú ý

1 Nhận diện đơn vị tạo tiền (“CGUs”) (dùng cho việc kiểm tra)

Các tài sản phi tài chính dài hạn (ví dụ như bất động sản, nhà cửa và thiết bị (“PP&E”), tài sản vô hình và quyền sử dụng tài sản) phải được kiểm tra suy giảm giá trị theo từng tài sản riêng biệt nếu có dấu hiệu của việc suy giảm giá trị. Nếu giá trị có thể thu hồi của từng tài sản riêng biệt không thể ước tính được bởi nó không tạo ra dòng tiền độc lập, thì tài sản đó phải được kiểm tra như một phần của một đơn vị tạo tiền (“CGU”). Phần lớn các tài sản được kiểm tra suy giảm giá trị như một phần của một đơn vị tạo tiền hoặc một nhóm đơn vị tạo tiền.

Khi nhận diện một đơn vị tạo tiền, việc xem xét cách Nhà quản lý theo dõi việc hoạt động của doanh nghiệp có thể hữu dụng, nhưng đó không phải là yếu tố duy nhất. Việc xác định một đơn vị tạo tiền nên được dựa trên thực tế, với mỗi đơn vị tạo tiền là nhóm tài sản nhỏ nhất tạo ra dòng tiền độc lập đáng kể. Ví dụ, từng khách sạn và cửa hàng bán lẻ riêng biệt thường tạo ra thu nhập không phụ thuộc một cách đáng kể vào các khách sạn và cửa hàng khác, do vậy, từng khách sạn và cửa hàng bán lẻ riêng biệt này thường là được xác định là các đơn vị tạo tiền riêng biệt.

Có nhiều quy định khác nhau về lợi thế thương mại. Lợi thế thương mại phải được kiểm tra suy giảm giá trị ở cấp độ nhỏ nhất mà Nhà quản lý theo dõi. Nếu đó là trên cơ sở của các đơn vị tạo tiền riêng biệt, kiểm tra suy giảm giá trị cho lợi thế thương mại nên được thực hiện theo cơ sở này. Tuy nhiên, nếu Nhà quản lý theo dõi lợi thế thương mại trên cơ sở một nhóm các đơn vị tạo tiền, việc kiểm tra suy giảm giá trị cho lợi thế thương mại cần phản ánh cơ sở này. Cấp độ nhỏ nhất cho việc kiểm tra này không thể cao hơn một bộ phận kinh doanh theo IFRS 8. Điều này cần được xem xét ngay cả khi Tập đoàn không áp dụng IFRS 8. Nhà quản lý cần thận trọng để đảm bảo rằng từng CGU của doanh nghiệp được phân tách một cách thích hợp (nghĩa là chúng không quá lớn).

Việc nhận diện CGU cho việc kiểm tra suy giảm giá trị tài sản và phân nhóm CGU để kiểm tra cho lợi thế thương mại thường mang tính xét đoán đáng kể, mà theo đó, cần được thuyết minh rõ ràng trong báo cáo tài chính theo IAS 1.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

2. Các dấu hiệu về suy giảm giá trị (thời điểm phải kiểm tra)

Vào cuối mỗi kỳ báo cáo (bao gồm cả các giai đoạn giữa niên độ), các công ty nên đánh giá xem có bất kỳ dấu hiệu nào cho thấy một tài sản có thể bị suy giảm giá trị hay không. Chúng tôi kỳ vọng rằng nhiều công ty sẽ tiếp tục gặp phải tình trạng suy giảm giá trị của tài sản vào năm 2023 do tác động của dịch bệnh COVID-19, ảnh hưởng từ việc chiến sự Nga – Ukraine, lạm phát và lãi suất gia tăng, và các vấn đề liên quan đến khí hậu cũng như môi trường địa chính trị và kinh tế vĩ mô nói chung.

