

Bàn về lợi thế thương mại âm

TS. BÙI VĂN DƯƠNG



Chuẩn mực kế toán số 4 – Tài sản cố định vô hình có đoạn: “Tài sản vô hình hình thành trong quá trình sáp nhập DN có tính chất mua lại nhưng không đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình thì những chi phí đó (nằm trong chi phí mua tài sản) hình thành một bộ phận của lợi thế thương mại (kể cả trường hợp lợi thế thương mại có giá trị âm) vào ngày quyết định sáp nhập DN” (đoạn 46 mục b). Như vậy thuật ngữ lợi thế thương mại có giá trị âm hay nói vắn tắt là giá trị lợi thế âm đã xuất hiện lần đầu tiên trong các văn bản của Nhà nước có liên quan đến lĩnh vực kế toán DN. Tuy nhiên, khái niệm giá trị lợi thế âm có nghĩa là gì, phương pháp xác định giá trị và phương pháp kế toán như thế nào thì chưa có hướng dẫn cụ thể, kể cả thông tư số 89/2002/TT – BTC, hướng dẫn thực hiện 4 chuẩn mực kế toán ban hành theo quyết định số 149/2001/QĐ – BTC, ngày

31.12.2001 của Bộ trưởng Bộ tài chính cũng chưa giải quyết những vấn đề nêu trên. Bài viết này, dựa trên cơ sở các chuẩn mực quốc tế về kế toán để bàn thêm về những vấn đề có liên quan đến giá trị lợi thế âm.

Theo IAS 22 “Hợp nhất kinh doanh” thì khái niệm lợi thế thương mại có thể phát sinh từ việc hợp nhất hoạt động kinh doanh theo phương pháp mua – là phương pháp mà doanh nghiệp bên mua chiếm được quyền kiểm soát đối với tài sản thuần và hoạt động của một doanh nghiệp khác (bên bị mua) để đổi lấy việc chuyển giao tài sản, phát sinh một nghĩa vụ nợ hoặc phát hành cổ phần – qua đó, nếu phần chi phí mua vượt quá lợi ích của bên mua trong giá trị thực tế của những tài sản bị mua và nợ có thể xác định được gọi là giá trị lợi thế và được công nhận là tài sản. Trường hợp ngược lại được gọi là giá trị lợi thế âm. Như vậy giá trị lợi thế âm không phải là tài sản. Nó là

khoảng chênh lệch giữa giá trị tài sản thuần sau khi mua, tính theo giá trị thực tế ngay vào ngày mua lớn hơn chi phí mua. Nói cách khác, đó là phần giá trị hiện tại của doanh lợi dự trù vượt trội của doanh nghiệp được hợp nhất so với doanh lợi bình thường của một doanh nghiệp tương tự. Ý nghĩa này của lợi thế thương mại âm hoàn toàn phù hợp với quy định của IAS 22 trong vấn đề xử lý giá trị lợi thế. Theo IAS 22 thì khác với giá trị lợi thế – cần được khấu hao theo một phương pháp trong suốt vòng đời sử dụng – giá trị lợi thế âm cần được công nhận là thu nhập theo hai trường hợp sau:

- Trường hợp liên quan tới những dự tính cho các khoản lỗ và chi phí trong tương lai có thể tính toán được (được xác định trong kế hoạch của bên mua), giá trị lợi thế âm cần được công nhận là thu nhập vào giai đoạn khi lỗ và chi phí sẽ xảy ra.

- Trường hợp không liên quan tới lỗ và chi phí trong tương lai, giá trị lợi thế âm không vượt quá giá trị thực tế của tài sản mua không phải là tiền, cần được công nhận là thu nhập trong suốt vòng đời sử dụng trung bình còn lại của những tài sản này. Giá trị lợi thế âm lớn hơn giá trị thực tế của những tài sản mua không phải là tiền cần được công nhận ngay là thu nhập.

Từ những vấn đề trên, để khái niệm “lợi thế thương mại âm” thực sự đi vào lĩnh vực hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp thì rõ ràng là phải xây dựng một tài khoản phản ánh giá trị lợi thế âm cũng như phải quy định rõ phương pháp kế toán các nghiệp vụ kinh tế tài chính có liên quan và phải xác định tài khoản hay khoản mục cần có trên báo cáo kết quả kinh doanh để phản ánh phần giá trị của lợi thế thương mại âm được công nhận là thu nhập. Đây là những vấn đề rất mới và có ảnh hưởng lớn đến việc trình bày cũng như đánh giá tình hình tài chính của doanh nghiệp, nên cần có thời gian nghiên cứu thêm. Cũng xin lưu ý là IAS 22 quy định giá trị lợi thế âm được trình bày trong bảng cân đối kế toán như là một khoản giảm trừ giá trị lợi thế ■