

IFRS 11 Thỏa thuận chung

Vào tháng 4 năm 2001, Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (Ủy ban) đã thông qua việc công nhận IAS 31 Báo cáo Tài chính về Lợi ích trong Liên doanh IAS 31, ban đầu được Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế ban hành vào tháng 12 năm 1990.

Vào tháng 12 năm 2003, Ủy ban đã sửa đổi và đổi tên IAS 31 với một tiêu đề mới là Lợi ích trong liên doanh. Việc sửa đổi này được thực hiện cùng với việc sửa đổi IAS 27 Báo cáo tài chính hợp nhất và Kế toán đầu tư vào công ty con và IAS 28 Kế toán đầu tư vào công ty liên kết.

Vào tháng 5 năm 2011, Ủy ban đã ban hành IFRS 11 Thỏa thuận chung để thay thế IAS 31. IFRS 12 Công bố thông tin về lợi ích tại các đơn vị khác, cũng ban hành vào tháng 5 năm 2011, thay thế các yêu cầu công bố thông tin trong IAS 31. IFRS 11 đã được tích hợp hướng dẫn có trong Diễn giải có liên quan (SIC -13 Các đơn vị được kiểm soát chung - Đóng góp phi tiền tệ của các bên liên doanh).

Vào tháng 6 năm 2012 IFRS 11 đã được sửa đổi bởi Quy định chuyển tiếp cho Báo cáo tài chính hợp nhất, Thỏa thuận chung và công bố thông tin về lợi ích trong các đơn vị khác (Sửa đổi IFRS 10, IFRS 11 và IFRS 12). Những sửa đổi này cung cấp những giảm nhẹ bổ sung cho mục đích chuyển tiếp sang IFRS 11, giới hạn yêu cầu trình bày thông tin so sánh được điều chỉnh chỉ cho kỳ kế toán năm trước liền kề với kỳ kế toán năm đầu tiên áp dụng IFRS 11.

Vào tháng 5 năm 2014, Ủy ban đã sửa đổi IFRS 11 để cung cấp hướng dẫn về kế toán mua lại lợi ích trong các hoạt động chung mà trong đó hoạt động cấu thành một hoạt động kinh doanh.

Nội dung

Từ đoạn

MỤC TIÊU	1
Đáp ứng mục tiêu	2
PHẠM VI	3
Thỏa thuận chung	4
Kiểm soát chung	7
Các loại thỏa thuận chung	14

BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA CÁC BÊN THAM GIA MỘT THỎA THUẬN CHUNG20

Hoạt động chung	20
-----------------	----

Liên doanh	24
------------	----

BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG	26
--------------------------------	-----------

PHỤ LỤC**A Các thuật ngữ được định nghĩa****B Hướng dẫn áp dụng****C Ngày hiệu lực, chuyển tiếp và rút lại các IFRS khác****D Sửa đổi các IFRS khác****PHÊ DUYỆT CỦA ỦY BAN ĐỐI VỚI IFRS 11 BAN HÀNH THÁNG 5 NĂM 2011****PHÊ DUYỆT CỦA ỦY BAN ĐỐI VỚI NHỮNG SỬA ĐỔI CHO IFRS 11:**

Báo cáo tài chính hợp nhất, các Thỏa thuận chung và công bố thông tin về lợi ích trong các đơn vị khác: Quy định chuyển tiếp (Sửa đổi đối với IFRS 10, IFRS 11 và IFRS 12) ban hành tháng 6 năm 2012

Kế toán Mua lại lợi ích trong Hoạt động chung (Sửa đổi đối với IFRS 11) ban hành tháng 5 năm 2014

Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế 11 thỏa thuận chung (IFRS 11) được nêu trong đoạn 1-27 và các phụ lục A-D. Tất cả các đoạn có hiệu lực như nhau. Đoạn in đậm nêu các nguyên tắc chính. Các thuật ngữ được định nghĩa trong Phụ lục A được in nghiêng lần đầu tiên chúng xuất hiện trong Chuẩn mực này. Các định nghĩa về các thuật ngữ khác được đưa ra trong phần Danh mục Thuật ngữ cho các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế. IFRS 11 nên được đọc trong mối liên hệ với mục tiêu và Cơ sở cho Kết luận của Chuẩn mực này, Lời nói đầu cho Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế và Khuôn khổ Khái niệm về Báo cáo Tài chính. IAS 8 Chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và sai sót cung cấp một cơ sở để lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán trong trường hợp không có hướng dẫn rõ ràng.