Việc đánh giá các dấu hiệu suy giảm giá trị có thể thể hiện một xét đoán kế toán đáng kể cần được thuyết minh theo IAS 1. Khi có các yếu tố không chắc chắn, ngay cả khi Nhà quản lý kết luận rằng không có dấu hiệu suy giảm giá trị nào thì cơ sở lý luận cho kết luận đó vẫn cần phải được thuyết minh nếu nó thể hiện một sự xét đoán đáng kể.

IAS 36 yêu cầu cách tiếp cận từ dưới lên đối với các kiểm tra suy giảm giá trị. Nếu một dấu hiệu suy giảm giá trị được xác định và nó liên quan đến một tài sản hoặc một CGU cụ thể thì trước tiên, tài sản hoặc CGU đó phải được kiểm tra suy giảm giá trị trước. Theo IAS 36, lợi thế thương mại (có thời hạn sử dụng hữu ích vô thời hạn) được kiểm tra suy giảm giá trị ít nhất một lần mỗi năm và khi có dấu hiệu suy giảm giá trị. Việc kiểm tra suy giảm giá trị cho lợi thế thương mại của các nhóm CGU được thực hiện sau khi các tài sản và CGU riêng lẻ đã được kiểm tra và có khả năng phải ghi nhận suy giảm giá trị.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

3. Giá trị có thể thu hồi là giá trị cao hơn giữa giá trị sử dụng và giá trị hợp lý trừ chi phí bán

Có hai phương pháp để tính giá trị có thể thu hồi theo IAS 36 là: giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán (“FVLCD”); và giá trị sử dụng (“VIU”). FVLCD là cách tiếp cận của những người tham gia thị trường, mặc dù hầu như luôn dựa trên mô hình chiết khấu dòng tiền. VIU cũng là một mô hình chiết khấu dòng tiền, với các yêu cầu và giới hạn cụ thể về những dòng tiền có thể và không thể đưa vào việc ước tính, như được quy định trong chuẩn mực. Giá trị ghi sổ của tài sản hoặc CGU được so sánh với giá trị cao hơn của FVLCD và VIU để xác định nếu có việc suy giảm giá trị.

Nhiều công ty (ngoại trừ một số ngành đặc thù) mặc định sử dụng phương pháp VIU vì nó thường được kỳ vọng sẽ có giá trị cao hơn; tuy nhiên, nếu mô hình VIU chỉ ra sự suy giảm giá trị thì FVLCD phải được xem xét trước khi ghi nhận bất kỳ sự suy giảm giá trị nào.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

4. Các giả định phải hợp lý và có căn cứ, dựa trên ngân sách đã được phê duyệt

Dự toán dòng tiền phải dựa trên ngân sách hoặc dự toán mới nhất đã được Nhà quản lý phê duyệt. Các giả định cho dự toán dòng tiền phải hợp lý và có căn cứ, đồng thời chúng phải thể hiện ước tính hợp lý nhất của Nhà quản lý về hoàn cảnh kinh tế sẽ diễn ra trong thời gian còn lại của tài sản hoặc CGU. Dòng tiền được sử dụng trong mô hình chiết khấu dòng tiền để xác định FVLCD có thể khác với VIU. Bất kỳ sự khác biệt nào về dòng tiền được sử dụng theo hai phương pháp đều cần được xem xét về tính hợp lý.

Những thay đổi trong môi trường kinh tế hiện tại có thể có nghĩa là những giả định hợp lý ở thời điểm cách đây một năm có thể không còn phù hợp ở thời điểm hiện tại. Kiểm toán viên được kỳ vọng sẽ kiểm chứng các giả định chính trong dự toán dòng tiền do Nhà quản lý xây dựng.

