DỰ PHÒNG PHẢI TRẢ, NỢ TIỀM TÀNG VÀ TÀI SẢN TIỀM TÀNG

Vào tháng 4 năm 2001, Ủy ban chuẩn mực kế toán Quốc tế (Ủy ban) đã thông qua IAS 37 *– Dự phòng phải trả, Nợ tiềm tàng và Tài sản tiềm tàng*, trên cơ sở IAS 37 do Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IASC) ban hành lần đầu vào tháng 9/1998. Chuẩn mực này thay thế cho một số phần của IAS 10 *Những khoản mục tiềm tàng và các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ báo cáo* ban hành năm 1978 quy định cách xử lý các khoản mục tiềm tàng.

Một số chuẩn mực khác đã có các sửa đổi nhỏ theo IAS 37. Những chuẩn mực được sửa đổi này bao gồm bao gồm IFRS 9 *Công cụ tài chính* (Kế toán phòng ngừa rủi ro và các sửa đổi cho IFRS 9, IFRS 7 và IAS 39) (ban hành tháng 11/2013), *Các cải thiện hàng năm cho các IFRS giai đoạn 2010-2012* (ban hành tháng 12/2013), IFRS 15 *Doanh thu từ các hợp đồng với khách hàng* (ban hành tháng 5/2014), IFRS 9 *Công cụ tài chính* (ban hành tháng 7/2014), IFRS 16 *Thuê tài sản* (ban hành tháng 1/2016), IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm* (ban hành tháng 5/2017), *Các sửa đổi tham chiếu tới* *Khuôn khổ Khái niệm trong các chuẩn mực IFRS* (ban hành tháng 3/2018) và *Định nghĩa về trọng yếu* (sửa đổi IAS 1 và IAS 8) (ban hành tháng 10/2018).

NỘI DUNG

|  |  |
| --- | --- |
|  | Từ đoạn |
| **CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 37 DỰ PHÒNG PHẢI TRẢ, NỢ TIỀM TÀNG VÀ TÀI SẢN TIỀM TÀNG** |  |
| MỤC TIÊU |  |
| PHẠM VI | 1 |
| CÁC ĐỊNH NGHĨA | 10 |
| Dự phòng phải trả và nợ phải trả khác | 11 |
| Mối quan hệ giữa dự phòng phải trả và các khoản nợ tiềm tàng | 12 |
| GHI NHẬN | 14 |
| Dự phòng phải trả | 14 |
| Nợ tiềm tàng | 27 |
| Tài sản tiềm tàng | 31 |
| XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ | 36 |
| Ước tính tốt nhất | 36 |
| Rủi ro và những điều không chắc chắn | 42 |
| Giá trị hiện tại | 45 |
| Sự kiện trong tương lai | 48 |
| Thanh lý tài sản dự kiến | 51 |
| CÁC KHOẢN BỒI HOÀN | 53 |
| THAY ĐỔI KHOẢN DỰ PHÒNG PHẢI TRẢ | 59 |
| SỬ DỤNG KHOẢN DỰ PHÒNG PHẢI TRẢ | 61 |
| ÁP DỤNG CÁC QUY TẮC GHI NHẬN VÀ XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ | 63 |
| Khoản lỗ hoạt động trong tương lai | 63 |
| Hợp đồng bất lợi | 66 |
| Tái cấu trúc | 70 |
| THUYẾT MINH | 84 |
| CÁC ĐIỀU KHOẢN CHUYỂN TIẾP | 93 |
| NGÀY HIỆU LỰC | 95 |

|  |
| --- |
| CÁC HƯỚNG DẪN KÈM THEO DANH MỤC NÊU TRÊN, XEM PHẦN B CỦA PHIÊN BẢN NÀY |
| HƯỚNG DẪN THỰC HIỆN |

|  |
| --- |
| Chuẩn mực Kế toán quốc tế số 37 *Dự phòng phải trả, nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng* (IAS 37) bao gồm từ đoạn 1 đến đoạn 104. Tất cả các đoạn có giá trị ngang nhau nhưng vẫn giữ nguyên định dạng IASC của Chuẩn mực khi được IASB thông qua. IAS 37 cần được đọc trong ngữ cảnh mục tiêu của nó, *Lời nói đầu cho các chuẩn mực IFRS* và *Khuôn khổ Khái niệm cho việc lập và trình bày Báo cáo tài chính.* IAS 8 *Các chính sách Kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót* cung cấp cơ sở cho việc lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán khi không có hướng dẫn rõ ràng.  |

**Chuẩn mực Kế toán quốc tế số 37**

***Dự phòng, các khoản nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng***

|  |
| --- |
| **Mục tiêu** |
| Mục tiêu của Chuẩn mực này là đảm bảo rằng các tiêu chí ghi nhận và cơ sở xác định giá trị thích hợp được áp dụng cho các khoản dự phòng phải trả, nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng và đảm bảo thông tin được trình bày đầy đủ trong các thuyết minh nhằm giúp người sử dụng hiểu được bản chất, thời gian và giá trị của các khoản mục này. |
| **Phạm vi** |
| **1** | **Chuẩn mực này áp dụng cho tất cả các đơn vị trong việc kế toán các khoản dự phòng phải trả, nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng, ngoại trừ:** |
|  | 1. **Các khoản mục phát sinh từ các hợp đồng được thực hiện đối xứng, trừ hợp đồng bất lợi; và**
 |
|  | 1. [đã xóa]
 |
|  | 1. **Các khoản mục đã được quy định trong các Chuẩn mực khác.**
 |
| 2 | Chuẩn mực này không áp dụng cho các công cụ tài chính (bao gồm cả bảo lãnh) trong phạm vi của IFRS 9 *Công cụ tài chính*. |
| 3 | Hợp đồng được thực hiện đối xứng là hợp đồng mà chưa bên nào thực hiện bất kỳ nghĩa vụ nào của mình hoặc cả hai bên đã thực hiện một phần nghĩa vụ trên hợp đồng ở mức độ tương đương nhau. Chuẩn mực này không áp dụng cho các hợp đồng được thực hiện đối xứng, trừ khi chúng là các hợp đồng bất lợi. |
| 4 | [đã xóa] |
| 5 | Khi có một chuẩn mực khác quy định về một loại dự phòng phải trả, nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng cụ thể thì đơn vị phải áp dụng chuẩn mực đó thay vì Chuẩn mực này. Ví dụ, một số loại dự phòng phải trả được đề cập trong các Chuẩn mực khác: |
|  | 1. [đã xóa]
 |
|  | 1. Thuế thu nhập (xem IAS 12 *Thuế thu nhập*)
 |
|  | 1. Thuê tài sản (xem IFRS 16 *Thuê tài sản*). Tuy nhiên Chuẩn mực này áp dụng cho bất kỳ hợp đồng thuê tài sản nào trở nên bất lợi trước ngày tài sản thuê bắt đầu sẵn sàng sử dụng theo định nghĩa tại IFRS 16. Chuẩn mực này cũng áp dụng cho các hợp đồng thuê ngắn hạn và thuê tài sản mà tài sản thuê có giá trị thấp được kế toán theo đoạn 6 của IFRS 16 và đã trở nên bất lợi;
 |
|  | 1. Lợi ích của người lao động (xem IAS 19 *Lợi ích của người lao động*);
 |
|  | 1. Các hợp đồng bảo hiểm và hợp đồng khác trong phạm vi của IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm;*
 |
|  | 1. Khoản thanh toán tiềm tàng của bên mua trong giao dịch hợp nhất kinh doanh (xem IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh*); và
 |
|  | 1. Doanh thu từ các hợp đồng với khách hàng (xem IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*). Tuy nhiên, vì IFRS 15 không có các yêu cầu cụ thể để xử lý các hợp đồng với các khách hàng có hoặc đã trở nên bất lợi, Chuẩn mực này áp dụng cho các trường hợp như vậy.