Mục tiêu

- 1 Mục tiêu của IFRS này là thiết lập các nguyên tắc cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính của các đơn vị có lợi ích trong các thỏa thuận được kiểm soát chung (các thỏa thuận chung).

Đáp ứng mục tiêu

- 2 Để đáp ứng mục tiêu trong đoạn 1, IFRS này định nghĩa kiểm soát chung và yêu cầu một đơn vị là một *bên tham gia thỏa thuận chung* xác định loại thỏa thuận chung mà đơn vị đó tham gia bằng cách đánh giá các quyền và nghĩa vụ của mình và kế toán các quyền và nghĩa vụ đó phù hợp với loại thỏa thuận chung tương ứng.

Phạm vi

- 3 IFRS này phải được bởi tất cả các đơn vị là một bên tham gia thỏa thuận chung áp dụng.

Thỏa thuận chung

- 4 Một thỏa thuận chung là một thỏa thuận trong đó hai hoặc nhiều bên có kiểm soát chung.
- 5 Một sự thỏa thuận chung có các đặc điểm sau:
 - (a) Các bên bị ràng buộc bởi một thỏa thuận hợp đồng (xem đoạn B2-B4).
 - (b) Thỏa thuận hợp đồng này cho phép hai hoặc nhiều bên trong số các bên đó kiểm soát chung thỏa thuận (xem đoạn 7-13).
- 6 Một thỏa thuận chung có thể thuộc một trong hai loại là một *hoạt động chung* hoặc một *liên doanh*.

Kiểm soát chung

- 7 Kiểm soát chung là thỏa thuận hợp đồng để chia sẻ quyền kiểm soát, mà tồn tại chỉ khi các quyết định về những hoạt động liên quan đòi hỏi sự đồng thuận của các bên chia sẻ quyền kiểm soát.
- 8 Một đơn vị là một bên tham gia một thỏa thuận phải đánh giá xem thỏa thuận hợp đồng có cho phép tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, kiểm soát thỏa thuận đó hay không. Tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, kiểm soát thỏa thuận tập thể khi họ phải hành động cùng nhau để chỉ đạo các hoạt động ảnh hưởng đáng kể đến lợi tức từ thỏa thuận (tức là các hoạt động liên quan).

- 9 Khi đã xác định rằng tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, kiểm soát thỏa thuận một cách tập thể, kiểm soát chung chỉ tồn tại khi các quyết định về các hoạt động liên quan cần có sự đồng thuận thống nhất của các bên kiểm soát thỏa thuận chung một cách tập thể.
- 10 Trong một thỏa thuận chung, không một bên nào tự mình kiểm soát thỏa thuận đó. Một bên có quyền kiểm soát chung của một thỏa thuận có thể ngăn chặn bất kỳ bên nào khác, hoặc một nhóm các bên, kiểm soát thỏa thuận.
- 11 Một thỏa thuận có thể là một thỏa thuận chung mặc dù không phải tất cả các bên tham gia đều có quyền kiểm soát chung đối với thỏa thuận đó. IFRS này phân biệt giữa các bên có quyền kiểm soát chung của thỏa thuận chung (bên vận hành chung hoặc bên liên doanh) và các bên tham gia thỏa thuận chung nhưng không có quyền kiểm soát chung.
- 12 Một đơn vị phải áp dụng xét đoán xét đoán khi đánh giá liệu tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, có quyền kiểm soát chung đối với một thỏa thuận hay không. Một đơn vị phải thực hiện đánh giá này bằng cách xem xét tất cả các thông tin thực tế và tình huống (xem đoạn B5-B11).
- 13 Nếu thực tế và tình huống thay đổi, một đơn vị phải đánh giá lại liệu đơn vị đó có còn kiểm soát chung thỏa thuận hay không.