Cần chú trọng nhiều hơn đến bằng chứng bên ngoài khi chuẩn bị và kiểm toán các giả định của dự toán dòng tiền. Ví dụ: dự toán dòng tiền nên được so sánh với thông tin bên ngoài, chẳng hạn như báo cáo của các nhà phân tích, quan điểm của các chuyên gia bên thứ ba và các nhà dự báo kinh tế. Có thể thu thập các báo cáo phân tích cho hầu hết các lĩnh vực thị trường và những báo cáo này phải được coi là bằng chứng chứng thực hoặc phản biện để đánh giá các giả định chính của Nhà quản lý. Các giao dịch có thể so sánh và bội số trong các giao dịch này cũng có thể là điểm tham chiếu hữu ích cho việc đánh giá.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

4. Các giả định phải hợp lý và có căn cứ, dựa trên ngân sách đã được phê duyệt (tiếp theo)

Nhà quản lý thường giả định rằng khấu hao (đối với bất động sản, nhà cửa và thiết bị và quyền sử dụng tài sản) là đại diện xấp xỉ cho dòng tiền chi ra cần thiết để thay thế tài sản hỏng hóc trong mô hình đều vô hạn. Trong thời kỳ lạm phát cao, khấu hao không phải là một đại diện tốt để thể hiện cho dòng tiền ra trong tương lai. Nhà quản lý cần phải cẩn thận để đảm bảo rằng các giả định thay thế là phù hợp. Lạm phát nói chung cần phải được xem xét cẩn thận trong các mô hình hiện tại, khi mà chúng được xây dựng trên cơ sở danh nghĩa (nghĩa là bao gồm cả tác động của lạm phát), bởi vì không phải tất cả các chi phí đều có mức độ rủi ro như nhau trước lạm phát và doanh thu chỉ có thể bị ảnh hưởng bởi lạm phát tới mức độ mà lạm phát có thể được chuyển sang khách hàng do các nhân tố suy thoái.

Lưu ý: Nếu vốn hóa thị trường thấp hơn giá trị có thể thu hồi, cần kiểm chứng các giả định

Vốn hóa thị trường thấp hơn giá trị tài sản thuần là dấu hiệu rõ ràng cho việc cần kiểm tra suy giảm giá trị theo chuẩn mực. Nếu vốn hóa thị trường thấp hơn giá trị tính toán của VIU thì tính phù hợp của các giả định cần được kiểm chứng.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

5. So sánh phù hợp - xem xét tài sản doanh nghiệp, vốn lưu động, thuế thu nhập doanh nghiệp và nợ phải trả

Dòng tiền sử dụng trong việc tính toán giá trị có thể thu hồi nên nhất quán với các tài sản đang được kiểm tra về giá trị ghi sổ của CGU đó. Việc kiểm tra suy giảm giá trị yêu cầu việc so sánh được thực hiện theo một cách phù hợp. Tài sản doanh nghiệp, vốn lưu động, thuế thu nhập và nợ phải trả là những lĩnh vực chính cần xem xét.

Tài sản và chi phí chung của doanh nghiệp

Giá trị ghi sổ của một CGU bao gồm:

- tài sản cấu thành trực tiếp và riêng biệt cho CGU; và
- phân bổ trên cơ sở hợp lý và nhất quán các tài sản gián tiếp thuộc về CGU, bao gồm cả tài sản doanh nghiệp và lợi thế thương mại.

Dòng tiền ra thuộc một CGU phải bao gồm việc phân bổ hợp lý các chi phí chung của doanh nghiệp. Việc phân bổ tài sản và chi phí chung của doanh nghiệp có mối liên hệ với nhau. Ví dụ: nếu một phần giá trị còn lại của thương hiệu được phân bổ cho CGU thì mọi khoản phí quản lý nội bộ mà CGU phải trả liên quan đến việc sử dụng thương hiệu đó phải được loại trừ khỏi dòng tiền ra để tránh tính hai lần. Nhìn chung, trong kiểm tra VIU, tất cả chi phí chung phải được đưa vào mô hình VIU, ở cấp độ CGU hoặc ở cấp độ nhóm tổng hợp; ngược lại, trong kiểm tra FVLCD, chỉ những chi phí cần thiết để điều hành và quản lý theo quan điểm của các bên tham gia thị trường mới được đưa vào.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