 |
| 6 | [Đã xóa] |
| 7 | Chuẩn mực này định nghĩa dự phòng phải trả là khoản nợ phải trả không chắc chắn về mặt thời gian hoặc giá trị. Ở một số nước, thuật ngữ “dự phòng” cũng được sử dụng trong ngữ cảnh của các khoản mục như khấu hao, suy giảm giá trị tài sản và nợ phải thu khó đòi: đây là các khoản điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản và không thuộc phạm vi của Chuẩn mực này. |
| 8 | Các Chuẩn mực khác quy định cụ thể khi nào các khoản chi tiêu được ghi nhận như tài sản hoặc chi phí. Những vấn đề đó không thuộc phạm vi của Chuẩn mực này. Theo đó, Chuẩn mực này không hạn chế cũng không yêu cầu phải vốn hóa các chi phí đã ghi nhận khi trích lập dự phòng phải trả. |
| 9 | Chuẩn mực này áp dụng cho các khoản dự phòng phải trả tái cấu trúc (bao gồm cả hoạt động bị chấm dứt). Khi việc tái cấu trúc đáp ứng định nghĩa về hoạt động bị chấm dứt thì phải trình bày thuyết minh bổ sung theo quy định tại IFRS 5 *Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và hoạt động bị chấm dứt.*  |
| **Các định nghĩa** |
| 10 | **Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được hiểu như sau:** |
|  | ***Dự phòng phải trả* là một khoản nợ phải trả không chắc chắn về thời gian và giá trị.** |
|  | ***Nợ phải trả* là nghĩa vụ hiện tại của đơn vị phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ mà việc thanh toán nghĩa vụ đó dự kiến dẫn đến làm giảm nguồn lực kinh tế của đơn vị.** |
|  | ***Sự kiện phát sinh nghĩa vụ* là một sự kiện làm nảy sinh một nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ ngầm định làm cho đơn vị không có lựa chọn nào khác ngoài việc thực hiện nghĩa vụ đó.** |
|  | ***Nghĩa vụ pháp lý* là một nghĩa vụ bắt nguồn từ:** |
|  | 1. **Một hợp đồng (thông qua các điều khoản rõ ràng hoặc ngầm định)**
 |
|  | 1. **Quy định của pháp luật; hoặc là**
 |
|  | 1. **Hoạt động khác của pháp luật.**
 |
|  | ***Nghĩa vụ ngầm định* là một nghĩa vụ phát sinh từ các hoạt động của đơn vị khi:** |
|  | 1. **Thông qua hình mẫu được thiết lập từ thực tiễn trong quá khứ, các chính sách được công bố hoặc một tuyên bố đủ cụ thể ở thời điểm hiện tại, đơn vị đã chỉ ra cho các bên khác rằng đơn vị sẽ chấp nhận một số trách nhiệm nhất định; và**
 |
|  | 1. **Do đó, đơn vị đã tạo cho các bên khác sự mong đợi phù hợp rằng đơn vị sẽ thực hiện các trách nhiệm đó.**
 |
|  | ***Nợ tiềm tàng* là:** |
|  | 1. **nghĩa vụ có thể tồn tại phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ và sự tồn tại của nó sẽ chỉ được xác nhận bằng việc xảy ra hoặc không xảy ra của một hoặc nhiều sự kiện không chắc chắn trong tương lai mà đơn vị không hoàn toàn kiểm soát được; hoặc là**
 |
|  | 1. **nghĩa vụ hiện tại phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ nhưng chưa được ghi nhận vì:**
 |
|  | 1. **Không nhiều khả năng phải chịu sự giảm sút về lợi ích kinh tế để thực hiện nghĩa vụ; hoặc**
 |
|  | 1. **Giá trị của nghĩa vụ đó không được xác định một cách đáng tinh cậy.**
 |
|  | ***Một tài sản tiềm tàng* là tài sản có thể phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ và sự tồn tại của chúng sẽ chỉ được xác nhận bằng việc xảy ra hoặc không xảy ra của một hoặc nhiều sự kiện không chắc chắn trong tương lai mà đơn vị không hoàn toàn kiểm soát được.** |
|  | ***Một hợp đồng bất lợi* là một hợp đồng trong đó các khoản chi phí không tránh khỏi để thực hiện nghĩa vụ hợp đồng vượt quá lợi ích kinh tế dự kiến thu được từ hợp đồng đó.** |
|  | ***Tái cấu trúc* là một chương trình do (những) người quản lý đơn vị lập kế hoạch và kiểm soát, dẫn đến sự thay đổi trọng yếu về:** |
|  | 1. **Phạm vi hoạt động của đơn vị; hoặc**
 |
|  | 1. **Cách thức hoạt động của đơn vị.**
 |
|  |  |
|  | **Dự phòng phải trả và các khoản nợ phải trả khác** |
|  |  |
| 11 | Dự phòng phải trả có thể phân biệt với các khoản nợ phải trả khác như phải trả người bán và các khoản chi phí phải trả vì tính không chắc chắn cả về thời gian và giá trị của các khoản chi tiêu trong tương lai cần phải thanh toán. Ngược lại: |
|  | 1. Các khoản nợ phải trả người bán là các khoản nợ phải trả cho hàng hóa, dịch vụ đã nhận được hoặc đã được cung cấp và đã được xuất hóa đơn hay chính thức đồng ý với nhà cung cấp; và
 |
|  | 1. Các khoản chi phí phải trả là các khoản nợ phải trả cho hàng hóa hoặc dịch vụ đã nhận được hoặc đã được cung cấp nhưng chưa thanh toán, chưa xuất hóa đơn hay chính thức đồng ý với nhà cung cấp, bao gồm các khoản phải trả người lao động (ví dụ, số tiền liên quan đến tiền lương nghỉ phép). Mặc dù các khoản chi phí phải trả đôi lúc vẫn cần phải ước tính về giá trị và thời gian, tính không chắc chắn thường là thấp hơn nhiều so với dự phòng phải trả.
 |
|  | Các khoản chi phí phải trả thường được ghi nhận như một phần của các khoản phải trả người bán và phải trả khác, trong khi đó các khoản dự phòng phải trả thường được ghi nhận riêng biệt. |
|  |  |
|  | **Mối quan hệ giữa dự phòng phải trả và nợ tiềm tàng** |
|  |  |
| 12 | Nhìn chung, tất cả dự phòng phải trả là tiềm tàng vì chúng không chắc chắn về mặt thời gian và giá trị. Tuy nhiên, trong Chuẩn mực này, khái niệm “tiềm tàng” được áp dụng cho các tài sản và nợ phải trả không được ghi nhận vì sự tồn tại của chúng chỉ được xác nhận bằng việc xảy ra hay không xảy ra của một hoặc nhiều sự kiện không chắc chắn trong tương lai mà đơn vị không hoàn toàn kiểm soát được. Hơn nữa, thuật ngữ “nợ tiềm tàng” được áp dụng cho các khoản nợ phải trả không đáp ứng tiêu chí ghi nhận. |
| 13 | Chuẩn mực này phân biệt rõ giữa: |
|  | 1. Dự phòng phải trả – là các khoản được ghi nhận như nợ phải trả (với giả định có thể ước tính một cách đáng tin cậy) vì chúng là nghĩa vụ hiện tại và có nhiều khả năng sẽ phải có sự giảm sút các lợi ích kinh tế để thanh toán các nghĩa vụ đó; và
 |
|  | 1. Nợ tiềm tàng – các khoản không được ghi nhận như nợ phải trả vì chúng là:
 |
|  | * + 1. Nghĩa vụ có thể tồn tại, vì nó chưa được xác nhận liệu đơn vị có nghĩa vụ hiện tại có thể dẫn đến sự giảm sút lợi ích kinh tế hay không; hoặc
 |
|  | * + 1. Nghĩa vụ hiện tại nhưng không đáp ứng các tiêu chí ghi nhận trong Chuẩn mực này (vì không có nhiều khả năng sẽ phải có sự giảm sút lợi ích kinh tế để thanh toán cho các nghĩa vụ, hoặc giá trị nghĩa vụ không thể ước tính một cách đủ độ tin cậy).