Các loại thỏa thuận chung

- 14 Một đơn vị phải xác định loại thỏa thuận chung mà đơn vị đó tham gia. Việc phân loại thỏa thuận chung là hoạt động chung hoặc liên doanh phụ thuộc vào quyền và nghĩa vụ của các bên tham gia thỏa thuận.**
- 15 Hoạt động chung là một thỏa thuận chung, theo đó các bên có quyền kiểm soát chung của thỏa thuận có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ liên quan đến thỏa thuận. Các bên đó được gọi là bên vận hành hoạt động chung.**
- 16 Liên doanh là một thỏa thuận chung, theo đó các bên có quyền kiểm soát chung của thỏa thuận có quyền đối với tài sản thuần của thỏa thuận. Các bên đó được gọi là bên liên doanh.**
- 17 Một đơn vị áp dụng xét đoán khi đánh giá liệu một thỏa thuận chung là hoạt động chung hay liên doanh. Một đơn vị phải xác định loại thỏa thuận chung mà đơn vị đó tham gia bằng cách xem xét các quyền và nghĩa vụ của đơn vị đó phát sinh từ thỏa thuận. Một đơn vị đánh giá các quyền và nghĩa vụ của mình bằng cách xem xét cấu trúc và hình thức pháp lý của thỏa thuận, các điều khoản được các bên thỏa thuận trong thỏa thuận hợp đồng và, khi phù hợp, các thông tin thực tế và tình huống khác (xem đoạn B12-B33).
- 18 Đôi khi các bên bị ràng buộc bởi một thỏa thuận khung thiết lập các điều khoản hợp đồng chung để thực hiện một hoặc nhiều hoạt động. Thỏa thuận khung có thể quy định rằng các bên thiết lập các thỏa thuận chung khác nhau để thực hiện các hoạt động cụ thể tạo thành các phần của thỏa thuận khung. Mặc dù các thỏa thuận chung đó có liên quan đến cùng một thỏa thuận khung, phân loại của chúng có thể khác nhau nếu quyền và nghĩa vụ của các bên khác nhau khi thực hiện các hoạt động khác nhau được quy định trong thỏa thuận khung. Do đó, các hoạt động chung và liên doanh có thể cùng tồn tại khi các bên thực hiện các hoạt động khác nhau tạo thành các phần của cùng một thỏa thuận khung.
- 19 Nếu thông tin thực tế và tình huống thay đổi, một đơn vị phải đánh giá lại liệu phân loại thỏa thuận chung có liên quan có thay đổi hay không.

BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA CÁC BÊN THAM GIA

MỘT THỎA THUẬN CHUNG

Hoạt động chung

20 Một bên vận hành hoạt động chung phải ghi nhận liên quan đến lợi ích của bên đó trong một hoạt động chung:

- (a) tài sản của bên đó, bao gồm cả phần chia sẻ của bên đó trong bất kỳ tài sản nào được nắm giữ chung;
- (b) các khoản nợ của bên đó, bao gồm cả phần chia sẻ của bên đó đối với bất kỳ khoản nợ nào phát sinh chung;
- (c) doanh thu từ việc bán phần chia sẻ của bên đó trong sản phẩm, dịch vụ đầu ra phát sinh từ hoạt động chung;
- (d) phần chia sẻ của doanh thu của bên đó từ bán sản phẩm, dịch vụ đầu ra của hoạt động chung và
- (e) chi phí của bên đó, bao gồm cả phần chia sẻ của bên đó về bất kỳ chi phí nào phát sinh chung.

21 Bên vận hành hoạt động chung phải kế toán tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí liên quan đến lợi ích của mình trong hoạt động chung theo IFRS áp dụng cho các tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí cụ thể.

21A Khi một đơn vị có mua lại một lợi ích trong hoạt động chung hoạt động chung cấu thành một hoạt động kinh doanh, như được định nghĩa trong IFRS 3 Hợp nhất kinh doanh, đơn vị đó phải áp dụng, trong phạm vi chia sẻ của đơn vị đó theo đoạn 20, tất cả các nguyên tắc về kế toán kết hợp kinh doanh trong IFRS 3 và các IFRS khác, không mâu thuẫn với hướng dẫn trong IFRS này và công bố thông tin mà các IFRS đó yêu cầu liên quan đến hợp nhất kinh doanh. Điều này áp dụng cho cả việc mua lại lợi ích ban đầu và mua lại lợi ích bổ sung trong một hoạt động chung mà trong đó hoạt động của hoạt động chung cấu thành một hoạt động kinh doanh. Kế toán cho việc mua lại lợi ích trong một hoạt động chung như vậy được quy định trong đoạn B33A-B33D.