5. So sánh phù hợp - xem xét tài sản doanh nghiệp, vốn lưu động, thuế thu nhập doanh nghiệp và nợ phải trả (tiếp theo)

Chúng tôi nhận thấy những sai sót phổ biến thường xảy ra trong việc phân bổ tài sản doanh nghiệp cho CGU. Nhà quản lý có thể đã không phân bổ tài sản doanh nghiệp cho các CGUs trên cơ sở rằng chúng không bị suy giảm giá trị riêng biệt hoặc trên cơ sở rằng việc phân bổ không thể được thực hiện một cách hợp lý, trong khi thực tế là có thể. Chúng tôi cũng nhận thấy Nhà quản lý không phân bổ tài sản doanh nghiệp cho một CGU riêng lẻ (điều này đôi khi có thể đúng), nhưng sau đó cũng không phân bổ chúng ở cấp độ nhóm CGU, dẫn đến việc tài sản doanh nghiệp bị loại khỏi đánh giá suy giảm giá trị một cách không chính xác. Kiểm toán viên được kỳ vọng rằng sẽ cân nhắc (và, nếu thích hợp, sẽ kiểm chứng) việc phân bổ CGU của Nhà quản lý và họ sẽ ghi lại việc xem xét này.

Vốn lưu động

Giá trị ghi sổ chỉ bao gồm các tài sản tạo ra dòng tiền trong tương lai được sử dụng để xác định VIU. Nhiều doanh nghiệp xây dựng dự toán dòng tiền cho mục đích kiểm tra suy giảm giá trị dựa trên dự toán dòng tiền có sẵn của doanh nghiệp. Các dự toán này bao gồm các dòng tiền phát sinh từ việc thanh toán số dư vốn lưu động vào cuối năm. Các chuẩn mực cho phép các doanh nghiệp này không điều chỉnh các dự toán, với điều kiện là giá trị ghi sổ của CGU được tăng lên một khoản bằng giá trị của tài sản lưu động và giảm đi một khoản bằng giá trị nợ phải trả lưu động.

Thuế thu nhập doanh nghiệp

Dòng tiền dùng để tính toán giá trị có thể thu hồi nên loại trừ các dòng tiền liên quan đến lỗ tính thuế, vì những khoản này không ảnh hưởng đến giá trị có thể thu hồi của CGU đang được kiểm tra. Theo chuẩn mực, thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và hoãn lại được yêu cầu phải được loại trừ khỏi dòng tiền của VIU, nhưng chúng phải được đưa vào dòng tiền của FVLCD. Trong thực tế, tỷ lệ chiết khấu sau thuế và dòng tiền thường được sử dụng trong các mô hình VIU, về mặt lý thuyết có thể cho ra các kết quả giống nhau, nhưng yêu cầu xem xét thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại khiến việc này trở nên phức tạp.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

5. So sánh phù hợp - xem xét tài sản doanh nghiệp, vốn lưu động, thuế thu nhập doanh nghiệp và nợ phải trả (tiếp theo)

Nợ phải trả

Dòng tiền ra liên quan đến các nghĩa vụ đã được ghi nhận là nợ phải trả thường bị loại trừ vì nợ phải trả liên quan được loại trừ khỏi CGU, ví dụ về các khoản nợ đó bao gồm vay, nợ phải trả về thuê tài sản, lương hưu và các khoản dự phòng. Một khoản nợ chỉ được bao gồm trong CGU nếu giá trị có thể thu hồi của CGU không thể xác định được mà không xem xét khoản nợ này. Ví dụ, các khoản nợ liên quan đến việc ngừng hoạt động thường được đưa vào vì chúng không thể tách rời khỏi các tài sản liên quan. Một sai sót phổ biến là khấu trừ nợ phải trả (thường được chiết khấu theo lãi suất phi rủi ro hoặc lãi suất đi vay) khỏi các tài sản CGU và sau đó đưa dòng tiền ra vào mô hình VIU (chiết khấu theo tỷ lệ chiết khấu được tính toán từ WACC) dẫn đến một khoản chênh lệch sẵn có do các tỷ lệ chiết khấu khác nhau. [Đoạn 78 của IAS 36](#) loại bỏ vấn đề này bằng cách yêu cầu giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả được khấu trừ khỏi cả tài sản của CGU và dòng tiền của mô hình VIU, dẫn đến tác động trung lập.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

