

Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36

Suy giảm giá trị tài sản

Vào tháng 04/2001, Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (Ủy ban) thông qua IAS 36 - *Suy giảm giá trị tài sản*, Chuẩn mực này được Ủy ban ban hành lần đầu vào tháng 06/1998. Chuẩn mực này tổng hợp tất cả các yêu cầu về việc đánh giá khả năng thu hồi của tài sản. Những yêu cầu này đã được đề cập trong IAS 16 - *Bất động sản, nhà cửa và thiết bị*, IAS 22 - *Hợp nhất kinh doanh*, IAS 28 – *Đầu tư vào công ty liên kết và công ty liên doanh* và IAS 31 - *Lập báo cáo tài chính về các lợi ích trong liên doanh*.

Ủy ban đã sửa đổi IAS 36 vào tháng 03/2004 như là một phần của giai đoạn thứ nhất của dự án về hợp nhất kinh doanh. Vào tháng 01/2008, Ủy ban tiếp tục sửa đổi IAS 36 như là một phần của giai đoạn thứ hai của dự án về hợp nhất kinh doanh.

Vào tháng 05/2013, IAS 36 sửa đổi nội dung *Trình bày giá trị có thể thu hồi đối với các tài sản phi tài chính* (Các sửa đổi của IAS 36). Các sửa đổi này yêu cầu đơn vị trình bày thông tin về giá trị có thể thu hồi của tài sản bị suy giảm giá trị nếu giá trị đó được xác định dựa trên giá trị hợp lý trừ chi phí bán và trình bày thông tin bổ sung về cách xác định giá trị hợp lý.

Các Chuẩn mực kế toán khác đã được thực hiện những sửa đổi nhỏ theo IAS 36, bao gồm IFRS 10 - *Báo cáo tài chính hợp nhất* (ban hành tháng 05/2011); IFRS 11 - *Thỏa thuận chung* (ban hành tháng 05/2011); IFRS 13 – *Đo lường giá trị hợp lý* (ban hành tháng 05/2011); IFRS 9 - *Công cụ tài chính* (kế toán phòng ngừa rủi ro và sửa đổi IFRS 9; IFRS 7 và IAS 39) (đã ban hành tháng 11/2013); IFRS 15 - *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng* (ban hành tháng 05/2014), *Nông nghiệp: cây lâu năm cho sản phẩm* (sửa đổi của IAS 16 và IAS 41) (ban hành tháng 06/2014); IFRS 9 - *Công cụ tài chính* (ban hành tháng 07/2014); IFRS 17 - *Hợp đồng bảo hiểm* (ban hành tháng 05/2017) và *Các sửa đổi tham chiếu của Chuẩn mực chung trong các Chuẩn mực IFRS* (ban hành tháng 03/2018).

NỘI DUNG

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 36

SUY GIẢM GIÁ TRỊ TÀI SẢN

	Từ đoạn
MỤC TIÊU	1
PHẠM VI	2
ĐỊNH NGHĨA	6
NHẬN DIỆN TÀI SẢN CÓ THỂ BỊ SUY GIẢM GIÁ TRỊ	7
XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ CÓ THỂ THU HỒI	18
<i>Xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định</i>	<i>24</i>
<i>Giá trị hợp lý trừ chi phí bán</i>	<i>28</i>
<i>Giá trị sử dụng</i>	<i>30</i>
GHI NHẬN VÀ XÁC ĐỊNH KHOẢN LỖ DO SUY GIẢM GIÁ TRỊ	58
ĐƠN VỊ TẠO TIỀN VÀ LỢI THẾ THƯƠNG MẠI	65
<i>Nhận diện đơn vị tạo tiền có tài sản trong đó</i>	<i>66</i>
<i>Giá trị có thể thu hồi và giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền</i>	<i>74</i>
<i>Lỗ do suy giảm giá trị tài sản của đơn vị tạo tiền</i>	<i>104</i>
HOÀN NHẬP KHOẢN LỖ DO SUY GIẢM GIÁ TRỊ	109
<i>Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với từng tài sản</i>	<i>117</i>
<i>Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với đơn vị tạo tiền</i>	<i>122</i>
<i>Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với lợi thế thương mại</i>	<i>124</i>
THUYẾT MINH	126
Các ước tính dùng để xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền bao gồm cả lợi thế thương mại hoặc các tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định	134

ĐIỀU KHOẢN CHUYỂN TIẾP VÀ NGÀY HIỆU LỰC 139

BÃI BỎ CHUẨN MỤC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 36 (BAN HÀNH NĂM 1998) 141

PHỤ LỤC

A. Sử dụng phương pháp giá trị hiện tại để đo lường giá trị sử dụng

B. Sửa đổi IAS 16

C. Kiểm tra sự suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền với lợi thế thương mại và lợi ích cổ đông không kiểm soát.

PHÊ CHUẨN CỦA ỦY BAN VỀ BAN HÀNH CHUẨN MỤC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 36 VÀO THÁNG 03/2004

PHÊ CHUẨN CỦA ỦY BAN VỀ THUYẾT MINH GIÁ TRỊ CÓ THỂ THU HỒI CỦA CÁC TÀI SẢN PHI TÀI CHÍNH (SỬA ĐỔI CHUẨN MỤC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 36) BAN HÀNH VÀO THÁNG 05/2013

Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36 – Suy giảm giá trị tài sản (IAS 36) được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 141 và Phụ lục từ A đến C. Tất cả các đoạn có giá trị như nhau nhưng vẫn trình bày theo định dạng IASC của Chuẩn mực như khi được thông qua bởi Ủy ban. IAS 36 cần được đọc trong bối cảnh liên quan đến mục tiêu và các cơ sở kết luận của chuẩn mực đó, *Lời mở đầu của các IFRS* và *Khung khái niệm cho Báo cáo tài chính*. IAS 8 - *Các chính sách kế toán, các thay đổi trong các ước tính kế toán và sai sót* cung cấp cơ sở lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán trong trường hợp không có hướng dẫn cụ thể.

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 36

SUY GIẢM GIÁ TRỊ TÀI SẢN

Mục tiêu

1. Mục tiêu của Chuẩn mực này là mô tả các thủ tục mà đơn vị áp dụng để bảo đảm rằng các tài sản của đơn vị được ghi nhận không cao hơn giá trị có thể thu hồi. Một tài sản được ghi nhận cao hơn giá trị có thể thu hồi nếu giá trị ghi sổ cao hơn giá trị có thể thu hồi thông qua việc sử dụng hoặc bán tài sản đó. Trong trường hợp này, tài sản được coi là bị suy giảm giá trị và Chuẩn mực này yêu cầu đơn vị phải ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản. Chuẩn mực này cũng chỉ rõ khi nào đơn vị được hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản và yêu cầu thuyết minh.

Phạm vi

2. Chuẩn mực này được áp dụng để kế toán sự suy giảm giá trị của tất cả tài sản, ngoại trừ:

- (a) Hàng tồn kho (xem IAS 2 *Hàng tồn kho*);
- (b) Tài sản phát sinh từ hợp đồng và tài sản phát sinh từ giá phí hoặc hoàn thành hợp đồng được ghi nhận theo IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*;
- (c) Tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (xem IAS 12 *Thuế thu nhập doanh nghiệp*);
- (d) Tài sản phát sinh từ lợi ích của người lao động (xem IAS 19 *Lợi ích cho người lao động*);
- (e) Tài sản tài chính thuộc phạm vi của IFRS 9 *Công cụ tài chính*;
- (f) Bất động sản đầu tư được xác định theo giá trị hợp lý (xem IAS 40 *Bất động sản đầu tư*);

(g) Tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp trong phạm vi IAS 41 *Nông nghiệp* mà được xác định theo giá trị hợp lý trừ chi phí bán;

(h) Hợp đồng trong phạm vi của IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm* là các tài sản;

(i) Tài sản dài hạn (hoặc nhóm tài sản chờ thanh lý) được phân loại là nắm giữ để bán theo IFRS 5 *Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và các hoạt động bị chấm dứt*.

3. Chuẩn mực này không áp dụng đối với hàng tồn kho, tài sản phát sinh từ hợp đồng xây dựng, tài sản thuê thu nhập doanh nghiệp hoãn lại, tài sản phát sinh từ lợi ích của người lao động hoặc tài sản được phân loại là nắm giữ để bán (hoặc bao gồm trong nhóm tài sản chờ thanh lý được phân loại là nắm giữ để bán), vì các IFRS hiện hành áp dụng cho các tài sản trên đã bao gồm yêu cầu về ghi nhận và đo lường những tài sản đó.

4. Chuẩn mực này áp dụng cho tài sản tài chính được phân loại là:

(a) Công ty con được định nghĩa tại chuẩn mực IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất*;

(b) Công ty liên kết được định nghĩa tại IAS 28 *Đầu tư vào công ty liên kết và công ty liên doanh*; và

(c) Công ty liên doanh được định nghĩa tại IFRS 11 *Thỏa thuận chung*.

Đối với sự suy giảm giá trị của tài sản tài chính khác, tham chiếu đến IFRS 9.

5. Chuẩn mực này không áp dụng đối với các tài sản tài chính thuộc phạm vi của IFRS 9, bất động sản đầu tư được xác định theo giá trị hợp lý thuộc phạm vi của IAS 40 hoặc tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp được xác định theo giá trị hợp lý trừ chi phí bán thuộc phạm vi của IAS 41. Tuy nhiên, Chuẩn mực này áp dụng cho các tài sản được ghi nhận theo giá đánh giá lại (là giá trị hợp lý tại ngày đánh giá lại trừ số khấu hao lũy kế và khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản sau ngày đánh giá lại) theo các IFRS khác, ví dụ như mô hình đánh giá lại trong IAS 16 *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị* và IAS 38 *Tài sản vô hình*. Sự khác nhau duy nhất giữa giá trị hợp lý và giá trị hợp lý trừ chi phí bán của tài sản là chi phí tăng thêm phát sinh liên quan trực tiếp đến việc bán tài sản.

(a) Nếu chi phí bán không đáng kể thì giá trị có thể thu hồi của tài sản được đánh giá lại sẽ sát với hoặc cao hơn giá trị đánh giá lại. Trong trường hợp này, sau khi áp dụng các yêu cầu về đánh giá lại thì không có khả năng tài sản được đánh giá lại bị suy giảm giá trị và không cần phải ước tính giá trị có thể thu hồi.

(b)[Đã xóa]

(c) Nếu chi phí bán đáng kể thì giá trị hợp lý trừ chi phí bán của tài sản được đánh giá lại sẽ thấp hơn giá trị hợp lý. Do vậy, tài sản được đánh giá lại sẽ bị suy giảm giá trị nếu giá trị sử dụng thấp hơn giá trị đánh giá lại. Trong trường hợp này, sau khi áp dụng các yêu cầu đánh giá lại, đơn vị phải áp dụng chuẩn mực này để xác định liệu tài sản có bị suy giảm giá trị hay không.

Định nghĩa

6. Các thuật ngữ sử dụng trong chuẩn mực này được định nghĩa như sau:

Giá trị ghi sổ là giá trị của tài sản được ghi nhận sau khi đã trừ số khấu hao lũy kế và các khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị tài sản.

Đơn vị tạo tiền là nhóm nhỏ nhất có thể xác định của các tài sản tạo ra dòng tiền vào và gần như độc lập với dòng tiền vào từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác.

Tài sản của doanh nghiệp là các tài sản khác ngoài lợi thế thương mại đóng góp vào dòng tiền trong tương lai của cả đơn vị tạo tiền đang được xem xét và các đơn vị tạo tiền khác.

Chi phí bán là chi phí tăng thêm liên quan trực tiếp đến việc bán tài sản hoặc đơn vị tạo tiền, không bao gồm chi phí tài chính và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

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

Khấu hao là việc phân bổ một cách có hệ thống giá trị phải khấu hao của tài sản trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó..

Giá trị hợp lý là giá có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc giá chuyển nhượng một khoản nợ phải trả trong một giao dịch tự nguyện có tổ chức giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định giá trị. (xem chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế số 13 *Xác định giá trị hợp lý*).

Khoản lỗ do suy giảm giá trị là phần chênh lệch giữa giá trị còn lại của tài sản lớn hơn giá trị có thể thu hồi..

Giá trị có thể thu hồi của tài sản hay đơn vị tạo tiền là giá trị cao hơn giữa giá trị hợp lý của tài sản (hoặc đơn vị tạo tiền) trừ đi chi phí bán và giá trị sử dụng

của tài sản đó.

Thời gian sử dụng hữu ích là, hoặc

- a) khoảng thời gian mà một tài sản dự kiến có thể sử dụng được bởi đơn vị: hoặc
- b) số lượng sản phẩm được sản xuất hoặc các đơn vị tương tự dự kiến sẽ được tạo ra từ tài sản

Giá trị sử dụng là giá trị hiện tại của các dòng tiền dự kiến trong tương lai sẽ thu được từ một tài sản hoặc đơn vị tạo tiền.

Nhận diện một tài sản có thể bị suy giảm giá trị

7. Các đoạn từ 8 - 17 quy định khi nào thì giá trị có thể thu hồi sẽ được xác định. Các yêu cầu này sử dụng thuật ngữ “tài sản” nhưng áp dụng tương tự cho từng tài sản riêng lẻ hoặc từng đơn vị tạo tiền. Phần còn lại của Chuẩn mực này được cấu trúc như sau:

(a) Các đoạn từ 18 - 57 đưa ra các yêu cầu về xác định giá trị có thể thu hồi. Các yêu cầu này cũng sử dụng thuật ngữ “tài sản” nhưng áp dụng tương tự cho từng tài sản riêng lẻ và từng đơn vị tạo tiền.

(b) Các đoạn từ 58 - 108 đưa ra các yêu cầu về ghi nhận và xác định khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản. Việc ghi nhận và xác định khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với các tài sản riêng lẻ không phải là lợi thế thương mại được trình bày trong các đoạn từ 58 - 64. Các đoạn từ 65 - 108 quy định việc ghi nhận và xác định khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với các đơn vị tạo tiền và lợi thế thương mại.

(c) Các đoạn từ 109 - 116 đưa ra các yêu cầu về việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đã ghi nhận trong các kỳ trước của một tài sản hoặc một đơn vị tạo tiền. Đồng thời, các yêu cầu này sử dụng thuật ngữ “tài sản” nhưng áp dụng tương tự cho từng tài sản riêng lẻ hoặc từng đơn vị tạo tiền. Các yêu cầu bổ sung đối với một tài sản riêng lẻ được quy định trong các đoạn từ 117 - 121; đối với một đơn vị tạo tiền được quy định trong đoạn 122 và 123; đối với lợi thế thương mại được quy định trong đoạn 124 và 125.

(d) Các đoạn từ đoạn từ 126 - 133 quy định các thông tin được thuyết minh về khoản lỗ do suy giảm giá trị và hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với các tài sản và đơn vị tạo tiền. Các đoạn từ 134 - 137 quy định các yêu cầu thuyết minh bổ sung đối với các đơn vị tạo tiền mà lợi thế thương mại hay các tài sản vô hình có thời gian sử

dụng hữu ích không xác định đã được phân bổ cho mục đích thử nghiệm suy giảm giá trị.

8. Một tài sản bị suy giảm giá trị khi giá trị ghi sổ cao hơn giá trị có thể thu hồi. Các đoạn từ 12 - 14 mô tả một số dấu hiệu mà sự suy giảm giá trị có thể đã xảy ra. Nếu có bất kỳ dấu hiệu nào tồn tại thì đơn vị phải ước tính giá trị có thể thu hồi. Ngoại trừ trường hợp mô tả trong đoạn 10, chuẩn mực không yêu cầu đơn vị phải ước tính giá trị có thể thu hồi nếu dấu hiệu về suy giảm giá trị không tồn tại.

9. Đơn vị phải đánh giá vào cuối mỗi kỳ báo cáo xem liệu có dấu hiệu nào cho thấy tài sản có thể bị suy giảm giá trị hay không. Nếu có bất cứ dấu hiệu nào tồn tại, đơn vị phải ước tính giá trị có thể thu hồi của tài sản.

10. Cho dù có dấu hiệu nào về suy giảm giá trị hay không thì đơn vị cũng phải:

(a) Thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm đối với tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định hoặc tài sản vô hình ở trạng thái chưa sẵn sàng sử dụng bằng cách so sánh giá trị ghi sổ với giá trị có thể thu hồi. Việc thử nghiệm suy giảm giá trị này có thể được thực hiện vào bất kỳ thời gian nào hàng năm, miễn là việc thử nghiệm được thực hiện vào cùng một thời điểm của các năm. Các tài sản vô hình khác nhau có thể được thử nghiệm suy giảm giá trị tại các thời điểm khác nhau. Tuy nhiên, nếu một tài sản vô hình được ghi nhận ban đầu trong kỳ hiện tại thì tài sản đó phải được thử nghiệm suy giảm giá trị trước khi kết thúc kỳ báo cáo năm hiện tại.

(b) Thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm của lợi thế thương mại phát sinh từ hợp nhất kinh doanh theo quy định tại các đoạn từ 80 - 99.