22 Việc kế toán các giao dịch như bán, đóng góp hoặc mua tài sản giữa một đơn vị và hoạt động chung trong đó đơn vị là một bên vận hành hoạt động chung được quy định trong đoạn B34-B37.

23 Một bên tham gia, nhưng không có quyền kiểm soát chung, một hoạt động chung cũng phải kế toán cho lợi ích của mình trong thỏa thuận theo đoạn 20-22 nếu bên đó có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến các hoạt động chung. Nếu một bên tham gia nhưng không có quyền kiểm soát chung hoạt động chung không có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến hoạt động chung đó, thì bên đó phải kế toán cho lợi ích của mình trong hoạt động chung theo những IFRS áp dụng cho lợi ích đó.

Liên doanh

24 Bên liên doanh phải ghi nhận lợi ích của mình trong liên doanh như một khoản đầu tư và phải kế toán khoản đầu tư đó theo phương pháp vốn chủ sở hữu theo IAS 28 Đầu tư vào công ty liên kết và liên doanh trừ khi đơn vị được miễn áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu theo quy định trong chuẩn mực đó.

- 25 Một bên tham gia, nhưng không có quyền kiểm soát chung, một liên doanh phải kế toán lợi ích của mình trong thỏa thuận theo IFRS 9 Công cụ tài chính, trừ khi có ảnh hưởng đáng kể đến liên doanh, trong trường hợp đó phải kế toán lợi ích đó phù hợp với IAS 28 (được sửa đổi năm 2011).

Báo cáo tài chính riêng

Trong báo cáo tài chính riêng của mình, một bên vận hành hoạt động chung hoặc Liên doanh phải kế toán lợi ích của mình trong:

- (a) một hoạt động chung theo đoạn 20-22;
- (b) một liên doanh theo đoạn 10 của IAS 27 Báo cáo tài chính riêng.

26 Trong báo cáo tài chính riêng của mình, một bên tham gia nhưng không có quyền kiểm soát chung, một thỏa thuận chung phải kế toán cho lợi ích của họ trong:

- (a) một hoạt động chung theo đoạn 23;
- (b) một liên doanh theo IFRS 9, trừ khi bên đó có ảnh hưởng đáng kể đến liên doanh, trong trường hợp đó phải áp dụng đoạn 10 của IAS 27 (sửa đổi năm 2011).

Phụ lục A Thuật ngữ được định nghĩa

Phụ lục này là một phần không thể thiếu của IFRS.

Một thỏa thuận trong đó hai hoặc nhiều bên có **kiểm soát chung**.

Thỏa thuận chung

Kiểm soát chung Thỏa thuận bằng hợp đồng chia sẻ quyền kiểm soát, tồn tại khi các quyết định về những hoạt động liên quan đòi hỏi sự đồng thuận của các bên chia sẻ quyền kiểm soát.

Hoạt động chung

Một **thỏa thuận chung**, theo đó các bên có **kiểm soát chung** có quyền đối với tài sản và có nghĩa vụ đối với các khoản nợ phải trả, liên quan đến thỏa thuận.

Bên vận hành hoạt động chung

Một bên tham gia hoạt động chung có **kiểm soát chung** đối với **hoạt động chung** đó.

Liên doanh Một thỏa thuận chung theo đó các bên có kiểm soát chung có quyền đối với tài sản thuần của thỏa thuận.

Bên liên doanh

Là **bên tham gia vào liên doanh** có **kiểm soát chung** đối với liên doanh đó.

Bên tham gia thỏa thuận chung

Là một đơn vị tham gia vào một **thỏa thuận chung**, bất kể rằng đơn vị đó có **kiểm soát chung** đối với thỏa thuận hay không.