6. Giá trị cuối cùng (ngoại suy phù hợp)

Một tài sản có thời gian sử dụng hữu hạn phải có dòng tiền dự kiến phát sinh trong khoảng thời gian đó. Một tài sản hoặc một hoạt động kinh doanh có vòng đời vô thời hạn cần có giá trị cuối cùng trong dự toán dòng tiền. Giá trị này thể hiện số tiền mà một nhà đầu tư có thể trả cho dòng tiền ngoài khoảng thời gian dự báo cụ thể.

Giá trị cuối cùng được tính toán dưới dạng bội số (“exit multiple”) hoặc dưới dạng công thức vô hạn, lấy năm cuối cùng của dòng tiền và dự kiến chúng tăng trưởng vô hạn. Bội số này phải dựa trên dữ liệu thị trường và được áp dụng cho dòng tiền trong năm cuối cùng của dự báo. Dù chọn phương pháp nào thì điều quan trọng là dòng tiền sử dụng trong năm cuối cùng của dự báo phải ổn định. Cần cân nhắc cẩn thận xem liệu hoạt động kinh doanh có mang tính chu kỳ hay không, liệu có bất kỳ sự không phù hợp nào giữa chi tiêu vốn và khấu hao hay không và/hoặc liệu dòng tiền vô hạn có phù hợp với kỳ vọng trong tương lai của hoạt động kinh doanh hay không.

Đảm bảo rằng giai đoạn dự toán đủ dài (nhưng thường không quá 5 năm) để đạt được mức tăng trưởng và tỷ suất lợi nhuận kỳ vọng bình thường. Nếu giai đoạn dự toán quá ngắn, toàn bộ việc định giá sẽ phụ thuộc vào giá trị cuối cùng; bất kỳ sai số hoặc lỗi sẽ bị phóng đại.

Chúng tôi thường phát hiện rằng giá trị cuối cùng thường bị phóng đại, do việc đánh giá quá cao dòng tiền cho giai đoạn dự báo cuối cùng. Việc đánh giá quá cao này thường là phát sinh từ việc đưa các dòng tiền vào phát sinh một lần vào giai đoạn cuối cùng, sau đó được ngoại suy. Ngược lại, việc đánh giá quá thấp thường phát sinh khi mà dòng tiền ra bất thường bị phản ánh nhầm vào giai đoạn cuối cùng. Giai đoạn cuối cùng phải thể hiện trạng thái hoạt động ổn định của tài sản hoặc hoạt động kinh doanh.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

6. Giá trị cuối cùng (ngoại suy phù hợp) (tiếp theo)

Tỷ suất tăng trưởng dài hạn phải hợp lý so với kỳ vọng lạm phát dài hạn trên khi mà dòng tiền được lập trên cơ sở danh nghĩa. Tỷ suất tăng trưởng danh nghĩa dài hạn vượt quá tốc độ tăng trưởng GDP danh nghĩa dài hạn hàm ý rằng việc kinh doanh đó cuối cùng sẽ tăng trưởng với tốc độ nhanh hơn chính nền kinh tế. Điều này khó có thể phù hợp khi mà tỷ suất tăng trưởng dài hạn cần được chứng thực và/hoặc kiểm chứng bằng cách sử dụng bằng chứng bên ngoài.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