 |
| **Ghi nhận** |
|  | **Dự phòng phải trả** |
| **14** | **Một khoản dự phòng phải trả được ghi nhận khi:** |
|  | 1. **Đơn vị có nghĩa vụ hiện tại (pháp lý hoặc ngầm định) là kết quả của sự kiện trong quá khứ;**
 |
|  | 1. **Có nhiều khả năng sự giảm sút về những lợi ích kinh tế sẽ xảy ra do việc thanh toán nghĩa vụ; và**
 |
|  | 1. **Giá trị của nghĩa vụ đó có thể được ước tính một cách đáng tin cậy.**
 |
|  | **Nếu các điều kiện này không đáp ứng được, không có khoản dự phòng nào được ghi nhận.** |
|  | **Nghĩa vụ hiện tại** |
| **15** | **Trong những trường hợp hãn hữu việc nghĩa vụ hiện tại có tồn tại hay không là không rõ ràng. Trong trường những hợp này, một sự kiện trong quá khứ được coi là làm phát sinh ra nghĩa vụ hiện tại khi xem xét tất cả các bằng chứng hiện có, thì có nhiều khả năng là tồn tại một nghĩa vụ hiện tại ở thời điểm kết thúc kỳ báo cáo.** |
| 16 | Trong hầu hết các trường hợp, việc một sự kiện trong quá khứ có làm phát sinh một nghĩa vụ hiện tại hay không là rõ ràng. Trong rất ít trường hợp, ví dụ trong một vụ kiện, có thể có bất đồng liệu những sự kiện nhất định đã có xảy ra hay không hoặc những sự kiện đó có dẫn đến một nghĩa vụ hiện tại hay không. Trong tình huống này, đơn vị xác định xem liệu có tồn tại nghĩa vụ hiện tại tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo hay không thông qua việc xem xét tất cả các bằng chứng hiện có, bao gồm cả ý kiến của chuyên gia. Bằng chứng được xem xét bao gồm bất kỳ bằng chứng bổ sung nào được cung cấp bởi các sự kiện xảy ra sau khi kết thúc kỳ báo cáo. Trên cơ sở các bằng chứng này: |
|  | 1. Khi có nhiều khả năng là tồn tại một nghĩa vụ hiện tại tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo, đơn vị ghi nhận một khoản dự phòng phải trả (nếu đáp ứng các tiêu chí ghi nhận); và
 |
|  | 1. Khi nhiều khả năng là không có nghĩa vụ hiện tại nào tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo, đơn vị thuyết minh một khoản nợ tiềm tàng, trừ khi khả năng giảm sút các lợi ích kinh tế là rất ít khả năng xảy ra (xem đoạn 86).
 |
|  | **Sự kiện quá khứ** |
| 17 | Một sự kiện quá khứ dẫn đến nghĩa vụ hiện tại được gọi là sự kiện phát sinh nghĩa vụ. Một sự kiện trở thành sự kiện phát sinh nghĩa vụ, nếu đơn vị không có lựa chọn nào khác ngoài việc thanh toán các nghĩa vụ tạo ra bởi sự kiện đó. Trường hợp này chỉ xảy ra: |
|  | 1. Khi việc thanh toán các nghĩa vụ do pháp luật bắt buộc; hoặc
 |
|  | 1. Trong trường hợp là một nghĩa vụ ngầm định, khi sự kiện này (có thể là một hành động của đơn vị) đã tạo ra cho các bên khác sự mong đợi phù hợp rằng đơn vị sẽ thanh toán nghĩa vụ đó.
 |
| 18 | Báo cáo tài chính chỉ phản ánh tình hình tài chính của đơn vị tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo mà không phản ánh tình hình tài chính có thể xảy ra trong tương lai. Vì vậy, không ghi nhận một khoản dự phòng phải trả nào cho các chi phí cần phải phát sinh cho các hoạt động trong tương lai. Các khoản nợ phải trả chỉ được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính của đơn vị khi chúng tồn tại tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo.  |
| 19 | Chỉ các nghĩa vụ phát sinh từ các sự kiện trong quá khứ, tồn tại độc lập với các hành động trong tương lai của đơn vị (ví dụ việc tiến hành hoạt động kinh doanh trong tương lai) mới được ghi nhận là khoản dự phòng phải trả. Ví dụ về nghĩa vụ đó là các khoản phạt hoặc chi phí xử lý thiệt hại do các vi phạm pháp luật về môi trường, đều làm giảm sút các lợi ích kinh tế do phải thanh toán nghĩa vụ và không phụ thuộc vào các hoạt động trong tương lai của đơn vị. Tương tự, đơn vị phải ghi nhận một khoản dự phòng phải trả cho chi phí tháo dỡ trang thiết bị của giàn khoan dầu hay nhà máy điện hạt nhân trong phạm vi mà đơn vị có nghĩa vụ phải khắc phục những thiệt hại đã gây ra. Ngược lại, do áp lực về thương mại hoặc quy định của pháp luật, đơn vị có thể dự định hoặc cần phải chi tiêu để hoạt động theo một cacsh thức nhất định trong tương lai (ví dụ, lắp thêm thiết bị lọc khói cho một nhà máy). Do đơn vị có thể tránh được các chi tiêu trong tương lai thông qua các hành động trong tương lai, ví dụ thay đổi phương thức hoạt động, nên đơn vị không có nghĩa vụ hiện tại cho các khoản chi tiêu trong tương lai và cũng không phải ghi nhận khoản dự phòng phải trả nào. |
| 20 | Một nghĩa vụ luôn liên quan đến một đối tác khác có quyền lợi với nghĩa vụ đó. Tuy nhiên, không cần thiết phải xác định rõ bên có quyền lợi với nghĩa vụ đó, như trường hợp nghĩa vụ đối với cộng đồng. Vì một nghĩa vụ luôn gắn với các cam kết với bên đối tác khác, theo đó, quyết định của (những) người quản lý hay hội đồng quản trị không dẫn đến nghĩa vụ ngầm định tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo, trừ khi quyết định này đã được thông báo một cách đầy đủ và cụ thể trước ngày kết thúc kỳ báo cáo cho những đối tượng bị ảnh hưởng, để tạo ra cho họ sự mong đợi phù hợp về việc đơn vị sẽ thanh toán các nghĩa vụ đó.  |
| 21 | Một sự kiện không nhất thiết làm phát sinh một nghĩa vụ ngay lập tức mà có thể sẽ làm phát sinh nghĩa vụ sau này do sự thay đổi của luật pháp hoặc do hành động của đơn vị (ví dụ một tuyên bố công khai và đủ rõ ràng) dẫn đến một nghĩa vụ ngầm định. Ví dụ, khi xảy ra thiệt hại về môi trường có thể sẽ không phát sinh nghĩa vụ để giải quyết các hậu quả gây ra. Tuy nhiên, việc gây ra thiệt hại sẽ trở thành một sự kiện phát sinh nghĩa vụ khi có quy định mới của luật pháp yêu cầu khắc phục các thiệt hại hiện tại hoặc khi đơn vị công khai thừa nhận trách nhiệm khắc phục các thiệt hại đó làm phát sinh một nghĩa vụ ngầm định. |
| 22 | Trường hợp các quy định chi tiết của một luật mới được đề xuất vẫn chưa được thông qua, nghĩa vụ chỉ phát sinh khi luật này chắc chắn được ban hành như đã đề xuất. Trong phạm vi của Chuẩn mực này, nghĩa vụ đó sẽ được coi như một nghĩa vụ pháp lý. Các khác biệt trong hoàn cảnh xung quanh việc ban hành luật dẫn đến việc không thể xác định rõ một sự kiện đơn lẻ có thể khiến cho việc ban hành luật trở nên chắc chắn xảy ra. Trong nhiều trường hợp, việc ban hành một đạo luật không thể coi là chắc chắn cho đến khi nó được ban hành. |