Đơn vị độc lập

Một cấu trúc tài chính có thể xác định riêng biệt, bao gồm những đơn vị có

pháp nhân
riêng biệt
hoặc đơn vị
được công
nhận theo thể
chế, bất kể
đơn vị đó có
tư cách pháp
nhân hay
không.

Các thuật ngữ sau được định nghĩa trong IAS 27 (được sửa đổi năm 2011), IAS 28 (được sửa đổi năm 2011) hoặc Báo cáo tài chính hợp nhất IFRS 10 và được sử dụng trong IFRS này với các nghĩa được quy định trong các IFRS đó:

- Quyền kiểm soát với bên được đầu tư
- Phương pháp vốn chủ sở hữu
- Quyền chi phối
- Quyền tự vệ
- Các hoạt động liên quan
- Báo cáo tài chính riêng
- Ảnh hưởng đáng kể.

Phụ lục B Hướng dẫn áp dụng

Phụ lục này là một phần không thể thiếu của IFRS này. Nó mô tả việc áp dụng các đoạn 1-27 và có hiệu lực tương đương với các phần khác của IFRS này.

B1 Các ví dụ trong phụ lục này mô tả các tình huống giả định. Mặc dù một số khía cạnh của các ví dụ có thể được trình bày trong các dữ kiện thực tế, tất cả các thông tin thực tế và tình huống có liên quan của một dữ kiện thực tế cụ thể sẽ cần được đánh giá khi áp dụng IFRS 11.

Thỏa thuận chung

Thỏa thuận hợp đồng (đoạn 5)

B2 Thỏa thuận hợp đồng có thể được chứng minh theo nhiều cách. Một thỏa thuận hợp đồng có thể thực thi thường là bằng văn bản nhưng không phải luôn luôn như vậy, thường ở dạng hợp đồng hoặc các cuộc thảo luận giữa các bên được ghi chép lại. Các cơ chế theo luật định cũng có thể tạo ra các thỏa thuận có thể thực thi, một các riêng lẻ hoặc kết hợp với các hợp đồng giữa các bên.

B3 Khi các thỏa thuận chung được cấu trúc thông qua một đơn vị độc lập (xem đoạn B19-B33), thỏa thuận hợp đồng, hoặc một số khía cạnh của thỏa thuận hợp đồng, trong một số trường hợp sẽ được đưa vào các điều khoản, điều lệ hoặc theo luật của đơn vị độc lập.

B4 Thỏa thuận hợp đồng đưa ra các điều khoản mà các bên tham gia vào hoạt động là đối tượng của thỏa thuận. Thỏa thuận hợp đồng nhìn chung đề cập đến các vấn đề như:

- (a) mục đích, hoạt động và thời hạn của thỏa thuận chung.
- (b) các thành viên của hội đồng quản trị, hoặc cơ quan quản lý tương đương, của thỏa thuận chung, được bổ nhiệm như thế nào.
- (c) quá trình ra quyết định: các vấn đề yêu cầu quyết định từ các bên, quyền biểu quyết của các bên và mức hỗ trợ cần thiết cho những vấn đề đó. Quá trình ra quyết định được phản ánh trong thỏa thuận hợp đồng sẽ thiết lập sự kiểm soát chung của thỏa thuận (xem đoạn B5-B11).
- (d) vốn hoặc các khoản đóng góp khác theo yêu cầu đối với các bên.
- (e) các bên chia sẻ tài sản, nợ phải trả, doanh thu, chi phí hoặc lãi hoặc lỗ liên quan đến thỏa thuận chung như thế nào.

Kiểm soát chung (đoạn 7–13)

B5 Khi đánh giá liệu một đơn vị có quyền kiểm soát chung đối với một thỏa thuận hay không, đơn vị phải đánh giá trước hết xem liệu tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, có kiểm soát thỏa thuận đó hay không. IFRS 10 định nghĩa quyền kiểm soát và phải được sử dụng để xác định xem tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, có phải chịu hoặc có quyền đối với lợi tức biến đổi từ sự liên quan của họ với thỏa thuận và có khả năng ảnh hưởng đến các khoản lợi tức đó thông qua quyền lực của họ đối với thỏa thuận hay không. Khi tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, được xem xét chung, có thể chỉ đạo các hoạt động ảnh hưởng đáng kể đến lợi tức của thỏa thuận (các hoạt động liên quan), các bên kiểm soát thỏa thuận một cách tập thể.