11. Khả năng một tài sản vô hình tạo ra lợi ích kinh tế tương lai đủ để bù đắp giá trị ghi sổ của tài sản đó thường phụ thuộc vào sự không chắc chắn trước khi tài sản sẵn sàng đưa vào sử dụng nhiều hơn là sau khi tài sản sẵn sàng đưa vào sử dụng. Do đó, Chuẩn mực này yêu cầu đơn vị phải thử nghiệm suy giảm giá trị ít nhất hàng năm đối với giá trị ghi sổ của tài sản vô hình chưa sẵn sàng đưa vào sử dụng.

12. Khi đánh giá xem có bất kỳ dấu hiệu nào cho thấy tài sản có thể bị suy giảm giá trị hay không, đơn vị phải xem xét ở mức tối thiểu các dấu hiệu sau:

Nguồn thông tin bên ngoài

(a) dấu hiệu có thể quan sát được cho thấy giá trị tài sản đã suy giảm đáng kể trong kỳ nhiều hơn dự kiến do thời gian hoặc qua quá trình sử dụng bình

thường.

(b) những thay đổi đáng kể về môi trường công nghệ, kinh tế, pháp lý và thị trường mà đơn vị đang hoạt động hoặc trong thị trường mà tài sản đang được sử dụng đã xảy ra trong kỳ hoặc sẽ xảy ra trong tương lai gần có ảnh hưởng bất lợi đến đơn vị.

(c) lãi suất thị trường hoặc tỷ suất sinh lời của khoản đầu tư trên thị trường khác đã tăng lên trong kỳ và việc tăng lãi suất hoặc tỷ suất sinh lời này có khả năng ảnh hưởng đến lãi suất chiết khấu được dùng để tính toán giá trị sử dụng và làm giảm giá trị có thể thu hồi của tài sản một cách trọng yếu .

(d) giá trị ghi sổ tài sản thuần của đơn vị cao hơn giá trị vốn hoá thị trường của đơn vị.

Nguồn thông tin bên trong

(e) bằng chứng về sự lỗi thời hay thiệt hại về vật chất của tài sản.

(f) những thay đổi đáng kể trong phạm vi hoặc cách thức một tài sản được sử dụng hoặc dự kiến được sử dụng đã xảy ra trong kỳ, hoặc sẽ xảy ra trong tương lai gần có ảnh hưởng bất lợi đến đơn vị. Những sự thay đổi này bao gồm việc tài sản ít được sử dụng, có kế hoạch dừng hoặc tái cấu trúc hoạt động mà có tài sản trong đó, kế hoạch thanh lý tài sản trước ngày dự kiến và việc đánh giá lại thời gian sử dụng hữu ích của tài sản từ thời hạn không xác định thành có thời hạn.

(g) bằng chứng sẵn có từ báo cáo nội bộ cho thấy hiệu quả kinh tế của tài sản đang hoặc sẽ thấp hơn dự kiến.

Cổ tức từ công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết

(h) Đối với khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết, nhà đầu tư ghi nhận cổ tức từ các khoản đầu tư và khi có bằng chứng về:

(i) Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư trong Báo cáo tài chính chuyên biệt cao hơn giá trị ghi sổ trong Báo cáo tài chính hợp nhất đối với tài sản thuần của bên nhận đầu tư, bao gồm cả lợi thế thương mại, hoặc

(ii) Cổ tức đã được công bố cao hơn tổng thu nhập toàn diện trong kỳ của công ty con, công ty liên doanh, công ty liên kết .

13. Danh sách các dấu hiệu được liệt kê trong đoạn 12 có thể chưa đầy đủ. Đơn vị có thể nhận diện các dấu hiệu khác cho thấy tài sản có thể bị suy giảm giá trị và những

dấu hiệu này yêu cầu đơn vị xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản hoặc trong trường hợp có lợi thế thương mại thì thực hiện việc thử nghiệm suy giảm giá trị theo các đoạn từ 80 - 99.

14. Bằng chứng từ báo cáo nội bộ cho thấy tài sản có thể bị suy giảm giá trị bao gồm sự tồn tại của:

(a) dòng tiền để mua tài sản hoặc nhu cầu về tiền sau đó cho hoạt động hay duy trì tài sản cao hơn đáng kể dòng tiền hoặc nhu cầu về tiền theo ngân sách ban đầu;

(b) dòng tiền thuần thực tế hoặc lãi, lỗ hoạt động từ hoạt động của tài sản thấp hơn đáng kể so với ngân sách dự kiến;

(c) sự suy giảm đáng kể trong dòng tiền thuần hoặc lợi nhuận hoạt động theo ngân sách phát sinh từ tài sản; hoặc sự gia tăng đáng kể khoản lỗ dự kiến theo ngân sách phát sinh từ tài sản; hoặc

(d) Khoản lỗ từ hoạt động hoặc khoản chênh lệch giữa dòng tiền ra cao hơn dòng tiền vào phát sinh từ tài sản, khi số liệu kỳ hiện tại được tổng hợp cùng với số liệu ngân sách của các kỳ tương lai.

15. Như quy định trong đoạn 10, chuẩn mực này yêu cầu tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định hoặc tài sản vô hình ở trạng thái chưa sẵn sàng đưa vào sử dụng và lợi thế thương mại phải được thử nghiệm suy giảm giá trị ít nhất hàng năm. Ngoài các yêu cầu trong đoạn 10, khái niệm trọng yếu được áp dụng khi xác định xem giá trị có thể thu hồi của tài sản có cần được ước tính hay không. Ví dụ, nếu các tính toán trước đây cho thấy giá trị có thể thu hồi cao hơn đáng kể giá trị ghi sổ của tài sản thì đơn vị không cần ước tính lại giá trị có thể thu hồi của tài sản nếu không có sự kiện gì xảy ra làm thay đổi sự chênh lệch đáng kể đó. Tương tự như vậy, các phân tích trước đây cho thấy giá trị có thể thu hồi của tài sản không dễ bị ảnh hưởng bởi một (hoặc nhiều) các dấu hiệu đã liệt kê trong đoạn 12.

16. Như mô tả trong đoạn 15, nếu lãi suất thị trường hay tỷ suất sinh lời của khoản đầu tư trên thị trường đã tăng lên trong kỳ, đơn vị không cần thực hiện ước tính giá trị có thể thu hồi của tài sản trong những trường hợp sau:

(a) nếu lãi suất chiết khấu được dùng khi tính toán giá trị sử dụng của tài sản không có khả năng bị ảnh hưởng bởi sự gia tăng của lãi suất thị trường. Ví dụ, việc lãi suất ngắn hạn tăng lên có thể không ảnh hưởng trọng yếu đến lãi suất chiết khấu đã sử dụng đối với tài sản có thời gian sử dụng hữu ích còn lại dài.

(b) nếu lãi suất chiết khấu được dùng khi tính toán giá trị sử dụng của tài sản có khả

năng bị ảnh hưởng vì lãi suất thị trường tăng lên nhưng các phân tích về độ nhạy trước đây đối với giá trị có thể thu hồi cho thấy:

(i) ít có khả năng giá trị có thể thu hồi bị giảm đáng kể vì các dòng tiền trong tương lai cũng có khả năng tăng lên (như trong một vài trường hợp, đơn vị có thể chứng minh rằng việc điều chỉnh doanh thu có thể bù đắp cho bất kỳ sự tăng lên nào của lãi suất thị trường); hoặc

(ii) sự giảm sút giá trị có thể thu hồi ít có khả năng tạo ra khoản lỗ trọng yếu về suy giảm giá trị tài sản.

17. Nếu có dấu hiệu về việc tài sản có thể bị suy giảm giá trị, điều này có thể cho thấy thời gian sử dụng hữu ích còn lại, phương pháp khấu hao hoặc giá trị bán của tài sản cần được xem xét và điều chỉnh phù hợp với từng Chuẩn mực áp dụng, ngay cả khi không có khoản lỗ nào do suy giảm giá trị tài sản được ghi nhận.

Xác định giá trị có thể thu hồi

18. Chuẩn mực này xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản hay đơn vị tạo tiền là giá cao hơn giữa giá trị hợp lý trừ chi phí bán và giá trị sử dụng. Các đoạn từ 19 - 57 trình bày các yêu cầu xác định giá trị có thể thu hồi. Những yêu cầu này sử dụng thuật ngữ “tài sản” nhưng áp dụng tương tự đối với từng tài sản riêng lẻ hoặc từng đơn vị tạo tiền.

19. Không nhất thiết phải xác định đồng thời giá trị hợp lý trừ chi phí bán và giá trị sử dụng của tài sản. Nếu một giá trị nào trong hai giá trị này cao hơn giá trị ghi sổ thì tài sản sẽ không bị suy giảm giá trị và không cần thiết phải tính toán giá trị kia.

20. Cũng có thể xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán ngay cả khi không có giá niêm yết trên thị trường hoạt động của một tài sản tương tự. Tuy nhiên, trong một số trường hợp không thể xác định được giá trị hợp lý trừ chi phí bán vì không có cơ sở để ước tính một cách đáng tin cậy về giá trong giao dịch tự nguyện có tổ chức để bán tài sản giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định trong điều kiện thị trường hiện tại. Trong trường hợp này, đơn vị có thể ghi nhận giá trị sử dụng của tài sản là giá trị có thể thu hồi.

21. Nếu không có lý do để tin rằng giá trị sử dụng của tài sản cao hơn đáng kể giá trị hợp lý trừ chi phí bán thì giá trị hợp lý trừ chi phí bán có thể được sử dụng là giá trị có thể thu hồi. Điều này thường đúng với trường hợp tài sản được nắm giữ để bán. Lý do vì giá trị sử dụng của tài sản nắm giữ để bán sẽ bao gồm chủ yếu là tiền thu thuận, điều này xuất phát từ việc dòng tiền trong tương lai từ việc tiếp tục sử dụng tài sản này

cho đến khi bán có khả năng là không đáng kể.

22. Giá trị có thể thu hồi được xác định cho từng tài sản riêng lẻ trừ khi tài sản đó không tạo ra dòng tiền vào độc lập với dòng tiền vào từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác. Trong trường hợp này giá trị có thể thu hồi được xác định cho đơn vị tạo tiền mà có tài sản trong đó (xem đoạn từ đoạn 65 - 103), trừ khi hoặc:

(a) Giá trị hợp lý trừ chi phí bán cao hơn giá trị ghi sổ của tài sản; hoặc

(b) Giá trị sử dụng của tài sản có thể được ước tính gần bằng giá trị hợp lý trừ chi phí bán và giá trị hợp lý trừ chi phí bán có thể xác định được.

23. Trong một số trường hợp, việc ước tính, giá trị trung bình và các tính toán nhanh có thể cung cấp giá trị xấp xỉ một cách hợp lý so với các tính toán chi tiết được minh họa trong Chuẩn mực này về xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán hoặc giá trị sử dụng.

Xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định

24. Đoạn 10 yêu cầu tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định phải được thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm bằng cách so sánh giá trị ghi sổ với giá trị có thể thu hồi, cho dù có dấu hiệu suy giảm giá trị hay không. Tuy nhiên, việc tính toán chi tiết gần nhất về giá trị có thể thu hồi của tài sản được thực hiện trong kỳ trước có thể được sử dụng trong thử nghiệm suy giảm giá trị cho tài sản đó trong kỳ hiện tại, miễn là thoả mãn tất cả các điều kiện sau:

(a) nếu tài sản vô hình không tạo ra dòng tiền vào từ việc tiếp tục sử dụng tài sản độc lập đáng kể với dòng tiền vào từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác và do đó được thử nghiệm suy giảm giá trị như là một phần của đơn vị tạo tiền mà có tài sản vô hình trong đó, tài sản và nợ phải trả liên quan đến đơn vị tạo tiền đó đã không thay đổi đáng kể từ lần tính toán giá trị có thể thu hồi gần nhất.

(b) việc tính toán giá trị có thể thu hồi gần nhất cho kết quả cao hơn giá trị ghi sổ của tài sản với một biên độ đáng kể; và

(c) Dựa trên việc phân tích các sự kiện đã xảy ra và các tình huống đã thay đổi kể từ lần tính toán giá trị có thể thu hồi gần nhất, ít có khả năng giá trị có thể thu hồi hiện tại sẽ thấp hơn giá trị ghi sổ.

Giá trị hợp lý trừ chi phí bán

25 - 27. [Đã xóa]

28. Khi xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán thì chi phí bán, không bao gồm các khoản đã được ghi nhận là nợ phải trả, được khấu trừ. Ví dụ như chi phí pháp lý, thuế trước bạ và các loại thuế đối với các giao dịch tương tự, chi phí di dời tài sản và các chi phí trực tiếp tăng thêm để đưa tài sản vào trạng thái để bán. Tuy nhiên, lợi ích khi thôi việc (như định nghĩa trong IAS 19) và các chi phí liên quan đến thu hẹp quy mô hoặc tái cấu trúc một cơ sở kinh doanh sau khi bán tài sản thì không phải là chi phí tăng thêm liên quan trực tiếp đến việc bán tài sản.

29. Trong một số trường hợp, việc bán tài sản yêu cầu bên mua phải gánh chịu một khoản nợ phải trả và chỉ có giá trị hợp lý trừ chi phí bán là sẵn có cho cả tài sản và nợ phải trả. Đoạn 78 giải thích cách xử lý các trường hợp như vậy.

Giá trị sử dụng

30. Các yếu tố dưới đây phải được xem xét khi tính toán giá trị sử dụng của tài sản:

(a) ước tính các dòng tiền trong tương lai mà đơn vị dự kiến thu được từ tài sản;

(b) dự kiến về khả năng thay đổi đối với giá trị hoặc thời gian của các dòng tiền trong tương lai đó;

(c) Giá trị thời gian của tiền, được đại diện bởi lãi suất phi rủi ro của thị trường hiện tại;

(d) Mức giá có tính đến sự không chắc chắn tiềm tàng của tài sản; và

(e) Các yếu tố khác, như tính thanh khoản kém, sẽ được các bên tham gia thị trường xem xét khi định giá các dòng tiền trong tương lai mà đơn vị dự kiến thu được từ tài sản.

31. Việc ước tính giá trị sử dụng của tài sản bao gồm các bước sau:

(a) ước tính các dòng tiền vào và dòng tiền ra trong tương lai mà đơn vị thu được từ việc tiếp tục sử dụng tài sản và từ việc bán tài sản; và

(b) sử dụng lãi suất chiết khấu phù hợp cho các dòng tiền trong tương lai đó.

32. Các yếu tố được chỉ ra trong đoạn 30(b), (d) và (e) có thể phản ánh sự điều chỉnh dòng tiền trong tương lai hoặc lãi suất chiết khấu. Cho dù đơn vị áp dụng phương pháp nào để phản ánh kỳ vọng về sự thay đổi đối với giá trị hoặc thời gian của dòng

tiền trong tương lai thì kết quả vẫn phản ánh giá trị hiện tại dự kiến của dòng tiền trong tương lai, nghĩa là bình quân gia quyền của tất cả các kết quả có thể. Phụ lục A cung cấp hướng dẫn chi tiết về việc sử dụng các kỹ thuật tính toán giá trị hiện tại để xác định giá trị sử dụng.

Cơ sở ước tính các dòng tiền trong tương lai

33. Khi xác định giá trị sử dụng, đơn vị phải:

(a) các dự phóng về dòng tiền dựa vào các giả định phù hợp và có cơ sở cho ước tính hợp lý nhất của Ban Giám đốc về các nhóm điều kiện kinh tế tồn tại trong suốt thời gian sử dụng hữu ích còn lại của tài sản. Các bằng chứng bên ngoài sẽ có sức thuyết phục hơn.

(b) các dự phóng về dòng tiền dựa vào ngân sách hoặc dự báo tài chính gần nhất được Ban giám đốc phê duyệt, nhưng phải loại trừ các dòng tiền vào hoặc dòng tiền ra ước tính phát sinh từ việc tái cấu trúc trong tương lai hoặc từ việc cải thiện hay nâng cao hiệu quả hoạt động của tài sản. Việc các dự phóng về dòng tiền trong tương lai dựa trên ngân sách hoặc dự báo này phải bao trùm giai đoạn tối đa là 05 (năm) năm, trường hợp giai đoạn dự phóng dài hơn thì phải giải trình.

(c) các dự phóng về dòng tiền trong tương lai ngoài giai đoạn mà ngân sách hoặc dự báo gần nhất cần ngoại suy các dữ liệu dự phóng dựa trên ngân sách hoặc dự báo bằng cách sử dụng giả thiết tỷ lệ tăng trưởng ổn định hoặc giảm xuống cho các năm tiếp theo, trường hợp sử dụng tỷ lệ tăng trưởng tăng lên thì phải giải trình. Tỷ lệ tăng trưởng này không được cao hơn tỷ lệ tăng trưởng bình quân dài hạn đối với sản phẩm, ngành, một hoặc nhiều quốc gia mà đơn vị đang hoạt động kinh doanh hoặc đối với thị trường mà tài sản đó đang được sử dụng, trường hợp sử dụng tỷ lệ tăng trưởng cao hơn thì phải giải trình.

34. Ban Giám đốc đánh giá tính phù hợp của các giả định đối với các dự phóng về dòng tiền hiện tại dựa trên việc kiểm tra các nguyên nhân về sự khác biệt giữa dự phóng dòng tiền quá khứ và dòng tiền thực tế. Ban Giám đốc phải bảo đảm rằng các giả định đối với dự phóng về dòng tiền hiện tại nhất quán với kết quả thực tế trong quá khứ, miễn là các sự kiện hoặc tình huống sau đó không ảnh hưởng đến những dòng tiền thực tế được tạo ra.