|  | **Sự giảm sút lợi ích kinh tế có nhiều khả năng xảy ra** |
| 23 | Để một khoản nợ phải trả được ghi nhận, không những cần sự tồn tại của nghĩa vụ hiện tại mà còn phải có nhiều khả năng phải có sự giảm sút lợi ích kinh tế do việc thanh toán nghĩa vụ đó. Trong phạm vi của Chuẩn mực này, sự giảm sút lợi ích kinh tế hoặc một sự kiện được coi là có nhiều khả năng xảy ra khi xác suất nó xảy ra lớn hơn xác suất nó không xảy ra. Khi không có nhiều khả năng một nghĩa vụ hiện tại có tồn tại, đơn vị phải thuyết minh một khoản nợ tiềm tàng, trừ khi khả năng giảm sút về lợi ích kinh tế là rất ít khả năng xảy ra (xem đoạn 86). |
| 24 | Khi có nhiều nghĩa vụ tương tự nhau (ví dụ nghĩa vụ bảo hành sản phẩm hoặc nghĩa vụ từ nhiều hợp đồng tương tự) thì xác suất giảm sút lợi ích kinh tế do việc thanh toán nghĩa vụ được xác định bởi việc xem xét toàn bộ nhóm nghĩa vụ như một tổng thể. Mặc dù xác suất giảm sút lợi ích kinh tế của một nghĩa vụ đơn lẻ nào đó có thể là nhỏ nhưng hoàn toàn có thể có nhiều khả năng làm giảm sút lợi ích kinh tế do việc thanh toán toàn bộ nhóm nghĩa vụ đó. Trong trường hợp này, một khoản dự phòng phải trả cần ghi nhận (nếu đáp ứng các tiêu chí ghi nhận khác). |
|  | **Ước tính đáng tin cậy về nghĩa vụ** |
| 25 | Việc sử dụng các ước tính là một phần cốt yếu trong việc lập báo cáo tài chính và không làm mất đi tính tin cậy của báo cáo tài chính. Điều này đặc biệt đúng đối với các khoản dự phòng phải trả, với bản chất của chúng là không chắc chắn như các khoản mục khác trong Báo cáo tình hình tài chính. Ngoại trừ trường hợp rất hãn hữu, đơn vị có thể xác định một loạt các kết quả có thể xảy ra và do đó có thể ước tính về nghĩa vụ một cách đủ tin cậy để ghi nhận khoản dự phòng phải trả. |
| 26 | Trong một số trường hợp rất hãn hữu khi không thể ước tính một cách đáng tin cậy thì không thể ghi nhận một khoản dự phòng phải trả. Khoản nợ phải trả đó được thuyết minh như một khoản nợ tiềm tàng (xem đoạn 86). |
|  | **Nợ tiềm tàng** |
| **27** | **Đơn vị không được ghi nhận một khoản nợ tiềm tàng** |
| 28 | Một khoản nợ tiềm tàng phải được thuyết minh theo yêu cầu tại đoạn 86, trừ khi khả năng có sự giảm sút lợi ích kinh tế là ít có khả năng xảy ra. |
| 29 | Khi một đơn vị chịu trách nhiệm chung và liên đới đối với một nghĩa vụ, phần nghĩa vụ dự kiến thuộc về các chủ thể khác được coi như một khoản nợ tiềm tàng. Đơn vị ghi nhận khoản dự phòng phải trả cho phần nghĩa vụ mà sự giảm sút lợi ích kinh tế có nhiều khả nằn xảy ra, ngoại trừ một số trường hợp rất hãn hữu mà không thể thực hiện ước tính đáng tin cậy. |
| 30 | Các khoản nợ tiềm tàng có thể tiến triển không như dự kiến ban đầu. Do đó, chúng phải được đánh giá liên tục để xác định liệu sự giảm sút lợi ích kinh tế có trở nên có nhiều khả năng xảy ra hay không. Nếu sự giảm sút lợi ích kinh tế trong tương lai trở nên có nhiều khả năng xảy ra liên quan đến một khoản mục trước đây được xem là khoản nợ tiềm tàng, thì khoản dự phòng phải trả sẽ cần được ghi nhận trong báo cáo tài chính trong kỳ mà sự thay đổi xác suất xảy ra (ngoại trừ một số trường hợp rất hãn hữu mà không thể thực hiện ước tính đáng tin cậy).  |
|  | **Tài sản tiềm tang** |
| **31** | **Đơn vị không được ghi nhận một tài sản tiềm tàng** |
| 32 | Tài sản tiềm tàng thường phát sinh từ các sự kiện không có trong kế hoạch hoặc chưa được dự kiến mà dẫn đến khả năng có thể thu được lợi ích kinh tế cho đơn vị. Ví dụ như một yêu cầu bồi thường mà đơn vị đang tiến hành các thủ tục pháp lý trong khi kết quả là chưa chắc chắn.  |
| 33 | Tài sản tiềm tàng không được ghi nhận trong báo cáo tài chính vì nó có thể dẫn đến việc ghi nhận một khoản thu nhập không bao giờ hiện thực hóa được. Tuy nhiên, khi khoản thu nhập gần như chắc chắn hiện thực hóa được thì tài sản liên quan đến nó không còn là tài sản tiềm tàng và việc ghi nhận tài sản đó là phù hợp. |
| 34 | Một tài sản tiềm tàng được thuyết minh theo yêu cầu tại đoạn 89 khi có nhiều khả năng thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.  |
| 35 | Tài sản tiềm tàng được đánh giá liên tục để đảm bảo rằng các tiến triển được phản ánh trong báo cáo tài chính một cách phù hợp. Nếu việc thu được lợi ích kinh tế trở nên chắc chắn, tài sản và khoản thu nhập liên quan phải được ghi nhận vào báo cáo tài chính trong kỳ phát sinh sự thay đổi đó. Nếu khả năng thu được lợi ích kinh tế trở nên có nhiều khả năng xảy ra, đơn vị thuyết minh về tài sản tiềm tàng (xem đoạn 89). |
| **Xác định giá trị** |
|  | **Ước tính tốt nhất** |
| **36** | **Giá trị được ghi nhận của một khoản dự phòng phải trả phải là ước tính tốt nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ hiện tại tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo.** |
| 37 | Ước tính tốt nhất về khoản chi tiêu cần để thanh toán nghĩa vụ hiện tại là giá trị mà đơn vị sẽ phải thanh toán nghĩa vụ tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo hoặc để chuyển giao chúng cho bên thứ ba tại thời điểm đó. Thường thì chi phí để thanh toán hoặc chuyển giao nghĩa vụ tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo là không thể thực hiện được hoặc quá đắt đỏ. Tuy nhiên, các ước tính về giá trị mà đơn vị có thể trả một cách có cân nhắc hợp lý để thanh toán hoặc chuyển giao nghĩa vụ sẽ là ước tính tốt nhất về khoản chi tiêu cần thiết để thanh toán nghĩa vụ hiện tại tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo. |
| 38 | Các ước tính về kết quả và ảnh hưởng tài chính được xác định thông qua xét đoán của (những) người quản lý đơn vị, được bổ sung bởi kinh nghiệm trong các giao dịch tương tự và trong một số trường hợp bởi báo cáo từ các chuyên gia độc lập. Các bằng chứng được xem xét có thể bao gồm bất kỳ bằng chứng bổ sung nào từ các sự kiện phát sinh sau kỳ báo cáo. |