B6 Sau khi kết luận rằng tất cả các bên, hoặc một nhóm các bên, kiểm soát thỏa thuận một cách tập thể, một đơn vị phải đánh giá liệu họ có quyền kiểm soát chung đối với thỏa thuận đó hay không. Kiểm soát chung chỉ tồn tại khi các quyết định về các hoạt động liên quan đòi hỏi phải có sự đồng thuận thống nhất của các bên kiểm soát chung thỏa thuận. Đánh giá xem thỏa thuận này được kiểm soát chung bởi tất cả các bên của thỏa thuận hay bởi một nhóm các bên, hoặc do một trong các bên kiểm soát, có thể cần tới xét đoán.

B7 Đôi khi quá trình ra quyết định được các bên đồng ý trong thỏa thuận hợp đồng của họ dẫn đến sự kiểm soát chung một cách ngầm định. Ví dụ: giả sử hai bên thiết lập một thỏa thuận trong đó mỗi bên có 50% quyền biểu quyết và thỏa thuận hợp đồng giữa họ quy định rằng ít nhất 51% quyền biểu quyết là cần thiết để đưa ra quyết định về các hoạt động liên quan. Trong trường hợp này, các bên đã ngầm đồng ý rằng họ có quyền kiểm soát chung đối với thỏa thuận này vì các quyết định về các hoạt động liên quan không thể được đưa ra mà không có cả hai bên đồng ý.

B8 Trong các trường hợp khác, thỏa thuận hợp đồng yêu cầu một tỷ lệ tối thiểu quyền biểu quyết để đưa ra quyết định về các hoạt động liên quan. Khi tỷ lệ tối thiểu quyền biểu quyết có thể đạt được bởi nhiều hơn một sự kết hợp giữa các bên đồng ý với nhau thì thỏa thuận đó không phải là một thỏa thuận chung trừ khi thỏa thuận hợp đồng chỉ định bên nào (hoặc kết hợp các bên cụ thể) là cần thiết để đồng thuận với các quyết định về các hoạt động liên quan của thỏa thuận.

Ví dụ áp dụng

Ví dụ 1

Giả sử rằng ba bên thiết lập một thỏa thuận: A có 50% quyền biểu quyết trong thỏa thuận, B có 30% và C có 20%. Thỏa thuận hợp đồng giữa A, B và C quy định rằng ít nhất 75 phần trăm quyền biểu quyết là cần thiết để đưa ra quyết định về các hoạt động liên quan của thỏa thuận. Mặc dù A có thể ngăn chặn bất kỳ quyết định nào, nhưng A không kiểm soát thỏa thuận bởi vì A cần sự đồng ý của B. Các điều khoản trong thỏa thuận hợp đồng của họ yêu cầu ít nhất 75% quyền biểu quyết để đưa ra quyết định về các hoạt động liên quan ngầm định rằng A và B có quyền kiểm soát chung đối với thỏa thuận vì các quyết định về các hoạt động liên quan của thỏa thuận không thể được đưa ra mà không có cả A và B đồng ý.

Ví dụ 2

Giả sử một thỏa thuận có ba bên: A có 50% quyền biểu quyết trong thỏa thuận và B và C mỗi bên có 25%. Thỏa thuận hợp đồng giữa A, B và C quy định rằng ít nhất 75 phần trăm quyền biểu quyết là cần thiết để đưa ra quyết định về các hoạt động liên quan của thỏa

thuận.