35. Việc lập ngân sách hoặc dự báo tài chính một cách chi tiết, rõ ràng và tin cậy đối với các dòng tiền trong tương lai cho giai đoạn dài hơn 05 (năm) năm nói chung là

không dễ dàng. Vì thế, ước tính của Ban Giám đốc về các dòng tiền trong tương lai được dựa trên ngân sách hoặc dự báo tài chính gần nhất cho giai đoạn tối đa là 05 (năm) năm. Ban Giám đốc có thể sử dụng các dự phóng về dòng tiền dựa trên ngân sách hoặc dự báo tài chính cho giai đoạn dài hơn 05 (năm) năm nếu dự phóng này là đáng tin cậy và chứng minh về khả năng xảy ra được dựa trên các kinh nghiệm trong quá khứ để dự báo dòng tiền chính xác cho giai đoạn dài hơn 05 (năm) năm.

36. Các dự phóng về dòng tiền cho đến cuối thời gian sử dụng hữu ích của tài sản được ước tính bằng cách ngoại suy các dự phóng về dòng tiền dựa trên ngân sách hoặc dự báo tài chính, sử dụng tỷ lệ tăng trưởng cho các năm tiếp theo. Tỷ lệ này cần ổn định hoặc giảm xuống, trường hợp tỷ lệ này tăng lên phải phù hợp với thông tin khách quan về mô hình vòng đời của sản phẩm hoặc của ngành. Tỷ lệ tăng trưởng bằng không (0) hoặc âm là hợp lý.

37. Khi đối thủ cạnh tranh có điều kiện thuận lợi để thâm nhập thị trường và hạn chế sự tăng trưởng, đơn vị sẽ gặp khó khăn trong việc vượt qua tỷ lệ tăng trưởng bình quân dài hạn trong quá khứ (ví dụ 20 năm) cho sản phẩm, ngành, một hoặc nhiều quốc gia mà đơn vị đang hoạt động kinh doanh hoặc thị trường mà tài sản đang được sử dụng.

38. Khi sử dụng thông tin từ ngân sách hoặc dự báo tài chính, đơn vị phải xem xét liệu các thông tin có phản ánh các giả định phù hợp và có căn cứ hay không, các thông tin đó có đại diện cho ước tính tốt nhất của Ban Giám đốc về các điều kiện kinh tế trong suốt thời gian sử dụng hữu ích còn lại của tài sản hay không.

Thành phần của các ước tính về dòng tiền trong tương lai

39. Việc ước tính các dòng tiền trong tương lai bao gồm:

- (a) các dự phóng về dòng tiền vào phát sinh từ việc tiếp tục sử dụng tài sản;**
- (b) các dự phóng về dòng tiền ra cần thiết để tạo ra các dòng tiền vào phát sinh từ việc tiếp tục sử dụng tài sản (bao gồm các dòng tiền ra để chuẩn bị đưa tài sản vào sử dụng) và có thể liên quan trực tiếp hoặc được phân bổ dựa trên cơ sở hợp lý và nhất quán đối với tài sản; và**
- (c) Dòng tiền thuần (nếu có), được nhận (hoặc phải trả) liên quan đến việc bán tài sản vào cuối thời gian sử dụng hữu ích.**

40. Việc ước tính các dòng tiền trong tương lai và lãi suất chiết khấu dựa trên các giả định nhất quán về việc tăng giá do lạm phát chung. Vì vậy, nếu lãi suất chiết khấu có tính đến ảnh hưởng của việc tăng giá do lạm phát chung thì các dòng tiền tương lai

được ước tính theo giá trị danh nghĩa. Nếu lãi suất chiết khấu không tính đến ảnh hưởng của việc tăng giá do lạm phát chung thì các dòng tiền trong tương lai được ước tính theo giá trị thực (nhưng tính đến cả việc tăng hoặc giảm giá cụ thể trong tương lai).

41. Việc dự phóng các dòng tiền ra phải tính đến cả dòng tiền để vận hành tài sản hàng ngày cũng như chi phí chung trong tương lai có liên quan trực tiếp hoặc được phân bổ dựa trên cơ sở hợp lý và nhất quán đối với việc sử dụng tài sản.

42. Khi giá trị ghi sổ của tài sản chưa tính đến tất cả các dòng tiền ra trước khi tài sản ở trạng thái sẵn sàng sử dụng hoặc để bán thì việc ước tính các dòng tiền ra trong tương lai phải tính đến các dòng tiền ra có liên quan trước khi tài sản ở trạng thái sẵn sàng đưa vào sử dụng hoặc để bán. Ví dụ nhà xưởng đang xây dựng hoặc dự án đang triển khai chưa hoàn thành.

43. Để tránh trùng lặp, việc ước tính các dòng tiền trong tương lai không bao gồm:

(a) dòng tiền vào từ các tài sản mà các tài sản này tạo ra dòng tiền vào độc lập đáng kể với dòng tiền vào từ các tài sản khác đang được xem xét (ví dụ tài sản tài chính như các khoản phải thu); và

(b) dòng tiền ra liên quan đến các nghĩa vụ đã được ghi nhận là nợ phải trả (ví dụ, các khoản phải trả, lương hưu hoặc dự phòng).

44. Các dòng tiền trong tương lai phải được ước tính cho tài sản trong điều kiện hiện tại. Việc ước tính các dòng tiền trong tương lai không bao gồm các dòng tiền vào và dòng tiền ra dự kiến phát sinh từ:

(a) việc tái cấu trúc trong tương lai mà đơn vị vẫn chưa cam kết; hoặc

(b) việc cải thiện hoặc nâng cao hiệu quả hoạt động của tài sản.

45. Do các dòng tiền trong tương lai được ước tính cho tài sản trong điều kiện hiện tại nên giá trị sử dụng sẽ không phản ánh:

(a) các dòng tiền ra trong tương lai hoặc việc tiết kiệm các chi phí có liên quan (ví dụ việc giảm chi phí nhân viên) hoặc lợi ích dự kiến phát sinh từ việc tái cấu trúc trong tương lai mà đơn vị vẫn chưa cam kết; hoặc

(b) các dòng tiền ra trong tương lai giúp cải thiện hoặc nâng cao hiệu quả hoạt động của tài sản hoặc các dòng tiền vào có liên quan dự kiến phát sinh từ các dòng tiền ra đó.

46. Việc tái cấu trúc là một chương trình được lập kế hoạch và kiểm soát bởi Ban Giám đốc, làm thay đổi trong yếu tố về quy mô hoặc cách thức hoạt động kinh doanh của đơn vị. IAS 37 - *Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng* hướng dẫn khi nào đơn vị có cam kết về tái cấu trúc.

47. Một số tài sản có khả năng bị ảnh hưởng khi đơn vị cam kết tái cấu trúc. Khi cam kết tái cấu trúc, đơn vị phải:

(a) ước tính các dòng tiền vào và dòng tiền ra trong tương lai cho mục đích xác định giá trị sử dụng để phản ánh việc tiết kiệm chi phí và các lợi ích khác từ việc tái cấu trúc (dựa trên ngân sách hay dự báo tài chính gần nhất được Ban Giám đốc phê duyệt); và

(b) ước tính các dòng tiền ra trong tương lai để tái cấu trúc được tính vào dự phòng tái cấu trúc theo IAS 37.

Ví dụ 5 mô tả ảnh hưởng của việc tái cấu trúc trong tương lai đến việc tính toán giá trị sử dụng.

48. Cho đến khi đơn vị phát sinh các dòng tiền ra giúp cải thiện hoặc nâng cao hiệu quả hoạt động của tài sản thì các ước tính về dòng tiền trong tương lai sẽ không bao gồm các dòng tiền vào dự kiến phát sinh từ việc gia tăng lợi ích kinh tế liên quan đến dòng tiền ra đó (xem ví dụ 6).

49. Việc ước tính các dòng tiền trong tương lai bao gồm các dòng tiền ra trong tương lai cần thiết để duy trì mức lợi ích kinh tế dự kiến phát sinh từ tài sản trong điều kiện hiện tại. Khi một đơn vị tạo tiền gồm các tài sản với thời gian sử dụng hữu ích ước tính khác nhau và tất cả các tài sản đó cơ bản là đang hoạt động, việc thay thế các tài sản với thời gian sử dụng hữu ích ngắn hơn được xem là một phần chi phí vận hành hàng ngày của đơn vị tạo tiền khi ước tính các dòng tiền trong tương lai liên quan đến đơn vị tạo tiền đó. Tương tự, khi một tài sản đơn lẻ gồm các bộ phận có thời gian sử dụng hữu ích ước tính khác nhau thì việc thay thế các bộ phận có thời gian sử dụng hữu ích ngắn hơn được coi là chi phí vận hành tài sản hàng ngày khi ước tính các dòng tiền trong tương lai được tạo ra từ tài sản.

50. Việc ước tính các dòng tiền trong tương lai không được bao gồm:

(a) các dòng tiền vào hoặc dòng tiền ra từ các hoạt động tài chính; hoặc

(b) khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải trả hoặc được hoàn lại.

51. Việc ước tính các dòng tiền trong tương lai tương lai để phản ánh các giả định phải

nhất quán với cách xác định lãi suất chiết khấu. Nếu không nhất quán, ảnh hưởng của các giả định sẽ bị trùng lặp hoặc bỏ sót. Vì giá trị thời gian của tiền được xem xét bằng cách chiết khấu các dòng tiền ước tính trong tương lai nên những dòng tiền này không bao gồm các dòng tiền vào và dòng tiền ra từ hoạt động tài chính. Tương tự, do lãi suất chiết khấu được xác định trên cơ sở trước thuế thu nhập doanh nghiệp, do đó các dòng tiền trong tương lai cũng phải được ước tính dựa trên cơ sở trước thuế thu nhập doanh nghiệp.

52. Việc ước tính các dòng tiền thuần được nhận (hoặc phải trả) từ việc bán tài sản vào cuối thời gian sử dụng hữu ích là giá trị mà đơn vị dự kiến thu được từ việc bán tài sản trên cơ sở trao đổi ngang giá giữa các bên tự nguyện và có đầy đủ hiểu biết sau khi trừ chi phí bán ước tính.

53. Việc ước tính dòng tiền thuần được nhận (hoặc phải trả) từ việc bán tài sản vào cuối thời gian sử dụng hữu ích được xác định theo cách tương tự như cách xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán, ngoại trừ việc ước tính đối với các dòng tiền thuần sau:

(a) đơn vị sử dụng các mức giá thịnh hành tại ngày ước tính cho các tài sản tương tự đã hết thời gian sử dụng hữu ích và đã hoạt động trong điều kiện tương tự như các điều kiện mà tài sản sẽ được sử dụng.

(b) đơn vị điều chỉnh các mức giá đó theo ảnh hưởng của cả việc tăng giá trong tương lai do lạm phát chung và việc tăng hoặc giảm giá cụ thể trong tương lai. Tuy nhiên, nếu việc ước tính các dòng tiền trong tương lai từ việc tiếp tục sử dụng tài sản và lãi suất chiết khấu không tính đến ảnh hưởng của lạm phát chung thì đơn vị cũng phải loại trừ ảnh hưởng này khi ước tính các dòng tiền thuần từ việc bán tài sản.

53A. Giá trị hợp lý khác với giá trị sử dụng. Giá trị hợp lý phản ánh các giả định mà các bên tham gia thị trường sẽ sử dụng khi định giá tài sản. Ngược lại, giá trị sử dụng phản ánh ảnh hưởng của các yếu tố có thể là đặc thù đối với đơn vị và có thể không thích hợp đối với đơn vị khác. Ví dụ, giá trị hợp lý không phản ánh bất cứ yếu tố nào dưới đây mà không có sẵn cho các bên tham gia thị trường.

(a) giá trị tăng thêm phát sinh từ việc gộp các tài sản (chẳng hạn như tạo ra danh mục bất động sản đầu tư ở các khu vực khác nhau);

(b) sự cộng hưởng giữa tài sản đang được xác định giá trị và các tài sản khác;

(c) quyền hoặc các hạn chế pháp lý là đặc thù duy nhất đối với chủ sở hữu hiện tại của tài sản; và

(d) lợi ích hoặc nghĩa vụ về thuế là đặc thù đối với chủ sở hữu hiện tại của tài

sản.

Các dòng tiền trong tương lai bằng ngoại tệ

54. Các dòng tiền trong tương lai được ước tính bằng đồng tiền được tạo ra và sau đó được chiết khấu bằng cách sử dụng lãi suất chiết khấu phù hợp cho đồng tiền đó. Đơn vị chuyển đổi giá trị hiện tại theo tỷ giá giao ngay tại ngày tính toán giá trị sử dụng.

Lãi suất chiết khấu

55. Lãi suất chiết khấu là lãi suất trước thuế phản ánh việc đánh giá của thị trường hiện tại về:

(a) giá trị thời gian của tiền; và

(b) các rủi ro cụ thể đối với tài sản mà việc ước tính dòng tiền trong tương lai chưa được điều chỉnh.

56. Lãi suất phản ánh những đánh giá của thị trường hiện tại về giá trị thời gian của tiền và các rủi ro cụ thể đối với tài sản là tỷ suất sinh lời các nhà đầu tư yêu cầu nếu họ được lựa chọn khoản đầu tư tạo ra dòng tiền với giá trị, thời gian và lược đồ rủi ro tương đương với giá trị, thời gian và lược đồ rủi ro mà đơn vị dự kiến nhận được từ tài sản. Lãi suất này được ước tính theo lãi suất ngầm định trong các giao dịch trên thị trường hiện tại cho các tài sản tương tự hoặc từ chi phí vốn bình quân gia quyền của một công ty niêm yết có tài sản riêng lẻ (hoặc danh mục tài sản) tương tự về cách thức vận hành tiềm tàng và rủi ro cho tài sản đang được xem xét. Tuy nhiên, lãi suất chiết khấu được dùng để xác định giá trị sử dụng của tài sản sẽ không phản ánh rủi ro về các ước tính đối với dòng tiền trong tương lai đã bị điều chỉnh. Nếu không, ảnh hưởng của các giả định sẽ bị trùng lặp.

57. Khi lãi suất chiết khấu cụ thể đối với tài sản không có sẵn một cách trực tiếp trên thị trường thì đơn vị nên dùng lãi suất thay thế để ước tính lãi suất chiết khấu. Phụ lục A cung cấp bổ sung hướng dẫn về việc ước tính lãi suất chiết khấu trong các tình huống đó.

Ghi nhận và xác định khoản lỗ do suy giảm giá trị

58. Các đoạn từ 59 - 64 trình bày các yêu cầu về việc ghi nhận và xác định khoản lỗ do suy giảm giá trị cho từng tài sản riêng lẻ không phải là lợi thế thương mại. Việc ghi nhận và xác định khoản lỗ do suy giảm giá trị cho các đơn vị tạo tiền và lợi thế thương mại được quy định trong các đoạn từ 65 - 108.

59. Khi và chỉ khi giá trị có thể thu hồi của tài sản thấp hơn giá trị ghi sổ, giá trị ghi sổ của tài sản sẽ bị ghi giảm xuống bằng giá trị có thể thu hồi. Chênh lệch giảm đó là khoản lỗ do suy giảm giá trị.

60. Khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận ngay vào báo cáo lãi, lỗ, trừ khi tài sản được ghi nhận theo giá đánh giá lại phù hợp với Chuẩn mực khác (ví dụ, theo mô hình đánh giá lại trong IAS 16). Các khoản lỗ do suy giảm giá trị của tài sản được đánh giá lại phải được kế toán là giảm giá trị do đánh giá lại phù hợp với Chuẩn mực khác.

61. Khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản không được đánh giá lại được ghi nhận vào báo cáo lãi, lỗ. Tuy nhiên, khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản được đánh giá lại được ghi nhận trong báo cáo thu nhập toàn diện khác đến khi khoản lỗ do suy giảm giá trị không vượt quá giá trị thặng dư do đánh giá lại của chính tài sản đó. Khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản được đánh giá lại sẽ làm giảm phần thặng dư do đánh giá lại tài sản đó.

62. Khi giá trị ước tính cho khoản lỗ do suy giảm giá trị lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản có liên quan thì đơn vị phải ghi nhận là nợ phải trả khi và chỉ khi nó được quy định bởi Chuẩn mực khác.

63. Sau khi ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị, chi phí khấu hao của tài sản sẽ được điều chỉnh trong các kỳ tương lai để phân bổ giá trị ghi sổ của tài sản đã thay đổi trừ giá trị thanh lý (nếu có) một cách có hệ thống dựa trên thời gian sử dụng hữu ích còn lại của tài sản.

64. Nếu khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận, bất kỳ tài sản thuê thu nhập hoãn lại hay nợ phải trả thuế thu nhập hoãn lại phải được xác định theo IAS 12 bằng cách so sánh giá trị ghi sổ đã thay đổi của tài sản với cơ sở tính thuế của nó (xem ví dụ 3).