7. Tỷ lệ chiết khấu

Tỷ lệ chiết khấu được sử dụng là tỷ lệ phản ánh những rủi ro cụ thể của tài sản hoặc CGU và giá trị thời gian của tiền. Có khả năng là các CGU khác nhau có thể đảm bảo tỷ lệ chiết khấu khác nhau. Ví dụ, một số CGU có thể ở các lãnh thổ khác nhau hoặc chúng có thể chịu nhiều rủi ro liên quan đến khí hậu hơn và điều này cần được phản ánh trong tỷ lệ chiết khấu cho các CGU đó. Tuy vậy, tỷ lệ chiết khấu cũng không nên bị điều chỉnh cho những rủi ro đã được xem xét khi dự báo dòng tiền trong tương lai. Mặc dù vậy, trong hầu hết các trường hợp, việc tính toán dòng tiền chiết khấu dựa trên ngân sách đã được phê duyệt sẽ không được điều chỉnh theo rủi ro, do đó cần phải điều chỉnh tỷ lệ chiết khấu. Nhà quản lý cũng nên xem xét rủi ro quốc gia, rủi ro tiền tệ và rủi ro dòng tiền. Mặc dù IAS 36 yêu cầu sử dụng tỷ lệ chiết khấu trước thuế nhưng trên thực tế, dòng tiền sau thuế và tỷ lệ chiết khấu sau thuế thường được sử dụng, sau đó cần phải tính toán ra giá trị trước thuế tương đương cho mục đích thuyết minh.

Các dòng tiền phát sinh bằng ngoại tệ làm gia tăng thêm sự phức tạp khi tính toán tỷ lệ chiết khấu. Các dòng tiền trong tương lai được ước tính bằng loại tiền tệ mà chúng sẽ được tạo ra và sau đó được chiết khấu ở tỷ lệ phù hợp cho loại tiền tệ đó. Về mặt thực tế, tỷ lệ chiết khấu này thường khó xác định và có thể khác với tỷ lệ được sử dụng cho phần còn lại của phép tính giá trị hiện tại, vì nó mang tính đặc thù của quốc gia và chịu rủi ro tiền tệ.

Giá trị hiện tại của các dòng tiền bằng ngoại tệ phải được quy đổi theo tỷ giá giao ngay tại ngày thực hiện việc đánh giá suy giảm giá trị.

Nhà quản lý có thể đã đánh giá Chi phí vốn bình quân gia quyền (“WACC”) là giá trị đại diện hợp lý cho tỷ lệ chiết khấu thể hiện rủi ro liên quan đến tài sản trong CGU và giá trị thời gian của tiền.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

7. Tỷ lệ chiết khấu (tiếp theo)

WACC không được phản ánh cấu trúc vốn của chính doanh nghiệp

Nhà quản lý có thể sử dụng WACC làm cơ sở xuất phát khi tính toán tỷ lệ chiết khấu, nhưng chuẩn mực yêu cầu giá trị WACC mang tính đặc thù của doanh nghiệp cần phải được điều chỉnh, ví dụ như để đảm bảo rằng tỷ lệ chiết khấu không liên quan tới cấu trúc vốn của doanh nghiệp. Chúng tôi quan sát thấy các sai sót có thể phát sinh trong các cấu phần của WACC, trong đó chi phí sử dụng vốn vay không dựa trên các khoản vay/thuê phát sinh gần đây hoặc được xác định dựa trên các khoản vay ngắn hạn trong khi thời gian dự báo dài hơn nhiều. Chúng tôi cũng thấy các lỗi sai trong đó lãi suất phi rủi ro được sử dụng liên quan đến một lãnh thổ khác với lãnh thổ mà CGU đó hoạt động, hoặc khi chỉ số beta của doanh nghiệp được giả định đơn giản là 1 (nghĩa là CGU biến động hoàn toàn giống với thị trường).