| 39 | Sự không chắc liên quan đến giá trị cần được ghi nhận cho khoản dự phòng phải trả được xem xét theo nhiều cách khác nhau tùy theo tình huống. Khi một khoản dự phòng phải trả được xác định giá trị liên quan đến tập hợp lớn các khoản mục, thì nghĩa vụ được ước tính có tính trọng số cho tất cả các kết quả có thể xảy ra theo xác suất có thể xảy ra của chúng. Phương pháp ước tính thống kê này được gọi là “giá trị dự kiến”. Khoản dự phòng phải trả theo đó sẽ có giá trị khác nhau tùy thuộc vào xác suất phát sinh khoản lỗ với giá trị nhất định, ví dụ 60% hay 90%. Khi các kết quả ước tính là một khoảng liên tục và mỗi điểm ở trong khoảng đó đó đều có khả năng xảy ra như nhau thì điểm giữa khoảng đó sẽ được lựa chọn. |
|  | **Ví dụ:** |
|  | Một đơn vị bán hàng hóa cho khách hàng có kèm điều khoản bảo hành chi trả cho việc sửa chữa các hỏng hóc do lỗi sản xuất của hàng hóa trong vòng 06 tháng sau khi mua. Nếu tất cả các các sản phẩm bán ra đều có lỗi hỏng hóc nhỏ thì chi phí sửa chữa là 1 triệu. Nếu tất cả các sản phẩm bán ra đều có lỗi hỏng hóc lớn thì chi phí sửa chữa là 4 triệu. Kinh nghiệm trong quá khứ của đơn vị và dự kiến trong tương lai cho thấy, trong năm tới, 75% hàng hóa bán ra sẽ không bị lỗi hỏng hóc, 20% hàng hóa bán ra sẽ bị lỗi hỏng hóc nhỏ và 5% hàng hóa bán ra sẽ có lỗi hỏng hóc lớn. Theo quy định tại đoạn 24, đơn vị phải đánh giá xác suất giảm sút lợi ích kinh tế cho toàn bộ nghĩa vụ bảo hành.Giá trị dự kiến của chi phí sửa chữa là: (75%\*0) + (20%\*1 triệu) + (5%\*4 triệu) = 400.000 |
|  |  |
| 40 | Khi xác định giá trị một nghĩa vụ riêng lẻ, kết quả có khả năng xảy ra nhất có thể là giá trị ước tính tốt nhất của khoản nợ phải trả. Tuy nhiên, thậm chí trong trường hợp đó, đơn vị vẫn phải xem xét các kết quả có thể xảy ra khác. Khi các kết quả có thể xảy ra khác hoặc là hầu hết lớn hơn hoặc là hầu hết nhỏ hơn kết quả có khả năng xảy ra nhất, thì ước tính tốt nhất sẽ là một giá trị cao hơn hoặc thấp hơn kết quả có khả năng xảy ra nhất đó. Ví dụ, nếu một đơn vị buộc phải sửa chữa một hỏng hóc nghiêm trọng trong một nhà máy đã xây dựng cho khách hàng, và kết quả có khả năng xảy ra nhất là sẽ tốn 1.000 để sửa chữa thành công ngay lần đầu, tuy vậy một khoản dự phòng phải trả với giá trị lớn hơn cần được lập nếu có khả năng đáng kể phải sữa chữa các lần tiếp theo. |
| 41 | Dự phòng phải trả được xác định giá trị trước khi trừ thuế, do các ảnh hưởng về thuế của khoản dự phòng phải trả và những thay đổi về dự phòng được quy định trong IAS 12. |
|  | **Rủi ro và sự không chắc chắn** |
| **42** | **Rủi ro và sự không chắc chắn thường tồn tại xung quanh các sự kiện và tình huống cần phải được xem xét khi xác định ước tính tốt nhất cho một khoản dự phòng phải trả.** |
| 43 | Rủi ro thể hiện sự biến động của kết quả. Việc điều chỉnh cho rủi ro có thể làm tăng giá trị các khoản nợ đã xác định giá trị. Đơn vị cần thận trọng trong việc đưa ra các xét đoán trong điều kiện có sự không chắc chắn, nhằm đảm bảo thu nhập và tài sản không bị ghi nhận vượt quá và chi phí hay nợ phải trả không bị ghi nhận thiếu. Tuy nhiên, sự không chắc chắn không không phải là lý do chính đáng để tạo ra khoản dự phòng phải trả quá mức hoặc khai khống các khoản nợ phải trả một cách cố ý. Ví dụ, nếu các khoản chi phí dự phóng cho một kết quả tiêu cực cụ thể được ước tính trên cơ sở thận trọng thì không được cố ý xem kết quả đó là có khả năng xảy ra nhiều hơn hơn so với thực tế. Sự cẩn trọng là cần thiết để tránh điều chỉnh trùng lặp cho rủi ro và sự không chắc chắn dẫn đến khoản dự phòng phải trả bị phản ánh cao quá mức.  |
| 44 | Thuyết minh về sự không chắc chắn đối với giá trị của khoản chi trả được quy định tại đoạn 85(b). |
|  | **Giá trị hiện tại** |
| **45** | **Khi ảnh hưởng giá trị thời gian của tiền là trọng yếu, thì giá trị của một khoản dự phòng phải trả phải là giá trị hiện tại của khoản chi tiêu dự kiến cần phải bỏ ra để thanh toán cho nghĩa vụ.** |
| 46 | Do giá trị thời gian của tiền tệ, khoản dự phòng phải trả liên quan đến các dòngtiền chi ra phát sinh ngay sau kỳ báo cáo có giá trị thực cao hơn các khoản dự phòng phải trả liên quan đến các dòng tiền chi ra có cùng giá trị phát sinh muộn hơn. Do đó, các khoản dự phòng phải trả cần được chiết khấu khi giá trị thời gian của tiền có ảnh hưởng trọng yếu. |
| **47** | **Tỷ lệ chiết khấu phải là tỷ lệ trước thuế và phản ánh những đánh giá của thị trường hiện tại về giá trị thời gian của tiền tệ và rủi ro liên quan đến khoản nợ phải trả đó. Tỷ lệ chiết khấu không được phản ánh rủi ro khi giá trị ước tính về dòng tiền trong tương lai đã được điều chỉnh cho các rủi ro đó.**  |
|  | **Sự kiện trong tương lai** |
| **48** | **Sự kiện trong tương lai có thể ảnh hưởng đến giá trị khoản thanh toán cho nghĩa vụ cần được phản ánh vào giá trị khoản dự phòng phải trả khi có đủ bằng chứng khách quan rằng chúng sẽ xảy ra.** |
| 49 | Các sự kiện dự kiến trong tương lai có thể đặc biệt quan trọng trong việc xác định các khoản dự phòng phải trả. Ví dụ, một đơn vị có thể tin rằng chi phí làm sạch hiện trường khi kết thúc vòng đời của tài sản sẽ giảm xuống do có sự thay đổi công nghệ trong tương lai. Giá trị đã ghi nhận phản ánh dự kiến hợp lý của các nhà nghiên cứu khách quan có trình độ chuyên môn về công nghệ, có tính đến các bằng chứng có sẵn về công nghệ sẽ có tại thời điểm làm sạch. Do vậy sẽ là phù hợp khi tính đến khoản chi phí ước tính tiết kiệm được liên quan đến kinh nghiệm tích lũy thêm khi áp dụng các công nghệ hiện tại hoặc chi phí dự kiến để áp dụng công nghệ hiện tại cho hoạt động làm sạch quy mô lớn hơn hoặc phức tạp hơn so với hoạt động đã tiến hành trước đây. Tuy nhiên, đơn vị khó có thể đoán trước được sự phát triển của một công nghệ hoàn toàn mới áp dụng cho việc làm sạch, trừ khi có đầy đủ bằng chứng khách quan. |
| 50 | Ảnh hưởng của quy định pháp luật mới cần được xem xét trong việc xác định giá trị nghĩa vụ hiện tại khi có đầy đủ bằng chứng khách quan cho thấy các quy định pháp luật đó sẽ chắc chắn sẽ được ban hành. Do sự đa dạng của các trường hợp phát sinh trên thực tế nên không thể xác định được một sự kiện riêng lẻ có thể đưa ra đầy đủ bằng chứng khách quan cho tất cả các trường hợp. Bằng chứng cần bao gồm cả quy định pháp luậjt nào cần phải áp dụng và liệu quy định này có chắc chắn được thông qua và đưa ra áp dụng vào thời điểm thích hợp hay không. Trong nhiều trường hợp, bằng chứng khách quan đầy đủ sẽ không tồn tại cho đến khi quy định pháp luật mới được thông qua. |