Đơn vị tạo tiền và lợi thế thương mại

65. Các đoạn từ 66 - 108 và Phụ lục C trình bày các yêu cầu đối với việc nhận diện đơn vị tạo tiền có tài sản trong đó, xác định giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền và ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền và lợi thế thương mại.

Nhận diện đơn vị tạo tiền có tài sản trong đó

66. Nếu có dấu hiệu cho thấy tài sản có thể bị suy giảm giá trị thì giá trị có thể thu hồi phải được ước tính cho từng tài sản. Nếu không thể ước tính giá trị có thể thu hồi cho từng tài sản thì đơn vị phải xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị

tạo tiền có tài sản trong đó (gọi là đơn vị tạo tiền của tài sản).

67. Giá trị có thể thu hồi của từng tài sản không thể xác định được nếu:

(a) giá trị sử dụng của tài sản không thể được ước tính gần sát với giá trị hợp lý trừ chi phí bán (ví dụ, khi các dòng tiền trong tương lai từ việc tiếp tục sử dụng tài sản không thể ước tính được là rất nhỏ); và

(b) tài sản không tạo ra dòng tiền độc lập đáng kể với dòng tiền từ các tài sản khác.

Trong những hợp như vậy, giá trị sử dụng và do đó, giá trị có thể thu hồi chỉ có thể được xác định cho đơn vị tạo tiền của tài sản.

Ví dụ

Một đơn vị khai thác mỏ sở hữu tuyến đường ray để hỗ trợ cho hoạt động khai thác mỏ. Đường ray chỉ có thể được bán với giá phế liệu và nó không tạo ra dòng tiền vào độc lập đáng kể với dòng tiền vào phát sinh từ các tài sản khác của mỏ.

Trường hợp này không thể ước tính được giá trị có thể thu hồi của đường ray bởi vì giá trị sử dụng không thể xác định được và nó hầu như khác với giá trị phế liệu. Bởi vậy, đơn vị phải ước tính giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền bao gồm cả đường ray trong đó, tức là toàn bộ mỏ.

68. Như định nghĩa trong đoạn 6, đơn vị tạo tiền của tài sản là nhóm nhỏ nhất bao gồm các tài sản tạo ra dòng tiền vào độc lập đáng kể với dòng tiền vào của các tài sản khác hoặc nhóm tài sản khác. Việc nhận diện đơn vị tạo tiền liên quan đến việc xét đoán. Nếu giá trị có thể thu hồi không thể xác định cho từng tài sản thì đơn vị phải nhận diện tập hợp nhỏ nhất của các tài sản có thể tạo ra dòng tiền vào độc lập đáng kể.

Ví dụ

Một công ty xe buýt cung cấp các dịch vụ theo hợp đồng với chính quyền thành phố yêu cầu cung cấp dịch vụ cho tối thiểu 5 tuyến riêng biệt. Tài sản sử dụng cho từng tuyến và dòng tiền tạo ra từ từng tuyến có thể được xác định riêng biệt. Một trong các tuyến đó bị lỗ lớn.

Do đơn vị không có sự lựa chọn cắt giảm bất cứ tuyến xe buýt nào nên mức độ nhỏ nhất của dòng tiền vào có thể nhận diện được một cách độc lập đáng kể với dòng tiền vào từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác, là dòng tiền vào được tạo ra bởi 5

tuyến xe cùng nhau. Do vậy, đơn vị tạo tiền cho từng tuyến là toàn bộ công ty xe buýt.

69. Các dòng tiền vào là các dòng vào của tiền và tương đương tiền nhận được từ bên ngoài đơn vị. Để nhận diện xem dòng tiền vào từ tài sản (hoặc nhóm tài sản) có độc lập đáng kể với dòng tiền vào từ các tài sản khác (hoặc nhóm tài sản khác) hay không, đơn vị phải xem xét các yếu tố khác nhau bao gồm việc Ban Giám đốc giám sát hoạt động của đơn vị như thế nào (chẳng hạn như dòng sản phẩm, hoạt động kinh doanh, khu vực địa lý tách biệt) hoặc cách mà Ban Giám đốc đưa ra quyết định về việc tiếp tục sử dụng hay thanh lý tài sản và hoạt động của đơn vị. Ví dụ 1 đưa ra mô tả về cách nhận diện đơn vị tạo tiền.

70. Nếu có thị trường hoạt động cho sản phẩm được tạo ra bởi một tài sản hay một nhóm tài sản thì tài sản hay nhóm tài sản đó phải được xác định là đơn vị tạo tiền, ngay cả khi một số hoặc tất cả sản phẩm được tiêu dùng nội bộ. Nếu các dòng tiền vào được tạo ra bởi bất kỳ tài sản hay đơn vị tạo tiền nào bị ảnh hưởng từ việc chuyển giá nội bộ thì đơn vị phải sử dụng ước tính phù hợp nhất của Ban Giám đốc về mức giá trong tương lai mà nó có thể đạt được trong giao dịch trao đổi ngang giá bằng cách ước tính:

(a) các dòng tiền vào trong tương lai được dùng để xác định giá trị sử dụng của tài sản hoặc đơn vị tạo tiền; và

(b) các dòng tiền ra trong tương lai được dùng để xác định giá trị sử dụng của các tài sản hoặc đơn vị tạo tiền khác bị ảnh hưởng bởi việc chuyển giá nội bộ.

71. Ngay cả trong trường hợp một phần hoặc tất cả sản phẩm được tạo ra bởi một tài sản hay một nhóm tài sản được sử dụng bởi các bộ phận khác trong đơn vị (ví dụ, sản phẩm ở giai đoạn trung gian trong quá trình sản xuất), tài sản hay nhóm tài sản này tạo ra đơn vị tạo tiền riêng biệt nếu đơn vị có thể bán sản phẩm trên thị trường hoạt động. Đó là vì tài sản hay nhóm tài sản có thể tạo ra dòng tiền vào độc lập đáng kể với dòng tiền vào từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác. Việc sử dụng thông tin dựa trên ngân sách hay dự báo tài chính liên quan đến đơn vị tạo tiền, liên quan đến bất kỳ tài sản khác hay đơn vị tạo tiền bị ảnh hưởng bởi việc chuyển giá nội bộ thì đơn vị phải điều chỉnh thông tin này nếu việc chuyển giá nội bộ không phản ánh ước tính phù hợp nhất về mức giá trong tương lai của Ban Giám đốc mà nó có thể đạt được trong giao dịch trao đổi ngang giá.

72. Các đơn vị tạo tiền phải được nhận diện nhất quán giữa các giai đoạn cho

cùng tài sản hoặc cùng loại tài sản, trừ khi có sự thay đổi thì phải giải trình.

73. Nếu đơn vị xác định một tài sản có liên quan đến đơn vị tạo tiền khác với các kỳ trước hoặc đơn vị xác định rằng loại tài sản được bao gồm trong đơn vị tạo tiền đã thay đổi thì đoạn 130 yêu cầu thuyết minh đơn vị tạo tiền nếu khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận hoặc được hoàn nhập cho đơn vị tạo tiền đó.

Giá trị có thể thu hồi và giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền

74. Giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền là giá cao hơn giữa giá trị hợp lý trừ chi phí bán và giá trị sử dụng của đơn vị tạo tiền. Cho mục đích xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền, những đề cập đến “tài sản” trong các đoạn từ 19 - 57 đều được coi là “đơn vị tạo tiền”.

75. Giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền phải được xác định nhất quán với cách xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền.

76. Giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền:

(a) chỉ bao gồm giá trị ghi sổ của những tài sản liên quan trực tiếp hoặc được phân bổ cho đơn vị tạo tiền dựa trên cơ sở phù hợp và nhất quán, tạo ra các dòng tiền vào trong tương lai được dùng để xác định giá trị sử dụng của đơn vị tạo tiền; và

(b) không bao gồm giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả đã được ghi nhận, trừ khi giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền không thể xác định được nếu không tính đến việc thanh toán khoản nợ phải trả này.

Quy định này là vì giá trị hợp lý trừ chi phí bán và giá trị sử dụng của đơn vị tạo tiền được xác định không bao gồm dòng tiền liên quan đến các tài sản không phải là một phần của đơn vị tạo tiền và các dòng tiền liên quan đến các khoản nợ phải trả đã được ghi nhận (xem các đoạn 28 và 43).

77. Khi các tài sản được nhóm lại để đánh giá khả năng thu hồi, điều quan trọng là đơn vị tạo tiền phải bao gồm tất cả tài sản tạo ra hoặc được sử dụng để tạo ra các dòng tiền vào phù hợp. Nếu không thì đơn vị tạo tiền dường như là được thu hồi đầy đủ trong khi thực tế đã phát sinh khoản lỗ do suy giảm giá trị. Trong một số trường hợp, mặc dù một vài tài sản góp phần tạo ra các dòng tiền ước tính trong tương lai của đơn vị tạo tiền nhưng không thể phân bổ cho đơn vị tạo tiền trên cơ sở phù hợp và nhất quán. Điều này có thể đúng với lợi thế thương mại hoặc tài sản của doanh nghiệp như văn phòng trụ sở chính. Các đoạn từ 80 - 103 giải thích cách xử lý những tài sản này khi thử nghiệm suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền.

78. Có thể cần phải xem xét một số khoản nợ phải trả đã ghi nhận để xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền. Điều này có thể xảy ra nếu việc thanh lý đơn vị tạo tiền yêu cầu người mua kế thừa khoản nợ phải trả. Trong trường hợp này, giá trị hợp lý trừ chi phí bán (hoặc dòng tiền ước tính từ việc bán tài sản) của đơn vị tạo tiền là giá để bán các tài sản của đơn vị tạo tiền đó cùng với khoản nợ phải trả trừ chi phí bán. Để tiến hành một phép so sánh có ý nghĩa giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền thì giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả phải được loại trừ khi xác định giá trị sử dụng và giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền.

Ví dụ

Một công ty hoạt động khai thác mỏ ở quốc gia mà luật pháp yêu cầu chủ sở hữu công ty phải hoàn nguyên khi kết thúc việc khai thác mỏ. Chi phí hoàn nguyên môi trường bao gồm việc thay thế đất đá trên bề mặt khai trường vốn đã bị bóc dỡ khi khai thác. Khoản dự phòng cho chi phí đất đá được ghi nhận ngay khi đất đá được bóc dỡ. Giá trị này được ghi nhận là một phần của nguyên giá mỏ và được khấu hao dựa trên thời gian sử dụng hữu ích của mỏ. Giá trị ghi sổ của khoản dự phòng chi phí hoàn nguyên môi trường là 500 CU (trong đó CU là đơn vị tiền tệ), bằng với giá trị hiện tại của chi phí hoàn nguyên môi trường.

Đơn vị đang thử nghiệm suy giảm giá trị của mỏ. Đơn vị tạo tiền là toàn bộ mỏ. Đơn vị đã nhận được nhiều đề nghị khác nhau để mua lại mỏ với giá 800 CU. Giá bán này phản ánh thực tế là người mua sẽ phải gánh chịu nghĩa vụ hoàn nguyên môi trường. Chi phí bán mỏ là không đáng kể. Giá trị sử dụng của mỏ xấp xỉ 1.200 CU không bao gồm chi phí hoàn nguyên môi trường. Giá trị ghi sổ của mỏ là 1.000 CU.

Giá trị hợp lý trừ chi phí bán của đơn vị tạo tiền là 800 CU. Giá trị này đã bao gồm chi phí hoàn nguyên môi trường, kết quả là giá trị sử dụng của đơn vị tạo tiền được xác định sau khi xem xét chi phí hoàn nguyên môi trường và được ước tính là 700 CU (1.200 CU - 500 CU). Giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền là 500 CU (là giá trị ghi sổ của toàn bộ mỏ (1.000 CU) trừ giá trị ghi sổ của khoản dự phòng chi phí hoàn nguyên môi trường (500 CU). Do đó, giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền cao hơn giá trị ghi sổ.

79. Trên thực tế, trong một số trường hợp, giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền được xác định sau khi xem xét các tài sản không phải là một bộ phận của đơn vị tạo tiền (ví dụ, các khoản phải thu hoặc tài sản tài chính khác) hoặc các khoản nợ phải trả đã được ghi nhận (ví dụ, các khoản phải trả, lương hưu và các khoản dự phòng khác).

Trong những trường hợp như vậy, giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền sẽ tăng lên bởi giá trị ghi sổ của các tài sản đó và giảm đi bởi giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả đó.

Lợi thế thương mại

Phân bổ lợi thế thương mại cho các đơn vị tạo tiền

80. Cho mục đích thử nghiệm suy giảm giá trị, lợi thế thương mại phát sinh tại ngày mua từ giao dịch hợp nhất kinh doanh phải được phân bổ cho từng đơn vị tạo tiền hoặc nhóm đơn vị tạo tiền của bên mua dự kiến thu được lợi ích cộng hưởng từ giao dịch hợp nhất kinh doanh, cho dù các tài sản hoặc nợ phải trả khác của bên mua có liên quan đến đơn vị tạo tiền hay nhóm đơn vị tạo tiền đó hay không. Mỗi đơn vị tạo tiền hay nhóm đơn vị tạo tiền được phân bổ lợi thế thương mại phải:

(a) là cấp độ nhỏ nhất ở trong đơn vị mà lợi thế thương mại được kiểm soát cho mục đích quản trị nội bộ; và

(b) không lớn hơn bộ phận kinh doanh được định nghĩa trong đoạn 5 của IFRS 8 - *Bộ phận kinh doanh* trước khi tổng hợp.

81. Lợi thế thương mại được ghi nhận trong giao dịch hợp nhất kinh doanh là một tài sản không được xác định riêng lẻ và không được ghi nhận tách biệt, phản ánh lợi ích kinh tế trong tương lai phát sinh từ các tài sản khác có được từ giao dịch hợp nhất kinh doanh. Lợi thế thương mại không tạo ra các dòng tiền độc lập với các tài sản hoặc nhóm tài sản khác và thường góp phần tạo ra dòng tiền của nhiều đơn vị tạo tiền. Trong một số trường hợp, không có căn cứ để phân bổ lợi thế thương mại cho từng đơn vị tạo tiền riêng lẻ thì lợi thế thương mại chỉ có thể phân bổ cho nhóm đơn vị tạo tiền. Do đó, cấp độ nhỏ nhất ở trong đơn vị mà lợi thế thương mại được kiểm soát cho mục đích quản trị nội bộ có thể bao gồm nhiều đơn vị tạo tiền có liên quan đến lợi thế thương mại, nhưng không thể được phân bổ. Việc tham khảo các đoạn từ đoạn 83 - 99 và Phụ lục C về đơn vị tạo tiền phải được hiểu là nhóm đơn vị tạo tiền được phân bổ lợi thế thương mại.

82. Việc áp dụng các yêu cầu trong đoạn 80 dẫn đến việc lợi thế thương mại phải được thử nghiệm suy giảm giá trị ở cấp độ phản ánh cách đơn vị điều hành hoạt động và lợi thế thương mại có liên quan. Do đó, việc phát triển hệ thống báo cáo bổ sung thường không cần thiết.

83. Đơn vị tạo tiền mà lợi thế thương mại được phân bổ cho mục đích thử nghiệm suy giảm giá trị có thể khác với cấp độ lợi thế thương mại được phân bổ theo IAS 21 -

Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái cho mục đích xác định lãi, lỗ tỷ giá. Ví dụ, nếu IAS 21 yêu cầu phân bổ lợi thế thương mại theo các cấp độ tương đối thấp cho mục đích xác định lãi, lỗ tỷ giá thì đơn vị không bắt buộc phải thử nghiệm suy giảm giá trị lợi thế thương mại ở cùng cấp độ đó trừ khi đơn vị cũng kiểm soát lợi thế thương mại ở cấp độ đó cho mục đích quản trị nội bộ.

84. Nếu việc phân bổ ban đầu của lợi thế thương mại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh không thể được hoàn thành trước khi kết thúc kỳ báo cáo năm mà giao dịch hợp nhất kinh doanh được thực hiện thì việc phân bổ ban đầu phải được hoàn thành trước khi kết thúc kỳ báo cáo năm đầu tiên sau ngày mua.

85. Theo chuẩn mực IFRS 3 - *Hợp nhất kinh doanh*, nếu việc kế toán ban đầu cho giao dịch hợp nhất kinh doanh chỉ có thể được xác định theo giá trị tạm tính tại thời điểm cuối kỳ mà giao dịch hợp nhất kinh doanh được thực hiện, Bên mua phải:

(a) kế toán giao dịch hợp nhất kinh doanh theo giá trị tạm tính đó; và

(b) ghi nhận các khoản điều chỉnh đối với giá trị tạm tính như là kết quả của việc hoàn thành kế toán ban đầu trong kỳ xác định giá trị nhưng không vượt quá 12 tháng kể từ ngày mua.

Trong những trường hợp như vậy, ít có khả năng hoàn thành việc phân bổ ban đầu của lợi thế thương mại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trước khi kết thúc kỳ báo cáo năm mà giao dịch hợp nhất kinh doanh được thực hiện. Khi trường hợp này xảy ra, đơn vị cần trình bày thông tin theo yêu cầu của đoạn 133.