Tác động của sự bất ổn kinh tế gia tăng lên WACC

Khi các yếu tố không chắc chắn trong nền kinh tế tăng lên, các phương pháp tính toán WACC đã được thiết lập nên được tiếp tục sử dụng. Tuy nhiên, nhà quản lý cần đánh giá lại từng yếu tố đầu vào trong công thức tính toán và đánh giá lại kết quả một cách tổng thể. Nhìn chung, chúng tôi kỳ vọng các yếu tố đầu vào (chẳng hạn như lãi suất phi rủi ro dài hạn) được sử dụng để tính toán tỷ lệ chiết khấu sẽ tăng lên so với các giai đoạn trước.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

8. Phân bổ tổn thất suy giảm giá trị tài sản

Các tổn thất suy giảm giá trị tài sản phải được ghi nhận theo cùng trình tự mà việc kiểm tra tổn thất suy giảm giá trị tài sản được thực hiện dựa trên phương pháp tiếp cận "từ dưới lên" được mô tả ở Phần 2:

- i. tài sản đơn lẻ;
- ii. CGU; và
- iii. nhóm CGU (bao gồm lợi thế thương mại).

Khi phân bổ suy giảm giá trị cho một nhóm CGU bao gồm lợi thế thương mại, nhà quản lý thực hiện theo trình tự:

- i. phân bổ khoản suy giảm giá trị vào số dư lợi thế thương mại cho đến khi về 0; và
- ii. phân bổ khoản suy giảm giá trị còn lại cho từng tài sản khác trong nhóm CGU dựa trên tỷ lệ tương ứng với giá trị ghi sổ của từng tài sản.

Một số công ty, sau khi đã ghi giảm toàn bộ giá trị lợi thế thương mại, chỉ phân bổ phần suy giảm giá trị còn lại cho các tài sản vô hình, chẳng hạn như danh sách khách hàng, thương hiệu hoặc nhãn hiệu. Điều này là không phù hợp với yêu cầu của IAS 36. Bất kỳ khoản suy giảm giá trị còn lại nào còn sót lại sau khi phân bổ cho lợi thế thương mại phải được phân bổ cho tất cả các tài sản phi tài chính dài hạn trong CGU hoặc nhóm CGU, bao gồm bất động sản, nhà cửa, thiết bị; quyền sử dụng tài sản và tài sản vô hình (trừ lợi thế thương mại).

Khi phân bổ tổn thất suy giảm giá trị cho các tài sản trong một nhóm CGU, giá trị của các tài sản riêng lẻ không được ghi thấp hơn mức cao nhất của:

- i. Giá trị hợp lý trừ chi phí bán ("FVLCD") của tài sản;
- ii. Giá trị sử dụng ("VIU") của tài sản; và
- iii. 0.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

9. Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ

Nếu sự suy giảm giá trị của lợi thế thương mại được xác định ở cấp độ tập đoàn, điều này rất có thể sẽ khiến khoản đầu tư vào các công ty con có liên quan trên báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ cũng cần được đánh giá suy giảm giá trị. VIU của khoản đầu tư vào công ty con được xác định bằng giá trị hiện tại của khoản cổ tức dự kiến nhận được. Giá trị hiện tại của dòng tiền sau thuế ước tính từ việc sử dụng tài sản của công ty con có thể được sử dụng làm đại diện xấp xỉ khi mà công ty con không có nợ vay. Mặt khác, giá trị hiện tại của dòng tiền dự kiến phải được giảm tương ứng theo giá trị hợp lý của khoản nợ tồn đọng (cả bên ngoài và nội bộ tập đoàn), để xác định số tiền ròng có sẵn để phân phối.

Một số công ty đánh giá suy giảm giá trị của các khoản đầu tư vào các công ty con và các khoản cho vay phải thu từ các công ty con trên cơ sở kết hợp. Điều này không phù hợp với các yêu cầu trong chuẩn mực, vì các khoản đầu tư vào các công ty con, công ty liên kết và công ty liên doanh nằm trong phạm vi của IAS 36, trong khi các khoản cho vay phải thu thuộc phạm vi của IFRS 9 để đánh giá suy giảm giá trị. Việc đánh giá suy giảm giá trị theo IAS 36 chỉ nên được thực hiện đối với giá trị ghi sổ của các khoản đầu tư, và các khoản cho vay phải thu từ các công ty con phải được loại bỏ khỏi giá trị hiện tại của dòng tiền dự kiến để làm giảm số tiền có thể thu hồi, như đã giải thích trong đoạn trên.