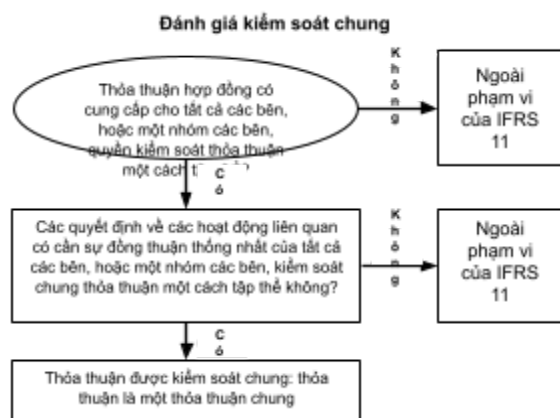
Mặc dù A có thể ngăn chặn bất kỳ quyết định nào, nhưng A không kiểm soát thỏa thuận vì A cần có sự đồng ý của B hoặc C. Trong ví dụ này, A, B và C cùng nhau kiểm soát thỏa thuận. Tuy nhiên, có nhiều hơn một sự kết hợp các bên có thể đồng ý để đạt 75% quyền biểu quyết (tức là A và B hoặc A và C). Trong tình huống như vậy, để là một thỏa thuận chung, thỏa thuận hợp đồng giữa các bên phải xác định sự kết hợp nào giữa các bên là cần thiết để đồng thuận với các quyết định về các hoạt động liên quan của thỏa thuận.

Ví dụ 3

Giả sử một thỏa thuận trong đó A và B mỗi bên có 35% quyền biểu quyết trong thỏa thuận với 30% còn lại được phân tán rộng rãi. Quyết định về các hoạt động liên quan đòi hỏi sự chấp thuận đa số quyền biểu quyết. A và B chỉ có quyền kiểm soát chung của thỏa thuận nếu thỏa thuận hợp đồng quy định rằng các quyết định về các hoạt động liên quan của thỏa thuận cần cả A và B đồng ý.

B9 Yêu cầu về sự đồng thuận thống nhất có nghĩa là bất kỳ bên nào có quyền kiểm soát chung đối với thỏa thuận có thể ngăn không cho bất kỳ bên nào khác, hoặc một nhóm các bên đưa ra quyết định đơn phương (về các hoạt động liên quan) mà không có sự đồng ý của bên đó. Nếu yêu cầu về sự đồng thuận thống nhất chỉ liên quan đến các quyết định trao quyền tự vệ cho một bên và không liên quan đến các quyết định về các hoạt động liên quan của một thỏa thuận, thì bên đó không phải là một bên có sự kiểm soát chung đối với thỏa thuận.

B10 Một thỏa thuận hợp đồng có thể bao gồm các điều khoản về giải quyết tranh chấp, chẳng hạn như trọng tài. Các quy định này có thể cho phép các quyết định được đưa ra trong trường hợp không có sự đồng thuận thống nhất giữa các bên có quyền kiểm soát chung. Sự tồn tại của các điều khoản như vậy không ngăn cản việc thỏa thuận có sự kiểm soát chung và do đó, là một thỏa thuận chung.



B11 Khi một thỏa thuận nằm ngoài phạm vi của IFRS 11, một đơn vị kế toán thỏa thuận đó theo các IFRS có liên quan, chẳng hạn như IFRS 10, IAS 28 (được sửa đổi năm 2011) hoặc IFRS 9.

Các loại thỏa thuận chung (đoạn 14–19)

B12 Các thỏa thuận chung được thiết lập cho nhiều mục đích khác nhau (ví dụ như là một cách để các bên chia sẻ chi phí và rủi ro, hoặc như một cách để cung cấp cho các bên quyền truy cập vào công nghệ mới hoặc thị trường mới), và có thể được thiết lập theo các cấu trúc và hình thức pháp lý khác nhau.

B13 Một số thỏa thuận không yêu cầu hoạt động là đối tượng của thỏa thuận được thực hiện trong một đơn vị độc lập. Tuy vậy, các thỏa thuận khác có việc thành lập một đơn vị độc lập.

B14 Việc phân loại các thỏa thuận chung theo yêu cầu của IFRS này phụ thuộc vào các quyền và nghĩa vụ của các bên phát sinh từ thỏa thuận trong quá trình kinh doanh thông thường. IFRS này phân loại các thỏa thuận chung là hoạt động chung hoặc liên doanh. Khi một đơn vị có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận thì thỏa thuận đó là một hoạt động chung. Khi một đơn vị có quyền đối với tài sản thuần của thỏa thuận, thỏa thuận đó là một liên doanh. Đoạn B16-B33 đưa ra đánh giá mà một đơn vị cần thực hiện để xác định xem đơn vị đó có lợi ích trong hoạt động chung hay lợi ích trong liên doanh.