86. Nếu lợi thế thương mại đã được phân bổ cho một đơn vị tạo tiền và đơn vị thanh lý một hoạt động trong đơn vị tạo tiền đó thì lợi thế thương mại liên quan đến hoạt động bị thanh lý đó phải được:

(a) bao gồm trong giá trị ghi sổ của hoạt động khi xác định lãi, lỗ thanh lý; và

(b) xác định giá trị dựa trên cơ sở các giá trị tương đối của hoạt động bị thanh lý và phần còn lại của đơn vị tạo tiền, trừ khi đơn vị có thể chứng minh rằng có phương pháp khác tốt hơn để phản ánh lợi thế thương mại liên quan đến hoạt động bị thanh lý.

Ví dụ
Đơn vị thanh lý một hoạt động với giá 100 CU, là một phần của đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại. Lợi thế thương mại được phân bổ cho đơn vị tạo

tiền đó không thể xác định được hoặc liên quan đến một nhóm tài sản ở cấp độ thấp hơn đơn vị tạo tiền, trừ khi không có căn cứ. Giá trị có thể thu hồi phần còn lại của đơn vị tạo tiền là 300 CU.

Do lợi thế thương mại được phân bổ cho đơn vị tạo tiền không thể xác định được hoặc liên quan đến một nhóm tài sản ở cấp độ thấp hơn đơn vị tạo tiền đó một cách có căn cứ, nên lợi thế thương mại liên quan đến hoạt động bị thanh lý được xác định dựa trên cơ sở các giá trị tương đối của hoạt động bị thanh lý và phần còn lại của đơn vị tạo tiền. Do đó, 25% lợi thế thương mại phân bổ cho đơn vị tạo tiền được bao gồm trong giá trị ghi sổ của hoạt động đã bị thanh lý.

87. Nếu đơn vị tổ chức lại cấu trúc báo cáo bằng cách thay đổi thành phần của một hoặc nhiều đơn vị tạo tiền được phân bổ lợi thế thương mại thì lợi thế thương mại phải được phân bổ lại cho những đơn vị tạo tiền bị ảnh hưởng. Việc phân bổ lại này phải được thực hiện bằng cách áp dụng phương pháp giá trị tương đối tương tự như phương pháp được áp dụng khi đơn vị thanh lý một hoạt động trong đơn vị tạo tiền, trừ khi đơn vị có thể chứng minh rằng có phương pháp khác tốt hơn để phản ánh lợi thế thương mại liên quan đến các đơn vị tạo tiền được tổ chức lại.

Ví dụ

Lợi thế thương mại trước đây đã được phân bổ cho đơn vị tạo tiền A. Lợi thế thương mại đã phân bổ cho A không thể xác định được hoặc liên quan đến một nhóm tài sản ở cấp độ thấp hơn A, trừ khi không có căn cứ. A lại được phân chia ra và được gộp vào ba đơn vị tạo tiền khác là B, C và D.

Do lợi thế thương mại đã phân bổ cho A không thể xác định được hoặc liên quan đến nhóm tài sản ở cấp độ thấp hơn A một cách có căn cứ, nên được phân bổ lại cho B, C và D dựa trên cơ sở giá trị tương đối theo ba phần của A trước khi các phần đó được gộp vào với B, C và D.

Thử nghiệm suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại

88. Như đã mô tả trong đoạn 81, khi lợi thế thương mại có liên quan đến một đơn vị tạo tiền nhưng chưa được phân bổ cho đơn vị tạo tiền đó, thì đơn vị tạo tiền đó phải được thử nghiệm suy giảm giá trị khi có dấu hiệu cho thấy đơn vị tạo tiền đó

có thể bị suy giảm giá trị bằng cách so sánh giá trị ghi sổ không bao gồm lợi thế thương mại với giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền đó. Các khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được ghi nhận theo đoạn 104.

89. Nếu giá trị ghi sổ của một đơn vị tạo tiền được mô tả trong đoạn 88 bao gồm cả tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định hoặc tài sản vô hình ở trạng thái chưa sẵn sàng đưa vào sử dụng và tài sản đó chỉ có thể được thử nghiệm suy giảm giá trị như một phần của đơn vị tạo tiền, đoạn 10 yêu cầu đơn vị tạo tiền đó cũng phải được thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm.

90. Đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại phải được thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm và khi có dấu hiệu cho thấy đơn vị tạo tiền đó có thể bị suy giảm giá trị bằng cách so sánh giá trị ghi sổ gồm cả giá trị của lợi thế thương mại đã phân bổ với giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền đó. Nếu giá trị có thể thu hồi cao hơn giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền thì đơn vị tạo tiền và lợi thế thương mại được phân bổ cho đơn vị tạo tiền đó được coi là không bị suy giảm giá trị. Nếu giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền cao hơn giá trị có thể thu hồi thì đơn vị phải ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị theo đoạn 104.

91-95. [Đã xóa]

Thời điểm thử nghiệm suy giảm giá trị

96. Việc thử nghiệm suy giảm giá trị hàng năm đối với đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại có thể được thực hiện vào bất kỳ thời điểm nào trong kỳ báo cáo năm, miễn là việc thử nghiệm này được thực hiện vào cùng thời điểm hàng năm. Các đơn vị tạo tiền khác nhau có thể được thử nghiệm suy giảm giá trị tại các thời điểm khác nhau. Tuy nhiên, nếu một phần hoặc toàn bộ lợi thế thương mại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh đã được phân bổ cho đơn vị tạo tiền trong kỳ báo cáo năm hiện tại, thì đơn vị tạo tiền đó phải được thử nghiệm suy giảm giá trị trước khi kết thúc kỳ báo cáo năm hiện tại.

97. Nếu các tài sản cấu thành đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại được thử nghiệm suy giảm giá trị vào cùng thời điểm với đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại, thì các tài sản đó phải được thử nghiệm suy giảm giá trị trước khi thử nghiệm suy giảm giá trị đối với đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại. Tương tự như vậy, nếu các đơn vị tạo tiền cấu thành một nhóm đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại thì được thử nghiệm suy giảm giá trị vào cùng thời điểm với nhóm đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại thì các đơn vị tạo tiền riêng biệt đó phải được thử nghiệm suy giảm giá trị trước khi thử nghiệm suy giảm giá

trị đối với nhóm đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại.

98. Tại thời điểm thử nghiệm suy giảm giá trị đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại có thể có dấu hiệu suy giảm giá trị của một tài sản trong đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại. Trong những trường hợp như vậy, đầu tiên đơn vị phải thử nghiệm suy giảm giá trị và ghi nhận các khoản lỗ do suy giảm giá trị của tài sản đó trước khi thử nghiệm suy giảm giá trị đối với đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại. Tương tự như vậy, có thể có dấu hiệu suy giảm giá trị của một đơn vị tạo tiền trong nhóm đơn vị tạo tiền có lợi thế thương mại. Trong những trường hợp như vậy, đầu tiên đơn vị phải thử nghiệm suy giảm giá trị và ghi nhận các khoản lỗ do suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền đó, trước khi thử nghiệm suy giảm giá trị của nhóm đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại.

99. Việc tính toán chi tiết gần nhất đối với giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền đã được phân bổ lợi thế thương mại được thực hiện trong kỳ trước liền kề có thể được sử dụng để thử nghiệm suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền đó trong kỳ hiện tại miễn là thoả mãn tất cả các điều kiện dưới đây:

(a) tài sản và nợ phải trả hình thành đơn vị tạo tiền không thay đổi đáng kể từ khi tính toán giá trị có thể thu hồi gần nhất;

(b) việc tính toán giá trị có thể thu hồi gần nhất cho thấy giá trị có thể thu hồi cao hơn đáng kể giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền; và

(c) dựa trên việc phân tích các sự kiện đã xảy ra và các tình huống đã thay đổi từ khi tính toán giá trị có thể thu hồi gần nhất, cho thấy rất ít có khả năng giá trị có thể thu hồi hiện tại thấp hơn giá trị ghi sổ hiện tại của đơn vị tạo tiền.

Tài sản của doanh nghiệp

100. Tài sản của doanh nghiệp bao gồm tài sản của tập đoàn hoặc của bộ phận, như toà nhà trụ sở chính hoặc của bộ phận trong đơn vị, các thiết bị xử lý dữ liệu điện tử hay trung tâm nghiên cứu. Cấu trúc của đơn vị sẽ quyết định liệu một tài sản có thoả mãn định nghĩa về tài sản của doanh nghiệp theo quy định của chuẩn mực này hay không khi xác định mối liên quan với một đơn vị tạo tiền cụ thể. Đặc điểm phân biệt của tài sản của doanh nghiệp là chúng không tạo ra dòng tiền vào độc lập với các tài sản hoặc nhóm tài sản khác và giá trị ghi sổ của chúng không thể gắn với đơn vị tạo tiền đang được xem xét.

101. Do tài sản của doanh nghiệp không tạo ra các dòng tiền vào riêng biệt nên giá trị có thể thu hồi của từng tài sản của doanh nghiệp không thể xác định được trừ khi Ban

Giám đốc quyết định bán tài sản. Vì vậy, nếu có dấu hiệu về tài sản của doanh nghiệp bị suy giảm giá trị thì giá trị có thể thu hồi được xác định cho đơn vị tạo tiền hoặc nhóm đơn vị tạo tiền mà tài sản của doanh nghiệp có liên quan và giá trị có thể thu hồi được so sánh với giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền hoặc nhóm đơn vị tạo tiền này. Các khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được ghi nhận theo đoạn 104.

102. Khi thử nghiệm suy giảm giá trị đối với đơn vị tạo tiền, đơn vị phải xác định tất cả các tài sản của doanh nghiệp có liên quan đến đơn vị tạo tiền đang được xem xét. Nếu một phần giá trị ghi sổ một tài sản của doanh nghiệp:

(a) có thể được phân bổ trên cơ sở phù hợp và nhất quán cho đơn vị tạo tiền đó thì đơn vị phải so sánh giá trị có thể thu hồi với giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền, bao gồm cả phần giá trị ghi sổ tài sản của doanh nghiệp được phân bổ cho đơn vị tạo tiền đó. Các khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được ghi nhận theo đoạn 104;

(b) không thể được phân bổ dựa trên cơ sở phù hợp và nhất quán cho đơn vị tạo tiền đó thì đơn vị phải:

(i) so sánh giá trị có thể thu hồi với giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền không bao gồm tài sản của doanh nghiệp và ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị theo đoạn 104;

(ii) xác định nhóm đơn vị tạo tiền nhỏ nhất bao gồm cả đơn vị tạo tiền đang được xem xét và phần giá trị ghi sổ tài sản của doanh nghiệp có thể được phân bổ dựa trên cơ sở phù hợp và nhất quán; và

(iii) so sánh giá trị có thể thu hồi với giá trị ghi sổ của nhóm đơn vị tạo tiền bao gồm cả phần giá trị ghi sổ tài sản của doanh nghiệp được phân bổ cho nhóm đơn vị tạo tiền đó. Các khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được ghi nhận theo đoạn 104.

103. Ví dụ 8 mô tả việc áp dụng các yêu cầu trên đối với tài sản của doanh nghiệp.

Khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với đơn vị tạo tiền

104. Khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được ghi nhận cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền nhỏ nhất được phân bổ lợi thế thương mại hoặc tài sản của doanh nghiệp) khi và chỉ khi giá trị có thể thu hồi thấp hơn giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền). Khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được phân bổ để ghi giảm giá trị ghi sổ của các tài sản trong đơn vị tạo tiền (hoặc

nhóm đơn vị tạo tiền) theo thứ tự dưới đây:

(a) đầu tiên, ghi giảm giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại đã được phân bổ cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền); và

(b) sau đó, ghi giảm giá trị ghi sổ các tài sản khác của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) theo tỷ lệ giá trị ghi sổ của từng tài sản trong đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

Các khoản ghi giảm giá trị ghi sổ này phải được kế toán là khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với từng tài sản riêng lẻ và ghi nhận theo đoạn 60.

105. Khi phân bổ khoản lỗ do suy giảm giá trị theo đoạn 104, đơn vị không được ghi giảm giá trị ghi sổ của tài sản xuống mức thấp hơn giá trị cao nhất của:

(a) Giá trị hợp lý trừ chi phí bán (nếu có thể xác định được)

(b) Giá trị sử dụng (nếu có thể xác định được); và

(c) 0.

Khoản lỗ do suy giảm giá trị nếu không được phân bổ cho tài sản do không đáp ứng các quy định trên thì phải được phân bổ theo tỷ lệ với các tài sản khác trong đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

106. Nếu không thể ước tính giá trị có thể thu hồi của từng tài sản riêng lẻ trong đơn vị tạo tiền thì Chuẩn mực này cho phép phân bổ một cách tùy ý đối với khoản lỗ do suy giảm giá trị giữa các tài sản của đơn vị tạo tiền đó, ngoại trừ lợi thế thương mại, vì tất cả các tài sản trong đơn vị tạo tiền hoạt động cùng nhau.

107. Nếu giá trị có thể thu hồi của từng tài sản không thể xác định được (xem đoạn 67) thì:

(a) khoản lỗ do suy giảm giá trị phải được ghi nhận cho tài sản nếu giá trị ghi sổ cao hơn giá trị hợp lý trừ chi phí bán của tài sản và trình tự phân bổ thực hiện theo đoạn 104 và đoạn 105; và

(b) không ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản nếu đơn vị tạo tiền liên quan không bị giảm giá trị. Điều này được áp dụng ngay cả khi giá trị hợp lý trừ chi phí bán thấp hơn giá trị ghi sổ của tài sản.

Ví dụ
Một chiếc máy đã bị xuống cấp nhưng vẫn tiếp tục hoạt động mặc dù không tốt như

trước đây. Giá trị hợp lý trừ chi phí bán của chiếc máy thấp hơn giá trị ghi sổ. Chiếc máy không tạo ra các dòng tiền vào độc lập. Nhóm tài sản nhỏ nhất có thể xác định định được bao gồm cả chiếc máy và nhóm này tạo ra các dòng tiền vào độc lập đáng kể với dòng tiền vào của các tài sản khác là dây chuyền sản xuất có chiếc máy đó. Khi được xem xét tổng thể, giá trị có thể thu hồi của dây chuyền sản xuất không bị giảm giá trị.

Giả định 1: Ngân sách hay dự báo do Ban Giám đốc phê duyệt cho thấy không có cam kết của Ban giám đốc về việc thay thế chiếc máy đó.

Không thể ước tính riêng giá trị có thể thu hồi của chiếc máy đó bởi vì giá trị sử dụng của chiếc máy đó:

a, Có thể khác với giá trị hợp lý trừ chi phí bán; và

b, Chỉ có thể được xác định cho đơn vị tạo tiền bao gồm cả chiếc máy đó (là dây chuyền sản xuất).

Dây chuyền sản xuất không bị giảm giá trị. Bởi vậy, không có khoản lỗ nào do suy giảm giá trị được ghi nhận cho chiếc máy đó. Tuy nhiên, đơn vị cần đánh giá lại thời gian khấu hao hoặc phương pháp khấu hao cho chiếc máy đó. Có thể thời gian khấu hao ngắn hơn hoặc phương pháp khấu hao nhanh hơn là phù hợp để phản ánh thời gian sử dụng hữu ích còn lại dự kiến của chiếc máy hoặc theo cách đơn vị dự kiến sử dụng lợi ích kinh tế.

Giả định 2: Ngân sách hay dự báo do Ban Giám đốc phê duyệt cho thấy cam kết của Ban Giám đốc về việc thay thế chiếc máy và sẽ bán nó trong tương lai gần. Dòng tiền từ việc tiếp tục sử dụng cho đến khi bán chiếc máy là không đáng kể.

Giá trị sử dụng có thể được ước tính gần bằng giá trị hợp lý trừ chi phí bán của chiếc máy. Do đó, giá trị có thể thu hồi của chiếc máy có thể xác định được và không cần xem xét đối với đơn vị tạo tiền bao gồm cả chiếc máy đó (là dây chuyền sản xuất). Vì giá trị hợp lý trừ chi phí bán thấp hơn giá trị ghi sổ của chiếc máy nên khoản lỗ do suy giảm giá trị của chiếc máy phải được ghi nhận.

108. Sau khi các yêu cầu trong đoạn 104 và 105 đã được áp dụng, nợ phải trả chỉ được ghi nhận đối với khoản lỗ do suy giảm giá trị còn lại của đơn vị tạo tiền khi và chỉ khi được quy định bởi một IFRS khác.

Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị

109. Các đoạn từ 110 - 116 đưa ra các yêu cầu đối với việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đã ghi nhận đối với tài sản hoặc đơn vị tạo tiền trong các kỳ trước. Các yêu cầu này sử dụng thuật ngữ “tài sản” nhưng áp dụng tương tự cho từng tài sản riêng lẻ hoặc đơn vị tạo tiền. Các yêu cầu bổ sung cho từng tài sản riêng lẻ được quy định trong các đoạn từ 117 - 121, cho đơn vị tạo tiền trong đoạn 122 và 123 và cho lợi thế thương mại trong đoạn 124 và 125.