|  | **Thanh lý tài sản dự kiến** |
| **51** | **Thu nhập từ việc thanh lý tài sản dự kiến sẽ không được tính đến khi xác định giá trị của khoản dự phòng phải trả.**  |
| 52 | Không được tính khoản thu nhập từ việc thanh lý tài sản dự kiến khi xác định giá trị của khoản dự phòng phải trả, ngay cả khi việc thanh lý dự kiến gắn liền với sự kiện làm phát sinh khoản dự phòng phải trả đó. Thay vào đó, đơn vị phải ghi nhận khoản thu nhập từ hoạt động thanh lý tài sản dự kiến tại thời điểm quy định trong các Chuẩn mực liên quan đến tài sản đó. |
| **Các khoản bồi hoàn** |
| **53** | **Khi một số hoặc tất cả các khoản chi phí cần thiết để thanh toán cho khoản dự phòng phải trả dự kiến sẽ được bồi hoàn bởi bên khác thì khoản bồi hoàn này được ghi nhận khi và chỉ khi đơn vị chắc chắn nhận được khoản bồi hoàn đó nếu đơn vị thanh toán nghĩa vụ. Khoản bồi hoàn phải được ghi nhận như một tài sản riêng biệt. Giá trị khoản bồi hoàn được ghi nhận không được vượt quá giá trị của khoản dự phòng phải trả.** |
| **54** | **Trong báo cáo kết quả kinh doanh toàn diện, chi phí liên quan đến khoản dự phòng phải trả được trình bày theo giá trị thuần sau khi trừ đi giá trị khoản bồi hoàn.** |
| 55 | Đôi khi, đơn vị có thể trông đợi bên thứ ba thanh toán một phần hoặc tất cả chi để thanh toán cho khoản dự phòng (ví dụ thông qua hợp đồng bảo hiểm, các điều khoản bồi thường hoặc các bảo hành của nhà cung cấp). Bên khác có thể bồi hoàn cho các khoản đơn vị đã chi trả hoặc thanh toán trực tiếp. |
| 56 | Trong phần lớn trường hợp đơn vị vẫn phải chịu trách nhiệm thanh toán toàn bộ nếu bên thứ ba không thể thanh toán vì bất kỳ lý do gì. Trong tình huống này, khoản dự phòng phải trả được ghi nhận cho toàn bộ giá trị khoản nợ phải trả và khoản bồi hoàn dự kiến được ghi nhận như một tài sản riêng biệt nếu đơn vị chắc chắn sẽ được nhận khoản bồi hoàn đó nếu đơn vị thanh toán khoản nợ phải trả. |
| 57 | Trong một số trường hợp, đơn vị sẽ không phải chịu các khoản chi phí được đề cập nếu bên khác không thanh toán. Trong trường hợp đó, đơn vị không có khoản nợ phải trả liên quan đến các khoản chi phí này và sẽ không phải lập dự phòng nợ phải trả cho các chi phí đó.  |
| 58 | Như đề cập tại đoạn 29, một nghĩa vụ mà đơn vị phải chịu trách nhiệm chung và liên đới là một khoản nợ tiềm tàng trong phạm vi dự kiến là nghĩa vụ đó sẽ được thanh toán bởi các bên khác. |
|  |  |
| **Thay đổi khoản dự phòng phải trả** |
|  |  |
| **59** | **Khoản dự phòng phải trả phải được xem xét lại tại mỗi thời điểm kết thúc kỳ báo cáo và được điều chỉnh để phản ánh ước tính tốt nhất ở thời điểm hiện tại. Nếu không còn nhiều khả năng có sự giảm sút lợi ích kinh tế do thanh toán nghĩa vụ, khoản dự phòng phải được hoàn nhập.** |
| 60 | Khi sử dụng phương pháp chiết khấu, giá trị ghi sổ của khoản dự phòng phải trả tăng lên trong mỗi kỳ để phản ánh ảnh hưởng của yếu tố thời gian. Khoản tăng lên này được ghi nhận như chi phí đi vay. |
|  |  |
| **Sử dụng khoản dự phòng phải trả** |
|  |  |
| **61** | **Một khoản dự phòng phải trả sẽ chỉ được sử dụng cho các khoản chi mà cho chúng khoản dự phòng đã được trích lập ban đầu.** |
| 62 | Chỉ các khoản chi liên quan đến khoản dự phòng phải trả đã được trích lập ban đầu mới được bù đắp bởi khoản dự phòng đó. Việc sử dụng khoản dự phòng cho mục đích khác so với mục đích ghi nhận ban đầu có thể làm che khuất ảnh hưởng của hai sự kiện khác nhau. |
|  |  |
| **Áp dụng các quy tắc ghi nhận và xác định giá trị** |
|  |
|  | **Khoản lỗ hoạt động trong tương lai** |
| **63** | **Đơn vị không được ghi nhận dự phòng phải trả cho các khoản lỗ hoạt động trong tương lai.** |
| 64 | Các khoản lỗ hoạt động trong tương lai không đáp ứng định nghĩa về nợ phải trả tại đoạn 10 và các tiêu chí ghi nhận chung đối với dự phòng phải trả tại đoạn 14. |
| 65 | Dự kiến về khoản lỗ hoạt động trong tương lai là dấu hiệu cho thấy một số tài sản nhất định dung trong hoạt động kinh doanh có thể đã bị suy giảm giá trị. Đơn vị cần thực hiện thử nghiệm suy giảm giá trị cho các tài sản này theo quy định tại IAS 36 – Suy giảm giá trị tài sản. |
|  | **Hợp đồng bất lợi** |
| **66** | **Nếu đơn vị có một hợp đồng bất lợi, nghĩa vụ hiện tại theo hợp đồng sẽ được ghi nhận và xác định giá trị như một khoản dự phòng phải trả.** |
| 67 | Nhiều hợp đồng (ví dụ như các đơn hàng mua thường xuyên) có thể hủy mà không phải bồi thường cho bên kia, do đó không làm phát sinh nghĩa vụ. Các hợp đồng khác xác lập cả quyền và nghĩa vụ của từng bên trong hợp đồng. Khi các sự kiện khiến cho hợp đồng trở thành hợp đồng bất lợi, hợp đồng đó sẽ nằm trong phạm vi chi phối của Chuẩn mực này và khoản nợ phải trả phát sinh được ghi nhận. Hợp đồng được thực hiện đối xứng mà không bất lợi không thuộc phạm vi áp dụng của Chuẩn mực này. |
| 68 | Chuẩn mực này định nghĩa hợp đồng bất lợi là hợp đồng mà trong đó, chi phí không thể tránh khỏi để hoàn thành các nghĩa vụ liên quan đến hợp đồng vượt quá lợi ích kinh tế dự kiến thu được từ hợp đồng đó. Chi phí không thể tránh khỏi theo hợp đồng phản ánh chi phí thuần thấp nhất để từ bỏ hợp đồng, là giá trị thấp hơn giữa chi phí để thực hiện hợp đồng và bất kỳ khoản phạt hoặc đền bù nào phát sinh từ việc không thực hiện hợp đồng. |
| 69 | Trước khi lập dự phòng phải trả riêng biệt cho một hợp đồng bất lợi, đơn vị ghi nhận bất kỳ khoản lỗ do suy giảm giá trị nào đã phát sinh đối với tài sản dành riêng cho hợp đồng đó (xem IAS 36). |
|  | **Tái cấu trúc** |
| 70 | Ví dụ về các sự kiện sau thỏa mãn định nghĩa về tái cấu trúc: |
|  | 1. Bán hoặc chấm dứt một mảng hoạt động kinh doanh;
 |
|  | 1. Đóng cửa một cơ sở kinh doanh ở một quốc gia, một vùng hoặc chuyển hoạt động kinh doanh từ vùng/quốc gia này sang vùng/quốc gia khác;
 |
|  | 1. Thay đổi cơ cấu quản lý, ví dụ cắt giảm bớt các cấp quản lý;
 |
|  | 1. Hoạt động tái cấu trúc căn bản có ảnh hưởng trọng yếu đến bản chất và trọng tâm hoạt động kinh doanh của đơn vị.