Những vấn đề cần chú ý (tiếp theo)

10. Thuyết minh

IAS 36 và IAS 1 có các yêu cầu thuyết minh chi tiết.

Các giả định chính, và phương pháp tiếp cận của Nhà quản lý trong việc xác định giá trị được gán cho từng giả định đó phải được thuyết minh. Các giả định trọng yếu là những giả định có độ nhạy lớn nhất đối với giá trị có thể thu hồi (ví dụ: các giả định về tăng trưởng doanh thu và tỷ suất lợi nhuận). Nếu các giả định trọng yếu khác với những giả định được đưa ra bởi các nguồn thông tin bên ngoài hoặc kinh nghiệm trong quá khứ thì cần phải giải thích.

Trong những thời điểm có yếu tố không chắc chắn cao, việc thuyết minh độ nhạy là đặc biệt quan trọng. Yêu cầu thuyết minh độ nhạy bao gồm hai phần:

- i. **đoạn 134 của IAS 36** yêu cầu thuyết minh những thay đổi hợp lý có thể xảy ra trong giá trị của các giả định trọng yếu làm giảm chênh lệch giữa giá trị có thể thu hồi và giá trị ghi sổ xuống 0; và
- ii. **đoạn 125 của IAS 1** yêu cầu thuyết minh thông tin về các giả định có rủi ro đáng kể dẫn đến điều chỉnh trọng yếu đối với giá trị ghi sổ của tài sản và nợ phải trả trong năm tài chính tiếp theo.





Khi nào áp dụng?

Trong khi chuẩn mực về suy giảm giá trị tài sản – IAS 36 không có những thay đổi lớn gần đây, việc áp dụng càng trở nên phức tạp trong bối cảnh có những bất ổn kinh tế gia tăng.



Liên hệ chúng tôi

Tài liệu này chỉ nhằm mục đích cung cấp thông tin tổng quát và không được sử dụng thay cho ý kiến tư vấn của các tư vấn viên chuyên nghiệp.

Hà Nội



Trần Hồng Kiên

Phó Tổng Giám đốc

Bộ phận Kiểm toán và Dịch vụ đảm bảo

T: +84 24 3946 2246, ext: 1004

E: kien.tran.hong@pwc.com



Phạm Tuấn Anh

Trưởng phòng cấp cao

Bộ phận Kiểm toán và Dịch vụ đảm bảo

T: +84 24 3946 2246, ext: 2197

E: pham.tuan.anh@pwc.com

TP. Hồ Chí Minh



Lương Thị Ánh Tuyết

Phó Tổng Giám đốc

Bộ phận Kiểm toán và Dịch vụ đảm bảo

T: +84 28 3823 0796, ext: 2036

E: luong.t.anh.tuyet@pwc.com



Đào Nhất Sinh

Trưởng phòng cấp cao

Bộ phận Kiểm toán và Dịch vụ đảm bảo

T: +84 28 3823 0796

E: sinh.dao@pwc.com



www.pwc.com/vn



youtube.com/pwcvietnam



facebook.com/pwcvietnam



linkedin.com/company/pwc-vietnam

Tại PwC Việt Nam, mục tiêu của chúng tôi là tạo dựng uy tín trong xã hội và giải quyết các vấn đề quan trọng. Chúng tôi là thành viên của mạng lưới các công ty PwC tại 151 quốc gia với hơn 360.000 nhân viên luôn cam kết cung cấp các dịch vụ kiểm toán và đảm bảo, tư vấn quản lý tài chính, tư vấn thuế và pháp lý chất lượng cao. Hãy trao đổi với chúng tôi các vấn đề của bạn và tìm hiểu rõ hơn về chúng tôi bằng cách truy cập trang web www.pwc.com/vn.