110. Đơn vị phải đánh giá vào thời điểm cuối từng kỳ báo cáo xem liệu có dấu hiệu nào cho thấy khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận trong các kỳ trước cho tài sản không phải là lợi thế thương mại có thể không còn tồn tại hoặc có thể đã giảm xuống hay không. Nếu có các dấu hiệu đó tồn tại thì đơn vị phải ước tính giá trị có thể thu hồi của tài sản đó.

111. Khi đánh giá xem liệu có dấu hiệu nào cho thấy khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận trong các kỳ trước cho tài sản không phải là lợi thế thương mại có thể không còn tồn tại hoặc có thể đã giảm xuống hay không thì đơn vị phải xem xét ít nhất các dấu hiệu sau:

Các nguồn thông tin bên ngoài

(a) các dấu hiệu có thể quan sát được cho thấy giá trị của tài sản đã tăng đáng kể trong kỳ.

(b) những thay đổi đáng kể trong môi trường công nghệ, kinh tế, pháp lý và thị trường mà đơn vị đang hoạt động hoặc trong thị trường mà tài sản đang được sử dụng đã xảy ra trong kỳ hoặc sẽ xảy ra trong tương lai gần có ảnh hưởng tích cực đến đơn vị.

(c) lãi suất thị trường hoặc tỷ suất sinh lời của khoản đầu tư trên thị trường khác đã giảm trong kỳ và việc giảm lãi suất hoặc tỷ suất sinh lời này có khả năng ảnh hưởng đến lãi suất chiết khấu được dùng để tính toán giá trị sử dụng và làm tăng giá trị có thể thu hồi của tài sản một cách trọng yếu.

Các nguồn thông tin bên trong

(d) những thay đổi đáng kể trong phạm vi hoặc cách thức một tài sản được sử dụng hoặc dự kiến được sử dụng đã xảy ra trong kỳ, hoặc sẽ xảy ra trong tương lai gần có ảnh hưởng tích cực đến đơn vị. Những thay đổi này bao gồm các chi phí đã phát sinh trong kỳ để cải thiện hoặc nâng cao hiệu quả hoạt động của tài sản hoặc tái cấu trúc hoạt động mà có tài sản trong đó.

(e) bằng chứng sẵn có từ báo cáo nội bộ cho thấy hiệu quả kinh tế của tài sản

đang hoặc sẽ cao hơn dự kiến.

112. Các dấu hiệu về khả năng giảm bớt khoản lỗ do suy giảm giá trị trong đoạn 111 chủ yếu ngược với các dấu hiệu về khoản lỗ do suy giảm giá trị trong đoạn 12.

113. Nếu có dấu hiệu cho thấy khoản lỗ do suy giảm giá trị đã ghi nhận đối với tài sản không phải là lợi thế thương mại có thể không còn tồn tại hoặc có thể giảm xuống, điều này có thể chỉ ra rằng thời gian sử dụng hữu ích còn lại, phương pháp khấu hao hoặc giá trị thanh lý có thể cần được xem xét và điều chỉnh theo IFRS áp dụng cho tài sản, ngay cả khi không có khoản lỗ nào do suy giảm giá trị tài sản được hoàn nhập.

114. Khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận trong các kỳ trước đối với tài sản không phải là lợi thế thương mại phải được hoàn nhập khi và chỉ khi đã có sự thay đổi trong ước tính được sử dụng để xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản kể từ khi khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận lần gần nhất. Nếu trường hợp này xảy ra, giá trị ghi sổ của tài sản phải được ghi tăng tới mức giá trị có thể thu hồi ngoại trừ trường hợp được mô tả trong đoạn 117. Khoản tăng lên đó là giá trị hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị.

115. Việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị phản ánh sự gia tăng về khả năng vận hành ước tính của tài sản, từ việc sử dụng hoặc bán tài sản kể từ ngày đơn vị ghi nhận lần gần nhất khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản đó. Đoạn 130 yêu cầu đơn vị xác định sự thay đổi trong các ước tính làm gia tăng khả năng vận hành ước tính. Ví dụ về sự thay đổi trong các ước tính bao gồm:

(a) sự thay đổi về cơ sở đối với giá trị có thể thu hồi (như giá trị có thể thu hồi dựa trên giá trị hợp lý trừ chi phí bán hay dựa vào giá trị sử dụng);

(b) sự thay đổi về giá trị hoặc thời gian của các dòng tiền ước tính trong tương lai hoặc sự thay đổi về lãi suất chiết khấu nếu giá trị có thể thu hồi dựa trên giá trị sử dụng; hoặc

(c) sự thay đổi trong ước tính về các cấu phần của giá trị hợp lý trừ chi phí bán nếu giá trị có thể thu hồi dựa trên giá trị hợp lý trừ chi phí bán.

116. Giá trị sử dụng có thể cao hơn giá trị ghi sổ của tài sản đơn giản là vì giá trị hiện tại của các dòng tiền vào trong tương lai tăng lên khi thời điểm các dòng tiền phát sinh trở nên gần hơn. Tuy nhiên, khả năng vận hành của tài sản vẫn không tăng lên. Bởi vậy, khoản lỗ do suy giảm giá trị sẽ không được hoàn nhập chỉ vì nguyên nhân thời gian trôi qua (đôi khi được gọi là “tạm ngừng” chiết khấu); ngay cả khi giá trị có thể thu hồi cao trở nên cao hơn giá trị ghi sổ của tài sản.

Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản riêng lẻ

117. Giá trị ghi sổ của một tài sản không phải là lợi thế thương mại tăng lên liên quan đến việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị không được vượt quá giá trị ghi sổ đã được xác định (giá trị thuần sau khi trừ khấu hao) nếu không có khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận cho tài sản đó trong những năm trước.

118. Sự gia tăng giá trị ghi sổ của tài sản không phải là lợi thế thương mại cao hơn giá trị ghi sổ đã được xác định (giá trị thuần sau khi trừ khấu hao) mà không có khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận đối với tài sản trong các năm trước đều là khoản đánh giá lại. Khi kế toán việc đánh giá lại đó, đơn vị phải áp dụng các IFRS phù hợp.

119. Việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản không phải là lợi thế thương mại phải được ghi nhận ngay vào Báo cáo lãi, lỗ trừ khi tài sản đó được ghi nhận theo giá trị đánh giá lại phù hợp với các IFRS khác (ví dụ, mô hình đánh giá lại trong IAS 16). Các khoản hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị của tài sản được đánh giá lại phải được kế toán như là khoản tăng do đánh giá lại theo IFRS khác đó.

120. Việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản được đánh giá lại được ghi nhận vào Báo cáo thu nhập toàn diện khác và tăng thặng dư do đánh giá lại đối với tài sản đó. Tuy nhiên, trong phạm vi khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với tài sản được đánh giá lại trước đây đã được ghi nhận vào Báo cáo lãi, lỗ thì khoản hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị đó cũng phải được ghi nhận vào Báo cáo lãi, lỗ.

121. Sau khi hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị thì chi phí khấu hao của tài sản phải được điều chỉnh trong các kỳ tương lai để phân bổ giá trị ghi sổ đã được điều chỉnh, trừ đi giá trị thanh lý (nếu có) của tài sản một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích còn lại của tài sản.

Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền

122. Việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền phải được phân bổ cho các tài sản trong đơn vị tạo tiền, ngoại trừ lợi thế thương mại, theo tỷ lệ với giá trị ghi sổ của các tài sản đó. Sự tăng lên của giá trị ghi sổ này phải được kế toán như là việc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đối với từng tài sản và được ghi nhận theo đoạn 119.

123. Khi phân bổ khoản hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị của đơn vị tạo tiền theo đoạn 122 thì giá trị ghi sổ của tài sản không được tăng vượt quá mức thấp hơn

của:

(a) Giá trị có thể thu hồi của tài sản (nếu có thể xác định được); và

(b) Giá trị ghi sổ đã được xác định (giá trị thuần sau khi trừ khấu hao) mà không có khoản lỗ nào do suy giảm giá trị đã được ghi nhận cho tài sản trong các kỳ trước.

Giá trị khoản hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị nếu không được phân bổ cho tài sản do không đáp ứng các quy định trên thì phải được phân bổ theo tỷ lệ của các tài sản khác trong đơn vị tạo tiền, ngoại trừ lợi thế thương mại.

Hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị của lợi thế thương mại

124. Khoản lỗ do suy giảm giá trị của lợi thế thương mại không được hoàn nhập trong kỳ sau.

125. IAS 38 - *Tài sản vô hình* không cho phép ghi nhận lợi thế thương mại được hình thành từ nội bộ đơn vị. Bất cứ sự gia tăng nào về giá trị có thể thu hồi của lợi thế thương mại trong các kỳ tiếp theo, sau khi đơn vị ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị của lợi thế thương mại đều được coi là sự gia tăng của lợi thế thương mại được hình thành từ nội bộ đơn vị, chứ không phải là khoản hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận đối với lợi thế thương mại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh.

Thuyết minh

126. Đơn vị phải thuyết minh các thông tin sau đối với từng loại tài sản:

(a) giá trị khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận vào Báo cáo lãi, lỗ trong kỳ và các chỉ tiêu trên Báo cáo thu nhập toàn diện có bao gồm khoản lỗ do suy giảm giá trị.

(b) giá trị hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận vào Báo cáo lãi, lỗ trong kỳ và các chỉ tiêu trên Báo cáo thu nhập toàn diện có bao gồm các khoản lỗ do suy giảm giá trị được hoàn nhập.

(c) giá trị khoản lỗ do suy giảm giá trị của tài sản được đánh giá lại đã ghi nhận vào Báo cáo thu nhập toàn diện khác trong kỳ.

(d) giá trị hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị của tài sản được đánh giá lại đã ghi nhận vào Báo cáo thu nhập toàn diện khác trong kỳ.

127. Một loại tài sản là một tập hợp các tài sản có cùng bản chất và cách thức sử dụng

cho hoạt động kinh doanh của đơn vị.

128. Thông tin yêu cầu trong đoạn 126 có thể được trình bày cùng với các thông tin khác được thuyết minh đối với loại tài sản đó. Ví dụ, thông tin này có thể được bao gồm trong bảng đối chiếu giá trị ghi sổ của bất động sản, nhà xưởng và thiết bị tại đầu kỳ và cuối kỳ theo quy định của IAS 16.

129. Đơn vị có báo cáo thông tin bộ phận theo IFRS 8 phải thuyết minh các thông tin dưới đây đối với từng bộ phận phải báo cáo:

(a) giá trị khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận vào Báo cáo lãi, lỗ và Báo cáo thu nhập toàn diện khác trong kỳ.

(b) giá trị hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận vào Báo cáo lãi, lỗ và Báo cáo thu nhập toàn diện khác trong kỳ.

130. Đơn vị phải thuyết minh các thông tin về từng tài sản riêng lẻ (bao gồm cả lợi thế thương mại) hoặc đơn vị tạo tiền mà có khoản lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong kỳ:

(a) các sự kiện và tình huống dẫn đến việc ghi nhận hoặc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị.

(b) giá trị khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận hoặc hoàn nhập.

(c) đối với từng tài sản riêng lẻ:

(i) bản chất của tài sản; và

(ii) bộ phận phải báo cáo mà có các tài sản trong đó nếu đơn vị báo cáo thông tin bộ phận theo IFRS 8.

(d) đối với đơn vị tạo tiền;

(i) mô tả đơn vị tạo tiền (như dây chuyền sản xuất, nhà máy, hoạt động kinh doanh, khu vực địa lý hoặc bộ phận phải báo cáo như định nghĩa trong IFRS 8);

(ii) giá trị khoản lỗ do suy giảm giá trị được ghi nhận hoặc hoàn nhập đối với loại tài sản và bộ phận phải báo cáo nếu đơn vị báo cáo thông tin bộ phận theo IFRS 8;

(iii) mô tả cách thức tổng hợp tài sản trước đây, hiện tại và lý do thay đổi cách thức nhận diện đơn vị tạo tiền nếu việc tổng hợp tài sản để nhận diện đơn vị tạo tiền đã thay đổi so với các ước tính trước đây về giá trị có

thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (nếu có).

(e) giá trị có thể thu hồi của tài sản (hoặc đơn vị tạo tiền) và giá trị này được xác định theo giá trị hợp lý trừ chi phí bán hay giá trị sử dụng.

(f) nếu giá trị có thể thu hồi là giá trị hợp lý trừ chi phí bán thì đơn vị phải thuyết minh các thông tin dưới đây:

(i) cấp độ về thứ bậc giá trị hợp lý (xem IFRS 13) mà theo đó việc xác định giá trị hợp lý của tài sản (hoặc đơn vị tạo tiền) được phân loại trong toàn bộ các thứ bậc giá trị hợp lý (không xem xét đến việc “chi phí bán” có quan sát được hay không).

(ii) mô tả về kỹ thuật định giá được sử dụng để xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán khi việc xác định giá trị hợp lý được phân loại theo cấp độ 2 và cấp độ 3 trong thứ bậc giá trị hợp lý. Nếu có sự thay đổi về kỹ thuật định giá thì đơn vị phải thuyết minh sự thay đổi đó và lý do thay đổi; và

(iii) từng giả định quan trọng mà Ban Giám đốc dựa vào để xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán khi việc xác định giá trị hợp lý được phân loại theo cấp độ 2 và cấp độ 3 trong thứ bậc giá trị hợp lý. Các giả định quan trọng đó là các giả định mà theo đó giá trị có thể thu hồi của tài sản (hoặc đơn vị tạo tiền) là phù hợp nhất. Đơn vị cũng phải thuyết minh lãi suất chiết khấu đã được sử dụng khi xác định giá trị có thể thu hồi hiện tại và trước đây nếu giá trị hợp lý trừ chi phí bán được xác định bằng cách sử dụng kỹ thuật tính toán giá trị hiện tại.

(g) lãi suất chiết khấu được dùng khi ước tính giá trị sử dụng hiện tại và trước đây (nếu có) nếu giá trị có thể thu hồi là giá trị sử dụng.

131. Đơn vị phải thuyết minh thông tin dưới đây về tập hợp các khoản lỗ do suy giảm giá trị và tập hợp các khoản hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị đã được ghi nhận trong kỳ nếu không có thông tin nào được thuyết minh theo đoạn 130:

(a) các loại tài sản chủ yếu bị ảnh hưởng bởi các khoản lỗ do suy giảm giá trị và các loại tài sản chủ yếu bị ảnh hưởng bởi việc hoàn nhập các khoản lỗ do suy giảm giá trị.

(b) các sự kiện và tình huống quan trọng dẫn đến việc ghi nhận và hoàn nhập các khoản lỗ do suy giảm giá trị.

132. Khuyến khích đơn vị thuyết minh các giả định được áp dụng để xác định giá trị

có thể thu hồi của tài sản (hoặc đơn vị tạo tiền) trong kỳ. Tuy nhiên, đoạn 134 yêu cầu đơn vị thuyết minh thông tin về các ước tính được sử dụng để xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền khi lợi thế thương mại hay tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định được bao gồm trong giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền đó.

133. Theo đoạn 84, nếu lợi thế thương mại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trong kỳ vẫn chưa được phân bổ hết cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) tại thời điểm cuối kỳ báo cáo thì giá trị của lợi thế thương mại chưa được phân bổ phải được thuyết minh cùng với nguyên nhân vì sao giá trị đó lại không được phân bổ.

Các ước tính được sử dụng để xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền bao gồm lợi thế thương mại hoặc các tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định.

134. Đơn vị phải thuyết minh các thông tin từ đoạn (a) – (f) đối với từng đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) mà giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định đã được phân bổ cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) đó, là đáng kể so với tổng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định.

(a) giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại đã được phân bổ cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

(b) giá trị ghi sổ của các tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định đã được phân bổ cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

(c) cơ sở xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) (là giá trị sử dụng hay giá trị hợp lý trừ chi phí bán).

(d) nếu giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) được xác định dựa trên giá trị sử dụng:

(i) từng giả định quan trọng mà Ban Giám đốc đã sử dụng để dự phóng dòng tiền cho giai đoạn của ngân sách hoặc dự báo gần nhất. Các giả định quan trọng là các giả định mà theo đó giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) là phù hợp nhất.

(ii) mô tả phương pháp tiếp cận của Ban Giám đốc khi xác định giá trị theo từng giả định quan trọng và liệu các giá trị đó có phản ánh kinh nghiệm trong quá khứ hoặc nhất quán với nguồn thông tin bên ngoài một

cách phù hợp hay không, và nếu không thì các giá trị đó có khác với kinh nghiệm trong quá khứ hoặc nguồn thông tin bên ngoài như thế nào và vì sao.

(iii) giai đoạn mà Ban Giám đốc đã dự phóng các dòng tiền dựa trên ngân sách hoặc dự báo tài chính đã được phê duyệt, và phải giải trình lý do nếu giai đoạn đó dài hơn 05 (năm) năm.

(iv) Tỷ lệ tăng trưởng được sử dụng để ngoại suy dự phóng dòng tiền ngoài giai đoạn của ngân sách hoặc dự báo gần nhất, và giải trình việc sử dụng tỷ lệ tăng trưởng cao hơn tỷ lệ tăng trưởng bình quân đối với sản phẩm, ngành, hoặc một hoặc nhiều quốc gia mà đơn vị đang hoạt động kinh doanh hoặc đối với thị trường dành cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

(v) lãi suất chiết khấu áp dụng khi dự phóng dòng tiền.