 |
| 71 | Khoản dự phòng phải trả cho chi phí tái cấu trúc chỉ được ghi nhận khi đáp ứng các tiêu chí ghi nhận chung đối với dự phòng phải trả theo quy định tại đoạn 14. Đoạn 72-83 chỉ rõ cách áp dụng các tiêu chí ghi nhận chung cho hoạt động tái cấu trúc. |
| **72** | **Một nghĩa vụ ngầm định liên quan đến tái cấu trúc chỉ phát sinh khi đơn vị:** |
|  | 1. **Có kế hoạch chính thức và cụ thể về tái cấu trúc, trong đó ít nhất phải nêu rõ:**
 |
|  | * + 1. **hoạt động kinh doanh hoặc một phần hoạt động kinh doanh được tái cấu trúc**
 |
|  | * + 1. **các cơ sở kinh doanh chính bị ảnh hưởng**
 |
|  | * + 1. **địa điểm, bộ phận chức năng và số lượng nhân viên ước tính sẽ được nhận bồi thường do mất việc làm**
 |
|  | * + 1. **các khoản chi tiêu sẽ phải chi trả; và**
 |
|  | * + 1. **Thời điểm kế hoạch sẽ được thực hiện; và**
 |
|  | 1. **đã tạo nên sự mong đợi phù hợp của những chủ thể bị ảnh hưởng rằng đơn vị sẽ thực hiện việc tái cấu trúc thông qua việc bắt đầu thực hiện kế hoạch hoặc công bố các nội dung chính của kế hoạch đến những chủ thể bị ảnh hưởng.**
 |
| 73 | Ví dụ về bằng chứng cho thấy rằng đơn vị bắt đầu thực hiện kế hoạch tái cấu trúc được cung cấp có thể bao gồm tháo dỡ nhà xưởng, bán tài sản hoặc công bố rộng rãi về các nội dung chính của kế hoạch. Việc tuyên bố công khai về kế hoạch tái cấu trúc chi tiết sẽ cấu thành một nghĩa vụ ngầm định về tái cấu trúc chỉ khi nó đủ chi tiết và rõ ràng (ví dụ đưa ra các nội dung chính của kế hoạch) mà tạo nên sự mong đợi phù hợp của các bên khác như các khách hàng, các nhà cung cấp, người lao động (hoặc người đại diện của họ) về việc đơn vị sẽ thực hiện tái cấu trúc. |
| 74 | Để kế hoạch có mức độ chi tiết đủ làm phát sinh nghĩa vụ ngầm định khi thông báo đến những đối tượng bị ảnh hưởng, việc thực hiện cần được lập kế hoạch để bắt đầu triển khai càng sớm càng tốt và được hoàn tất trong một khoản thời gian dự tính để những thay đổi đáng kể trong kế hoạch là ít có khả năng xảy ra. Nếu đơn vị dự kiến rằng việc bắt đầu tái cấu trúc có thể bị trì hoãn trong thời gian dài hoặc việc tái cấu trúc sẽ bị kéo dài một cách bất hợp lý, điều này khiến cho kế hoạch không thể tạo nên sự mong đợi phù hợp của các bên khác tại thời điểm hiện tại rằng đơn vị sẽ tái cấu trúc vì khung thời gian cho phép đơn vị có cơ hội để thay đổi kế hoạch của mình. |
| 75 | Nếu quyết định tái cấu trúc của (những) người quản lý hay hội đồng quản trị được đưa ra trước ngày kết thúc kỳ kế toán sẽ không phát sinh nghĩa vụ ngầm định tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo trừ khi trước thời điểm kết thúc kỳ báo cáo, đơn vị đã: |
|  | * + - * 1. bắt đầu thực hiện kế hoạch tái cấu trúc; hoặc
				2. công bố các nội dung chính của kế hoạch tái cấu trúc cho các đối tượng bị ảnh hưởng một cách chi tiết và đầy đủ để tạo nên sự mong đợi phù hợp của họ về việc đơn vị sẽ tiến hành tái cấu trúc.
 |
|  | Nếu đơn vị bắt đầu thực hiện kế hoạch tái cấu trúc, hoặc công bố các nội dung chính của kế hoạch đó cho các đối tượng bị ảnh hưởng sau thời điểm kết thúc kỳ báo cáo, việc thuyết minh cần được thực hiện theo yêu cầu của IAS 10 *Sự kiện phát sinh sau niên độ*, nếu việc tái cấu trúc là trọng yếu và việc không thuyết minh sẽ ảnh hưởng đến việc đưa ra quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính, mà báo cáo tài chính đó cung cấp thông tin tài chính về một đơn vị báo cáo cụ thể. |
| 76 | Mặc dù nghĩa vụ ngầm định không được tạo ra chỉ hoàn toàn từ quyết định của (những) người quản lý, nó có thể là kết quả từ các sự kiện khác đã xảy ra trước đó kết hợp với quyết định của (những) người quản lý. Ví dụ, việc đàm phán với đại diện của người lao động về khoản trợ cấp thôi việc, hoặc với người mua về việc bán một hoạt động kinh doanh, có thể đã được kết luận nhưng chỉ còn chờ sự phê duyệt của hội đồng quản trị. Ngay khi sự phê duyệt được thực hiện và thông báo cho bên kia, đơn vị có một nghĩa vụ ngầm định về tái cấu trúc nếu đáp ứng các điều kiện tại đoạn 72. |
| 77 | Tại một số nước, quyền lực cao nhất trong đơn vị thuộc về hội đồng quản trị bao gồm các thành viên là đại diện cho các quyền lợi khác ngoài (những) người quản lý (người lao động) hoặc cần phải thông báo cho những người đại diện như vậy trước khi quyết định của hội đồng quản trị được thực hiện. Do quyết định của hội đồng quản trị bao gồm việc thông báo cho những người đại diện, nó có thể dẫn đến một nghĩa vụ ngầm định về tái cấu trúc.  |
| **78** | **Không phát sinh nghĩa vụ liên quan đến việc bán một hoạt động kinh doanh cho đến khi đơn vị cam kết thực hiện giao dịch bán, ví dụ khi có thỏa thuận mua bán ràng buộc.** |
| 79 | Khi đơn vị ra quyết định bán một hoạt động kinh doanh và công bố công khai quyết định đó, nó vẫn chưa được coi là cam kết thực hiện giao dịch bán cho đến khi xác định được người mua và có một thoả thuận mua bán ràng buộc. Cho đến khi thỏa thuận mua bán ràng buộc được ký kết, đơn vị vẫn có thể thay đổi ý định và thực hiện các hành động khác nếu không tìm được người mua với điều khoản phù hợp. Khi việc bán một hoạt động kinh doanh được dự kiến như là một phần của việc tái cấu trúc, các tài sản của hoạt động đó được xem xét và đánh giá suy giảm giá trị theo quy định tại IAS 36. Khi việc nhượng bán chỉ là một phần của tái cấu trúc, một nghĩa vụ ngầm định có thể phát sinh từ các phần khác của việc tái cấu trúc trước khi thỏa thuận mua bán ràng buộc được ký kết. |
| **80** | **Khoản dự phòng phải trả tái cấu trúc sẽ chỉ bao gồm những khoản chi phí trực tiếp phát sinh từ việc tái cấu trúc, khi thỏa mãn cả 2 điều kiện:** |
|  | 1. **cần phải có cho việc tái cấu trúc; và**
 |
|  | 1. **không liên quan đến hoạt động thường xuyên của đơn vị.**
 |
| 81 | Khoản dự phòng phải trả tái cấu trúc không bao gồm các chi phí như: |
|  | 1. Chi phí đào tạo lại và sắp xếp lại nhân viên.