(e) các kỹ thuật định giá được sử dụng để xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán nếu giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) được xác định dựa trên giá trị hợp lý trừ chi phí bán. Đơn vị không bắt buộc phải thuyết minh thông tin theo IFRS 13. Nếu giá trị hợp lý trừ chi phí bán không được xác định theo giá niêm yết của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) tương đồng thì đơn vị phải thuyết minh các thông tin dưới đây:

(i) từng giả định quan trọng mà Ban Giám đốc đã dựa vào để xác định giá trị hợp lý trừ chi phí bán. Các giả định quan trọng là các căn cứ phù hợp nhất để xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

(ii) mô tả phương pháp tiếp cận của Ban Giám đốc khi xác định giá trị gắn với từng giả định quan trọng và liệu các giá trị đó có phản ánh kinh nghiệm trong quá khứ hoặc nhất quán với nguồn thông tin bên ngoài một cách phù hợp hay không, và nếu không thì các giá trị đó có khác với kinh nghiệm trong quá khứ hoặc nguồn thông tin bên ngoài như thế nào và vì sao.

(iiA) cấp độ của thứ bậc giá trị hợp lý (xem IFRS 13) mà theo đó việc xác định giá trị hợp lý được phân loại trong toàn bộ các cấp độ giá trị hợp lý (không xem xét đến việc “chi phí bán” có quan sát được hay không).

(iiB) sự thay đổi về kỹ thuật định giá (nếu có) và lý do của sự thay đổi

đó.

Nếu giá trị hợp lý trừ chi phí bán được xác định bằng cách dự phóng các dòng tiền được chiết khấu thì đơn vị phải thuyết minh các thông tin sau:

(iii) giai đoạn mà Ban Giám đốc dự phóng các dòng tiền.

(iv) tỷ lệ tăng trưởng được sử dụng để ngoại suy việc dự phóng dòng tiền.

(v) lãi suất chiết khấu được sử dụng để dự phóng dòng tiền.

(f) nếu có sự thay đổi hợp lý trong giả định quan trọng mà Ban Giám đốc đã dựa vào để xác định giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) dẫn đến giá trị ghi sổ cao hơn giá trị có thể thu hồi:

(i) số chênh lệch giữa giá trị có thể thu hồi cao hơn giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

(ii) giá trị gần với giả định quan trọng.

(iii) số chênh lệch phải thay đổi khi giá trị gần với giả định quan trọng thay đổi, sau khi kết hợp các ảnh hưởng do sự thay đổi đó đến các biến số khác dùng để xác định giá trị có thể thu hồi, để giá trị có thể thu hồi bằng với giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

135. Nếu một số hoặc tất cả giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định được phân bổ dần trải cho nhiều đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) và giá trị này cũng được phân bổ cho từng đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) là không đáng kể so với tổng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định của đơn vị, thì thực trạng đó phải được thuyết minh cùng với tập hợp giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định đã được phân bổ cho các đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền). Ngoài ra, nếu giá trị có thể thu hồi của bất cứ đơn vị tạo tiền nào trong các đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) dựa trên các giả định quan trọng như nhau và tổng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định đã được phân bổ là đáng kể so với tổng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại hoặc tài sản vô hình có thời hạn sử dụng hữu ích không xác định thì đơn vị phải thuyết minh thực trạng đó, cùng với:

(a) tổng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại đã được phân bổ cho các đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền đó).

(b) tổng giá trị ghi sổ của tài sản vô hình có thời gian sử dụng hữu ích không xác định đã được phân bổ cho các đơn vị tạo tiền (các nhóm đơn vị tạo tiền).

(c) mô tả các giả định quan trọng.

(d) mô tả phương pháp tiếp cận của Ban Giám đốc khi xác định giá trị gắn với từng giả định quan trọng và liệu các giá trị đó có phản ánh kinh nghiệm trong quá khứ hoặc nhất quán với nguồn thông tin bên ngoài một cách phù hợp hay không, và nếu không thì các giá trị đó có khác với kinh nghiệm trong quá khứ hoặc nguồn thông tin bên ngoài như thế nào và vì sao.

(e) nếu có sự thay đổi hợp lý trong các giả định quan trọng làm cho tổng giá trị ghi sổ cao hơn giá trị có thể thu hồi của các đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền):

(i) số chênh lệch giữa tổng giá trị có thể thu hồi cao hơn giá trị ghi sổ của các đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

(ii) giá trị gắn với các giả định quan trọng.

(iii) số chênh lệch phải thay đổi khi giá trị gắn với giả định quan trọng thay đổi, sau khi kết hợp các ảnh hưởng do sự thay đổi đó đến các biến số khác dùng để xác định giá trị có thể thu hồi, để giá trị có thể thu hồi bằng với giá trị ghi sổ của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền).

136. Việc tính toán chi tiết gần nhất đã thực hiện trong kỳ trước liên kết về giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền) theo đoạn 24 hoặc đoạn 99 có thể được áp dụng khi thử nghiệm suy giảm giá trị cho đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền đó) trong kỳ hiện tại miễn là thoả mãn các tiêu chuẩn cụ thể. Trong trường hợp này, thông tin về đơn vị tạo tiền (hoặc nhóm đơn vị tạo tiền đó) phải được tổng hợp vào thuyết minh theo yêu cầu của đoạn 134 và 135 liên quan đến việc tính toán giá trị có thể thu hồi được chuyển sang.

137. Ví dụ 9 mô tả việc thuyết minh theo yêu cầu của đoạn 134 và 135.

Các điều khoản chuyển tiếp và ngày hiệu lực

138. [Đã xóa]

139. Đơn vị phải áp dụng chuẩn mực này:

(a) đối với lợi thế thương mại và tài sản vô hình phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh kể từ ngày 31/03/2004 trở đi; và

(b) phí hồi tố đối với tất cả các tài sản khác cho kỳ báo cáo năm đầu tiên kể từ ngày 31/03/2004 trở đi.

140. Các đơn vị áp dụng theo đoạn 139 được khuyến khích áp dụng các yêu cầu của Chuẩn mực này trước ngày có hiệu lực được quy định trong đoạn 139. Tuy nhiên, nếu đơn vị áp dụng Chuẩn mực này trước các ngày hiệu lực đó thì cũng phải áp dụng IFRS 3 và IAS 38 (được sửa đổi năm 2004) cùng thời điểm.

140A. IAS 1 *trình bày Báo cáo tài chính* (được sửa đổi năm 2007) đã sửa đổi thuật ngữ sử dụng trong toàn hệ thống IFRS. Ngoài ra, các đoạn 61, 120, 126 và 129 cũng đã được sửa đổi. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu từ ngày 01/01/2009 trở đi. Nếu đơn vị áp dụng IAS 1 (được sửa đổi năm 2007) cho kỳ sớm hơn thì các thay đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ sớm hơn đó.

140B. IFRS 3 (được sửa đổi năm 2008) đã sửa các đoạn 65, 81, 85 và 139, đã xóa các đoạn từ 91 - 95 và đoạn 138; bổ sung Phụ lục C. Đơn vị phải áp dụng các thay đổi này cho các kỳ báo cáo năm từ ngày 01/07/2009 trở đi. Nếu đơn vị áp dụng IFRS 3 (được sửa đổi năm 2008) cho kỳ sớm hơn thì các thay đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ sớm hơn đó.

140C. Đoạn 134e đã được sửa đổi theo tài liệu nâng cấp IFRS ban hành tháng 05/2008. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi cho các kỳ báo cáo năm từ ngày 01/01/2009 trở đi. Việc áp dụng sớm hơn cũng được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng sửa đổi này cho kỳ sớm hơn thì phải thuyết minh.

140D. *Giá phí của khoản đầu tư vào công ty con, đơn vị đồng kiểm soát hay công ty liên kết* (sửa đổi IFRS 1 - *Lần đầu áp dụng các chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế* và IAS 27) ban hành vào tháng 05/2008, đã bổ sung đoạn 12(h). Đơn vị phải áp dụng phí hồi tố sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu từ ngày 01/01/2009 trở đi. Việc áp dụng sớm hơn cũng được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng sửa đổi liên quan trong đoạn 4 và 38A của IAS 27 cho kỳ sớm hơn thì cũng phải áp dụng sửa đổi trong đoạn 12(h) tại cùng thời điểm.

140E. *Tài liệu nâng cấp IFRS* ban hành tháng 04/2009 đã sửa đổi đoạn 80(b). Đơn vị áp dụng phí hồi tố sửa đổi đó cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu từ ngày 01/01/2010 trở đi. Việc áp dụng sớm hơn cũng được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng sửa đổi này cho kỳ sớm hơn thì phải thuyết minh.

140F. [Đã xóa]

140G. [Đã xóa]

140H. IFRS 10 và IFRS 11 ban hành tháng 5/2011 đã sửa đổi đoạn 4, đầu mục trên đoạn 12(h) và đoạn 12(h). Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 10 và IFRS 11.

140I. IFRS 13 ban hành vào tháng 05/2011, đã sửa đổi các đoạn 5, 6, 12, 20, 22, 28, 78, 105, 111, 130 và 134; đã xóa các đoạn từ 25 - 27 và bổ sung đoạn 53A. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 13.

140J. Tháng 05/2013, các đoạn 130 và 134 và đầu mục trên đoạn 138 đã được sửa đổi. Đơn vị phải áp dụng hồi tố các sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm kể từ ngày 01/01/2014 trở đi. Việc áp dụng sớm hơn được cho phép. Đơn vị không được áp dụng những sửa đổi này cho các kỳ (bao gồm cả các kỳ so sánh) mà đơn vị không áp dụng IFRS 13.

140K. [Đã xóa]

140L. IFRS 15 - *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng* ban hành tháng 05/2014 đã sửa đổi đoạn 2. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi đó khi áp dụng IFRS 15.

140M. IFRS 9 được ban hành vào tháng 07/2014, sửa đổi các đoạn 2, 4 và 5 và đã xóa các đoạn 140F, 140G và 140K. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 9.

140N. IFRS 17 ban hành tháng 05/2017 đã sửa đổi đoạn 2. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 17.

Hủy bỏ IAS 36 (ban hành năm 1998)

141. Chuẩn mực này thay thế IAS 36 - *Suy giảm giá trị tài sản* (ban hành năm 1998).

Phụ lục A

Sử dụng các kỹ thuật tính toán giá trị hiện tại để xác định giá trị sử dụng

Phụ lục này là một phần không tách rời của chuẩn mực, cung cấp hướng dẫn về việc sử dụng các kỹ thuật tính toán giá trị hiện tại để xác định giá trị sử dụng. Mặc dù hướng dẫn sử dụng thuật ngữ “tài sản” nhưng áp dụng tương tự cho cả nhóm tài sản hình thành đơn vị tạo tiền.

Các thành phần của kỹ thuật tính toán giá trị hiện tại

A1. Các yếu tố dưới đây cùng nhau tạo ra sự khác biệt về kinh tế giữa các tài sản:

(a) việc ước tính dòng tiền trong tương lai hoặc trong những trường hợp phức tạp hơn là một chuỗi các dòng tiền trong tương lai mà đơn vị dự kiến thu được từ tài sản;

(b) kỳ vọng về khả năng thay đổi đối với giá trị hoặc thời gian của các dòng tiền đó;

(c) giá trị thời gian của tiền, được biểu hiện bằng lãi suất phi rủi ro của thị trường hiện tại;

(d) mức giá có tính đến sự không chắc chắn tiềm tàng của tài sản; và

(e) các yếu tố khác đôi khi không nhận diện được (như tính thanh khoản kém) mà các bên tham gia thị trường sử dụng để định giá các dòng tiền trong tương lai dự kiến thu được từ tài sản.

A2. Phụ lục này trình bày hai phương pháp khác nhau để tính toán giá trị hiện tại, tùy thuộc vào từng tình huống mà một trong hai phương pháp này có thể được dùng để ước tính giá trị sử dụng của tài sản. Theo phương pháp tiếp cận “truyền thống”, việc điều chỉnh các yếu tố từ (b) - (e) được mô tả trong đoạn A1 gắn liền với lãi suất chiết khấu. Theo phương pháp tiếp cận “dòng tiền dự kiến”, các yếu tố (b), (d) và (e) dẫn đến việc điều chỉnh các dòng tiền dự kiến đã được điều chỉnh rủi ro. Cho dù đơn vị áp dụng phương pháp nào để phản ánh kỳ vọng về khả năng thay đổi đối với giá trị hoặc thời gian của các dòng tiền trong tương lai thì kết quả phải phản ánh giá trị hiện tại dự kiến của các dòng tiền trong tương lai, đó là giá trị bình quân gia quyền của tất cả các kết quả có thể.

Nguyên tắc chung

A3. Các kỹ thuật sử dụng để ước tính dòng tiền trong tương lai và lãi suất sẽ thay đổi theo từng trường hợp tùy thuộc vào các tình huống liên quan đến tài sản. Tuy nhiên, các nguyên tắc chung dưới đây chi phối việc áp dụng kỹ thuật tính toán giá trị hiện tại để xác định giá trị tài sản:

(a) lãi suất được sử dụng để chiết khấu dòng tiền phải phản ánh các giả định nhất quán với đặc tính vốn cổ của các dòng tiền ước tính. Nếu không, ảnh hưởng của một số giả định sẽ bị trùng lặp hoặc bỏ sót. Ví dụ, lãi suất chiết khấu 12% có thể được áp dụng cho các dòng tiền trong hợp đồng cho vay. Lãi suất đó phản ánh dự kiến về khả năng không thu hồi được khoản cho vay trong tương lai với các đặc điểm cụ thể. Cùng

mức lãi suất 12% đó có thể không thường được sử dụng để chiết khấu các dòng tiền dự kiến bởi vì các dòng tiền này đã phản ánh các giả định về khả năng không thu hồi được khoản cho vay trong tương lai.

(b) các dòng tiền ước tính và lãi suất chiết khấu phải độc lập với cả ý định chủ quan và các yếu tố không liên quan đến tài sản. Ví dụ, việc cố tình báo cáo dòng tiền thuần thấp hơn thực tế để cải thiện lợi nhuận trong tương lai của tài sản dẫn đến làm sai lệch kết quả xác định giá trị.

(c) các dòng tiền ước tính hay lãi suất chiết khấu phải phản ánh một khoảng các kết quả có thể xảy ra thay vì chỉ phản ánh một kết quả ví dụ như kết quả có khả năng xảy ra nhất, giá trị tối thiểu hoặc giá trị tối đa có thể.

Các phương pháp truyền thống và dòng tiền dự kiến giá trị hiện tại

Phương pháp truyền thống

A4. Áp dụng kế toán về giá trị hiện tại theo truyền thống đã sử dụng một bộ dòng tiền ước tính và một lãi suất chiết khấu, thường mô tả là “tỷ lệ phù hợp với rủi ro”. Trên thực tế, phương pháp truyền thống cho rằng một lãi suất chiết khấu có thể liên quan đến tất cả các kỳ vọng về dòng tiền tương lai và rủi ro tương ứng. Bởi vậy, phương pháp truyền thống nhấn mạnh nhiều nhất vào việc lựa chọn lãi suất chiết khấu.

A5. Trong một số trường hợp, chẳng hạn như trường hợp mà tài sản có thể so sánh có thể quan sát được trên thị trường thì phương pháp truyền thống tương đối dễ áp dụng. Đối với tài sản với dòng tiền hợp đồng thì nhất quán với cách mà bên tham dự thị trường mô tả tài sản, như “trái phiếu lãi suất 12%”.

A6. Tuy nhiên, phương pháp truyền thống có thể không giải quyết một số trường hợp đo lường tài sản phi tài chính mà không có thị trường cho tài sản đó hoặc các tài sản tương tự. Một tìm kiếm hợp lý về “tỷ lệ phù hợp với rủi ro” yêu cầu phân tích của ít nhất hai chỉ tiêu là tài sản mà nó tồn tại trên thị trường và có tỷ lệ lãi suất quan sát được và tài sản đang được đo lường. Lãi suất chiết khấu phù hợp cho dòng tiền được đo lường chắc phải dựa vào tỷ lệ lãi suất có thể quan sát được trong tài sản khác.

Để có được suy luận đó đặc điểm của dòng tiền của tài sản khác phải tương tự như các đặc điểm của tài sản được đo lường. Bởi vậy, người đo lường phải thực hiện các công việc sau:

(a) xác định các dòng tiền cần được chiết khấu;

(b) xác định tài sản khác trên thị trường mà nó có đặc điểm dòng tiền tương tự;

(c) so sánh dòng tiền từ tài sản để bảo đảm rằng chúng tương tự nhau (ví dụ, có phải là cả dòng tiền hợp đồng, hay là một dòng tiền hợp đồng và dòng tiền khác đã ước tính);

(d) đánh giá xem có yếu tố trong một tài sản mà nó không tồn tại trong tài sản kia (ví dụ, một yếu tố kém thanh khoản hơn yếu tố kia?); và;

(e) đánh giá xem liệu cả hai dòng tiền có khả năng vận hành thay đổi theo cách tương tự trong các tình huống kinh tế thay đổi.