 |
|  | 1. Chi phí maketing, hoặc
 |
|  | 1. Chi phí đầu tư vào hệ thống và mạng lưới phân phối mới
 |
|  | Các chi phí này liên quan đến hoạt động kinh doanh trong tương lai của đơn vị và không phải là nợ phải trả cho việc tái cấu trúc tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo. Các chi phí này được ghi nhận theo nguyên tắc ghi nhận các chi phí phát sinh độc lập với việc tái cấu trúc. |
| 82 | Các khoản lỗ từ hoạt động trong tương lai có thể xác định được tính đến ngày tái cấu trúc không được tính vào khoản dự phòng phải trả, trừ khi chúng liên quan đến hợp đồng bất lợi như định nghĩa tại đoạn 10. |
| 83 | Như yêu cầu tại đoạn 51, thu nhập dự tính thu được từ việc thanh lý tài sản không được xem xét đến khi xác định giá trị khoản dự phòng phải trả tái cấu trúc, ngay cả khi việc bán các tài sản này được dự kiến như là một phần của việc tái cấu trúc. |
| **Thuyết minh** |
| **84** | **Với mỗi nhóm dự phòng phải trả, đơn vị phải thuyết minh:** |
|  | 1. **Giá trị ghi sổ tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ;**
 |
|  | 1. **Số dự phòng tăng do trích bổ sung trong kỳ, bao gồm cả việc tăng các khoản dự phòng hiện có;**
 |
|  | 1. **Số dự phòng sử dụng trong kỳ (ví dụ các khoản chi phí đã phát sinh và được đối trừ vào khoản dự phòng đã trích lập);**
 |
|  | 1. **Số dự phòng không sử dụng được hoàn nhập trong kỳ; và**
 |
|  | 1. **Số dự phòng tăng trong kỳ liên quan đến các khoản dự phòng phải trả đã được chiết khấu tăng lên theo thời gian và do ảnh hưởng của thay đổi tỷ lệ chiết khấu, nếu có.**
 |
|  | **Thông tin so sánh không phải trình bày cho các mục trên.** |
| **85** | **Đơn vị phải thuyết minh các thông tin sau về mỗi nhóm dự phòng:** |
|  | 1. **Mô tả vắn tắt bản chất của nghĩa vụ và thời gian dự kiến của sự suy giảm lợi ích kinh tế.**
 |
|  | 1. **Chỉ ra sự không chắc chắn về thời gian hay giá trị của các khoản lợi ích kinh tế suy giảm nêu trên. Khi cần thiết để cung cấp thông tin thỏa đáng, đơn vị phải công bố các giả định chính liên quan đến các sự kiện trong tương lai như đề cập tại đoạn 48; và**
 |
|  | 1. **Giá trị khoản bồi hoàn dự kiến, nêu rõ giá trị của bất kỳ tài sản nào được ghi nhận tương ứng với khoản bồi hoàn dự kiến đó.**
 |
| **86** | **Trừ khi có rất ít khả năng phát sinh sự suy giảm lợi ích kinh tế để thanh toán nghĩa vụ, đơn vị phải thuyết minh tóm tắt bản chất của khoản nợ tiềm tàng theo từng nhóm nợ tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán và các thông tin sau nếu phù hợp:** |
|  | 1. **Ước tính về ảnh hưởng tài chính của chúng, được xác định giá trị theo đoạn 36-52;**
 |
|  | 1. **Chỉ ra sự không chắc chắn liên quan đến giá trị hoặc thời gian của sự suy giảm lợi ích kinh tế; và**
 |
|  | 1. **Khả năng nhận được bất kỳ khoản bồi hoàn nào.**
 |
| 87 | Khi xác định các khoản dự phòng phải trả hay nợ tiềm tàng có thể được gộp lại theo nhóm, cần phải xem xét liệu bản chất của các khoản này có tương tự với nhau đủ để trình bày thông tin chung cho cả nhóm đáp ứng được yêu cầu của đoạn 85(a) và (b) và 86(a) và (b). Do vậy, có thể gộp thành một nhóm các khoản dự phòng phải trả liên quan đến bảo hành các sản phẩm khác nhau, nhưng không phù hợp để gộp một nhóm các khoản bảo hành thông thường với các khoản bị khiếu kiện. |
| 88 | Khi khoản dự phòng phải trả và khoản nợ tiềm tàng phát sinh từ cùng một tình huống, đơn vị cần thuyết minh theo yêu cầu tại đoạn 84-86 theo cách thức để thể hiện được mối liên hệ giữa khoản dự phòng phải trả và khoản nợ tiềm tàng đó. |
| **89** | **Khi có nhiều khả năng thu được lợi ích kinh tế, đơn vị cần thuyết minh tóm tắt về bản chất của tài sản tiềm tàng tại thời điểm kết thúc kỳ báo cáo, và nếu khả thi, ước tính về ảnh hưởng tài chính của chúng, theo các nguyên tắc áp dụng cho dự phòng phải trả tại đoạn 36-52.** |
| 90 | Việc thuyết minh về tài sản tiềm tàng cần phải tránh đưa ra các dấu hiệu sai lệch về khả năng có thể phát sinh khoản thu nhập. |
| **91** | **Khi không thể thuyết minh bất kỳ thông tin nào theo yêu cầu tại đoạn 86 và 89 vì điều đó là không khả thi, vấn đề này cần phải được thuyết minh.** |
| **92** | **Trong trường hợp rất hãn hữu, việc thuyết minh một vài hoặc tất cả thông tin theo yêu cầu tại đoạn 84-89 có thể gây ra gây ảnh hưởng bất lợi đến vị thế của đơn vị trong việc tranh chấp với các bên khác về vấn đề liên quan đến nội dung của dự phòng phải trả, nợ tiềm tàng hay tài sản tiềm tàng. Trong trường hợp này, đơn vị không phải thuyết minh thông tin, nhưng phải thuyết minh bản chất chung của việc tranh chấp, việc không thuyết minh thông tin yêu cầu cùng với lý do tại sao thông tin không được thuyết minh.** |
| **Các điều khoản chuyển tiếp** |
| **93** | **Ảnh hưởng của việc áp dụng chuẩn mực này vào ngày hiệu lực (hoặc sớm hơn) sẽ được báo cáo như một khoản điều chỉnh đối với số dư đầu kỳ của khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối tại kỳ báo cáo mà chuẩn mực lần đầu tiên áp dụng. Các đơn vị được khuyến khích, nhưng không bắt buộc phải điều chỉnh số dư đầu kỳ của khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối cho kỳ sớm nhất được trình bày trong báo cáo tài chính và điều chỉnh lại số liệu so sánh. Nếu số liệu so sánh không được điều chỉnh lại, việc này cần được thuyết minh.** |
| 94 | [đã xóa] |
| **Ngày hiệu lực** |
| 95 | Chuẩn mực này có hiệu lực cho báo cáo tài chính hàng năm cho giai doạn bắt đầu vào ngày 1/7/1999 hoặc sau đó. Việc áp dụng sớm hơn được khuyến khích. Nếu đơn vị áp dụng Chuẩn mực này cho giai đoạn bắt đầu trước 1/7/1999, đơn vị cần thuyết minh nội dung này; |
| 96 | [đã xóa] |
| 97 | [đã xóa] |
| 98 | [đã xóa] |
| 99 | *Các cải thiện hàng năm cho các Chuẩn mực Lập BCTC quốc tế giai đoạn 2010-2012*, ban hành tháng 12/2013 sửa đổi, bổ sung đoạn 5 xuất phát từ các sửa đổi của IFRS3. Đơn vị phải áp dụng điều chỉnh phi hồi tố đối với các giao dịch hợp nhất kinh doanh mà các sửa đổi IFRS3 được áp dụng. |
| 100 | IFRS 15 Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng, ban hành tháng 5/2014, sửa đổi đoạn 5 và xóa đoạn 6. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS15. |
| 101 | IFRS 9, ban hành tháng 7/2014, sửa đổi đoạn 2 và xóa đoạn 97 và 98. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 9. |
| 102 | IFRS 16, ban hành tháng 1/2016, sửa đổi đoạn 5. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 16. |
| 103 | IFRS 17, ban hành tháng 5/2017, sửa đổi đoạn 5. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 17. |
| 104 | Định nghĩa về Trọng yếu (Các sửa đổi cho IAS1 và IAS 8), ban hành tháng 10/2018, sửa đổi đoạn 75. Đơn vị sẽ áp dụng phi hồi tố các sửa đổi này cho giai doạn bắt đầu vào ngày 1/1/2020 hoặc sau đó. Áp dụng sớm hơn được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho giai đoạn bắt đầu trước thời điểm trên, đơn vị phải thuyết minh việc áp dụng đó. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng các sửa đổi về định nghĩa về trọng yếu tại đoạn 7 của IAS 1 và đoạn 5 và 6 của IAS 8. |
|  |  |