Phương pháp dòng tiền dự kiến

A7. Phương pháp dòng tiền dự kiến, trong một số trường hợp, là công cụ đo lường hữu hiệu hơn phương pháp truyền thống. Khi phát triển đo lường, phương pháp dòng tiền dự kiến sử dụng tất cả kỳ vọng về dòng tiền có thể thay vì duy nhất dòng tiền có thể. Ví dụ, dòng tiền có thể là 100CU, 200CU hoặc 300CU với khả năng tương ứng là 10%, 60% và 30%. Dòng tiền dự kiến khác với phương pháp truyền thống ở chỗ là tập trung vào phân tích trực tiếp dòng tiền và vào các giả định rõ ràng hơn được sử dụng trong đo lường.

A8. Phương pháp dòng tiền dự kiến cũng cho phép sử dụng các kỹ thuật giá trị hiện tại khi thời gian của dòng tiền là không chắc chắn. Ví dụ, dòng tiền 1.000 CU có thể nhận được trong một năm, hai năm hoặc ba năm với xác suất tương ứng là 10%, 60% và 30%. Ví dụ dưới đây chỉ ra cách tính giá trị hiện tại dự kiến trong trường hợp đó.

Giá trị hiện tại của 1.000 CU trong 1 năm ở mức 5% là	952,38 CU
Xác suất hiện tại của 1.000 CU trong 1 năm ở mức 10% là	95,24 CU
Giá trị hiện tại của 1.000 CU trong 2 năm ở mức 5,25% là	902,73 CU
Xác suất hiện tại của 1.000 CU trong 2 năm ở mức 60% là	541,64 CU
Giá trị hiện tại của 1.000 CU trong 3 năm ở mức 5,5% là 8	51,61 CU
Xác suất hiện tại của 1.000 CU trong 3 năm ở mức 30% là	255,48 CU
Giá trị hiện tại dự tính	892,36 CU

A9. Giá trị hiện tại dự kiến 892,36 CU khác với phương pháp truyền thống có ước tính tốt nhất là 902,73 CU (với xác suất 60%). Cách tính giá trị hiện tại truyền thống được áp dụng trong ví dụ này yêu cầu một quyết định về thời gian có thể của dòng tiền để áp dụng và theo đó, không phản ánh được xác suất của các thời gian khác. Đó

là bởi vì lãi suất chiết khấu trong tính toán giá trị hiện tại truyền thống không thể phản ánh sự không chắc chắn về thời gian.

A10. Sử dụng xác suất (khả năng có thể xảy ra) là yếu tố cốt lõi của phương pháp dòng tiền dự tính. Vấn đề là vậy ắt định xác suất cho ước tính chủ quan có thực sự chính xác hơn thực tế nó xảy ra không. Tuy nhiên, áp dụng hợp lý phương pháp truyền thống (như đã trình bày trong đoạn A6) yêu cầu ước tính như nhau và chủ quan, không cung cấp tính toán rõ ràng của phương pháp dòng tiền dự kiến.

A11. Nhiều ước tính được phát triển từ thực tế hiện tại đã tổng hợp các yếu tố của dòng tiền dự kiến. Ngoài ra, kế toán viên thường đối mặt nhu cầu đo lường tài sản khi sử dụng thông tin hạn chế về xác suất dòng tiền. Ví dụ, kế toán viên có thể gặp phải các tình huống dưới đây:

(a) giá trị ước tính nằm trong khoảng giữa 50 CU và 250 CU, nhưng quy mô trong khoảng đó thì không có khả năng nhiều hơn là quy mô nào khác. Dựa trên thông tin hữu hạn, dòng tiền dự kiến là 150 CU $[(50+250)/2]$.

(b) giá trị ước tính nằm trong khoảng giữa 50 CU và 250 CU và khả năng nhất là 100 CU. Tuy nhiên, xác suất liên quan đến từng giá trị (quy mô) là không rõ. Dựa trên thông tin hữu hạn, dòng tiền dự tính là 133,33 CU $[(50+100+250)/3]$.

(c) giá trị ước tính là 50 CU (xác suất 10%), 250 CU (xác suất 30%), hoặc 100 CU (xác suất 60%). Dựa trên thông tin đó, dòng tiền dự tính là 140 CU $[(50 \times 0,1) + (250 \times 0,3) + (100 \times 0,6)]$.

Trong trường hợp, dòng tiền dự kiến có khả năng cung cấp ước tính tốt hơn về giá trị sử dụng hơn giá trị tối thiểu, và có khả năng nhất hoặc giá trị tối đa nếu thực hiện riêng.

A12. Áp dụng phương pháp dòng tiền dự kiến liên quan đến vấn đề chi phí lợi ích. Trong một số trường hợp, đơn vị có thể tiếp cận đến nhiều dữ liệu và có thể phát triển nhiều kịch bản về dòng tiền. Trong những trường hợp khác, đơn vị có thể không phát triển nhiều hơn các tuyên bố chung về sự thay đổi dòng tiền mà không chịu nhiều chi phí. Đơn vị cần cân bằng chi phí để có được thông tin bổ sung dựa trên tin cậy bổ sung rằng thông tin đó phục vụ cho đo lường.

A13. Một số người cho rằng các kỹ thuật dòng tiền dự kiến là không thích hợp về đo lường từng chỉ tiêu hay một có ít đầu ra có thể. Họ đưa ra ví dụ về một số tài sản có 2 kết quả có thể đó là xác suất 90% rằng dòng tiền sẽ là 10 CU và 10% dòng tiền sẽ là 1.000 CU. Họ quan sát rằng dòng tiền dự kiến trong ví dụ đó là 109 CU và chỉ trích

rằng kết quả đó không đại diện hoặc theo quy mô mà có thể cuối cùng đã thanh toán.

A14. Sự quả quyết giống như người ta chỉ ra sự bất đồng với mục tiêu đo lường. Nếu mục tiêu là tổng hợp chi phí thì dòng tiền dự kiến có thể không tạo ra ước tính trung thực về chi phí. Tuy nhiên, chuẩn mực này liên quan đến xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản. Giá trị có thể thu hồi của tài sản trong ví dụ này có thể không phải là 10 CU, không đại diện cho sự không chắc chắn của luồng giá trị tiền khi đo lường tài sản. Thay vì, dòng tiền không chắc chắn được trình bày như thể nó chắc chắn. Chẳng có đơn vị nào bán tài sản với những đặc điểm này với giá trị 10CU.

Lãi suất chiết khấu

A15. Bất kỳ phương pháp nào thì khi đơn vị áp dụng xác định giá trị sử dụng của tài sản thì tỷ lệ lãi suất được dùng để chiết khấu dòng tiền sẽ không phản ánh rủi ro mà dòng tiền ước tính đã được điều chỉnh. Nếu không, ảnh hưởng của một số giả định sẽ bị tính trùng.

A16. Khi lãi suất cụ thể của tài sản không sẵn có trên thị trường thì đơn vị nên dùng lãi suất thay thế để ước tính lãi suất chiết khấu. Mục đích là để ước tính, càng nhiều càng tốt, đánh giá thị trường về:

(a) giá trị thời gian của tiền cho các thời kỳ đến cuối thời gian sử dụng của tài sản; và

(b) các yếu tố b, d và e được mô tả trong đoạn A1, trong phạm vi các yếu tố đó không gây ra sự điều chỉnh về dòng tiền ước tính.

A17. Khi bắt đầu thực hiện ước tính, đơn vị có thể xem xét các tỷ lệ dưới đây:

(a) chi phí vốn bình quân gia quyền được xác định bằng việc dùng kỹ thuật chẳng hạn như mô hình định giá tài sản vốn (CAPM);

(b) lãi vay gia tăng của đơn vị; và

(c) tỷ lệ lãi vay thị trường khác.

A18. Tuy nhiên tỷ lệ này phải được điều chỉnh:

(a) để phản ánh cách mà thị trường sẽ đánh giá rủi ro cụ thể liên quan đến dòng tiền ước tính của tài sản; và

(b) không bao gồm các rủi ro mà chúng không phù hợp với dòng tiền ước tính của tài sản hoặc theo đó dòng tiền ước tính đã được điều chỉnh.

Cần xem xét các rủi ro như rủi ro quốc gia, rủi ro ngoại tệ và rủi ro giá cả.

A19. Lãi suất chiết khấu độc lập với cấu trúc vốn của đơn vị và cách mà đơn vị tài trợ mua tài sản, bởi vì dòng tiền tương lai dự kiến phát sinh từ tài sản không phụ thuộc vào cách mà đơn vị tài trợ mua tài sản.

A20. Đoạn 55 yêu cầu lãi suất chiết khấu sử dụng là tỷ lệ trước thuế. Bởi vậy, khi đơn vị sử dụng để ước tính lãi suất chiết khấu là tỷ lệ sau thuế thì đơn vị đó phải điều chỉnh về tỷ lệ trước thuế.

A21. Đơn vị bình thường sử dụng một lãi suất chiết khấu cho việc ước tính giá trị sử dụng của tài sản. Tuy nhiên, đơn vị sử dụng lãi suất chiết khấu riêng biệt cho các thời kỳ tương lai khác nhau khi giá trị sử dụng nhạy cảm với sự khác biệt về rủi ro cho các thời kỳ khác nhau hoặc cho cấu trúc kỳ hạn của lãi suất.

Phụ lục B

Sửa đổi Chuẩn mực kế toán quốc tế số 16

Sửa đổi Chuẩn mực này sẽ được áp dụng khi đơn vị áp dụng Chuẩn mực kế toán quốc tế số 16 - Bất động sản, nhà cửa và thiết bị (được sửa đổi năm 2003). Nó được thay thế khi Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36 – Suy giảm giá trị tài sản (được sửa đổi năm 2004) trở nên có hiệu lực. Phụ lục này thay thế các sửa đổi trong Chuẩn mực kế toán quốc tế số 16 (được sửa đổi năm 2003) thành Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36 (được sửa đổi năm 2004) kết hợp với các yêu cầu của các đoạn trong phụ lục này. Kết quả là, sửa đổi từ Chuẩn mực kế toán quốc tế số 16 (được sửa đổi năm 2003) là không cần thiết một khi đơn vị tuân theo Chuẩn mực kế toán quốc tế số 16 (được sửa đổi năm 2003) trước ngày có hiệu lực.

Văn bản của phụ lục này đã bị bỏ sót trong tập này

Phụ lục C

Kiểm tra giảm giá trị của các đơn vị tạo tiền với lợi thế thương mại và lợi ích phi kiểm soát

Phụ lục này là một phần của chuẩn mực.

C1. Theo Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế số 3 (được sửa đổi năm 2008), bên mua xác định và ghi nhận lợi thế thương mại tại ngày mua khi vượt quá chênh lệch của (a) với (b):

(a) tổng hợp của:

(i) nghiệp vụ đã chuyển giao được đo lường phù hợp với chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế số 3, mà nói chung yêu cầu ghi theo giá trị hợp lý tại ngày mua;

(ii) quy mô của lợi ích phi kiểm soát nào trên bên bị mua được đo lường theo Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế số 3; và

(iii) trong hợp nhất kinh doanh đạt được trong các giai đoạn, giá trị hợp lý tại ngày mua của lợi ích vốn lưu giữ trước đây của bên mua trong bên bị mua.

(b) giá trị thuần của tài sản nhận diện được tại ngày mua và nợ phải trả đo lường theo Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế số 3.

Phân bổ lợi thế thương mại

C2. Đoạn 80 của chuẩn mực này yêu cầu lợi thế thương mại có được trong hợp nhất kinh doanh được phân bổ cho từng tài sản trong các đơn vị tạo tiền hoặc nhóm đơn vị tạo tiền, dự kiến có được lợi ích từ hợp nhất kinh doanh, bất chấp tài sản hoặc nợ phải trả khác của bên bị mua được gán cho các đơn vị tạo tiền này hoặc nhóm đơn vị tạo tiền này. Có thể một phần lợi ích có được từ hợp nhất kinh doanh sẽ phân bổ cho đơn vị tạo tiền trong đó lợi ích phi kiểm soát không có lợi ích.

Kiểm tra giảm giá trị

C3. Kiểm tra giảm giá trị liên quan đến việc so sánh giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền và giá trị ghi sổ.

C4. Nếu đơn vị đo lường lợi ích phi kiểm soát là lợi ích tương ứng trong tài sản có thể nhận diện thuần của công ty con tại ngày mua, hơn là theo giá trị hợp lý thì lợi thế thương mại liên quan đến lợi ích phi kiểm soát được tính đến trong giá trị có thể thu

hồi của đơn vị tạo tiền có liên quan nhưng không được ghi nhận trong Báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ. Kết quả là, đơn vị sẽ tổng cộng giá trị có thể thu hồi của lợi thế thương mại phân bổ cho đơn vị tạo tiền để tính cả lợi thế thương mại có liên quan đến lợi ích phi kiểm soát. Giá trị ghi sổ thay đổi này sau đó được so sánh với giá trị có thể thu hồi của đơn vị tạo tiền để xác định xem đơn vị tạo tiền có bị giảm giá trị hay không.

Phân bổ chi phí suy giảm giá trị

C5. Đoạn 104 yêu cầu chi phí suy giảm giá trị được phân bổ đầu tiên để giảm giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại đã phân bổ cho đơn vị tạo tiền và sau đó đến các tài sản khác trong nhóm đơn vị tạo tiền theo tỷ lệ trên cơ sở giá trị ghi sổ của từng tài sản trong đơn vị tạo tiền.

C6. Nếu công ty con, hay một phần của công ty con có lợi ích phi kiểm soát là một đơn vị tạo tiền thì chi phí suy giảm giá trị sẽ được phân bổ giữa công ty mẹ và lợi ích phi kiểm soát dựa trên cơ sở tương tự như cơ sở mà lãi hoặc lỗ được phân bổ.

C7. Nếu công ty con, hay một phần của công ty con có lợi ích phi kiểm soát là một phần đơn vị tạo tiền lớn hơn thì chi phí giảm giá trị của lợi thế thương mại được phân bổ cho các bộ phận của đơn vị tạo tiền lợi ích kiểm soát và cho các phần không có lợi ích kiểm soát chi phí suy giảm giá trị được phân bổ của các bộ phận của đơn vị tạo tiền trên cơ sở của:

(a) phạm vi mà giảm giá trị liên quan đến lợi thế thương mại trong đơn vị tạo điều kiện, giá trị ghi sổ tương đối của lợi thế thương mại của các bộ phận trước khi giảm giá trị; và

(b) phạm vi mà giảm giá trị liên quan đến tài sản có thể nhận diện được trong đơn vị tạo tiền, giá trị ghi sổ tương đối của tài sản có thể nhận diện thuần của các bộ phận trước khi giảm giá trị. Bất cứ giảm giá trị nào sẽ được phân bổ cho các tài sản của các bộ phận trong từng đơn vị tạo tiền theo tỷ lệ trên cơ sở giá trị ghi sổ của từng tài sản trong bộ phận đó.

Trong các bộ phận có lợi ích phi kiểm soát, chi phí suy giảm giá trị được phân bổ giữa công ty mẹ và lợi ích phi kiểm soát trên cơ sở tương tự như cơ sở mà lãi hoặc lỗ được phân bổ.

C8. Nếu chi phí suy giảm giá trị gắn liền với lợi ích phi kiểm soát liên quan đến lợi thế thương mại mà chưa được ghi nhận trong Báo cáo tài chính hợp nhất (xem đoạn C4) thì giảm giá trị đó sẽ không được ghi nhận như là chi phí suy giảm của lợi thế thương

mại. Trong những trường hợp như vậy, chỉ có chi phí suy giảm giá trị liên quan đến lợi thế thương mại đã được phân bổ cho công ty mẹ thì mới được ghi nhận là chi phí suy giảm giá trị của lợi thế thương mại.

C9. Ví dụ 7 minh họa về kiểm tra giảm giá trị của đơn vị tạo tiền không sở hữu toàn bộ với lợi thế thương mại.

Phê chuẩn của Ủy ban đối với Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36 ban hành tháng 03/2004

Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36 – Suy *giảm giá trị tài sản* (được sửa đổi năm 2004) được phê chuẩn phát hành bởi 11 trong số 14 thành viên của Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế. Messrs Cope và Leisenring và Giáo sư Whittington không đồng ý, ý kiến bất đồng được trình bày sau tại phần Cơ sở đưa ra kết luận.

Sir David Tweedie Chủ tịch

Thomas E Jones Phó Chủ tịch

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

Phê chuẩn của Ủy ban về trình bày giá trị có thể thu hồi cho các tài sản phi tài chính (sửa đổi Chuẩn mực kế toán quốc tế số 36) ban hành tháng 05/2013

Trình bày giá trị có thể thu hồi đối với các tài sản phi tài chính được phê chuẩn phát hành bởi 15 thành viên của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế. Ông Kabureck bỏ phiếu trắng.

Hans Hoogervorst Chủ tịch

Ian Mackintosh Phó Chủ tịch

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Martin Edelmann

Jan Engström

Patrick Finnegan

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Gary Kabureck

Prabhakar Kalavacherla

Patricia McConnell

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Chungwoo Suh

Mary Tokar

Wei-Guo Zhang