Phân loại một thỏa thuận chung

B15 Như đã nêu trong đoạn B14, việc phân loại các thỏa thuận chung đòi hỏi các bên phải đánh giá các quyền và nghĩa vụ của họ phát sinh từ thỏa thuận này. Khi thực hiện đánh giá đó, một đơn vị phải xem xét những điểm sau đây:

- (a) cấu trúc của thỏa thuận chung (xem đoạn B16-B21).
- (b) cấu trúc của thỏa thuận chung (xem đoạn B16-B21).
 - (i) hình thức pháp lý của đơn vị độc lập (xem đoạn B22-B24);
 - (ii) các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng (xem đoạn B25-B28) và
 - (iii) khi phù hợp, các thông tin thực tế và tình huống khác (xem đoạn B29-B33).

Cấu trúc của thỏa thuận chung

Thỏa thuận chung không được cấu trúc thành một đơn vị độc lập

B16A Thỏa thuận chung mà không được cấu trúc thành một đơn vị độc lập là một hoạt động chung. Trong các trường hợp như vậy, thỏa thuận hợp đồng xác lập quyền của các bên đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận và quyền của các bên đối với các khoản doanh thu và nghĩa vụ đối với các chi phí tương ứng.

B17 Thỏa thuận hợp đồng thường mô tả bản chất của các hoạt động là đối tượng của thỏa thuận và cách các bên dự định thực hiện các hoạt động đó cùng nhau như thế nào. Ví dụ, các bên tham gia thỏa thuận chung có thể đồng ý sản xuất một sản phẩm cùng nhau, với mỗi bên chịu trách nhiệm về một nhiệm vụ cụ thể và mỗi bên sử dụng tài sản riêng của mình và phát sinh các khoản nợ phải trả riêng của mình. Thỏa thuận hợp đồng cũng có thể quy định cách chia sẻ doanh thu và chi phí chung cho các bên. Trong trường hợp như vậy, mỗi bên vận hành hoạt động chung ghi nhận trong báo cáo tài chính của mình các tài sản và nợ phải trả được sử dụng cho nhiệm vụ cụ thể và ghi nhận phần chia sẻ doanh thu và chi phí theo thỏa thuận hợp đồng.

B18 Trong các trường hợp khác, các bên tham gia thỏa thuận chung có thể đồng ý, ví dụ, để chia sẻ và vận hành một tài sản cùng nhau. Trong trường hợp như vậy, thỏa thuận hợp đồng sẽ thiết lập quyền của các bên đối với tài sản được vận hành chung và cách sản lượng hoặc doanh thu từ tài sản và chi phí hoạt động được chia sẻ giữa các bên. Mỗi bên vận hành hoạt động chung chiếm phần của tài sản chung và phần chia sẻ của bên đó về bất kỳ khoản nợ nào, và ghi nhận phần của bên đó về sản lượng, doanh thu và chi phí theo thỏa thuận hợp đồng.

Thỏa thuận chung được cấu trúc thành một đơn vị độc lập

B19 Một thỏa thuận chung trong đó các tài sản và nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận được tổ chức trong một đơn vị độc lập có thể là một liên doanh hoặc một hoạt động chung.

B20 Việc một bên là bên vận hành hoạt động chung hay Liên doanh phụ thuộc vào quyền của bên đó đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận được tổ chức

trong đơn vị độc lập.

B21 Như đã nêu trong đoạn B15, khi các bên đã cấu trúc một thỏa thuận chung trong một đơn vị độc lập, các bên cần đánh giá xem hình thức pháp lý của đơn vị độc lập đó, các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng và, khi phù hợp, bất kỳ thông tin thực tế và tình huống nào khác cung cấp cho các bên:

- (a) quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận (thỏa thuận là một hoạt động chung); hoặc
- (b) quyền đối với tài sản thuần của thỏa thuận (thỏa thuận là một liên doanh).



Các hình thức pháp lý của đơn vị độc lập

B22 Hình thức pháp lý của đơn vị độc lập có là một vấn đề cần xem xét khi đánh giá loại thỏa thuận chung. Hình thức pháp lý giúp đánh giá ban đầu về quyền của các bên đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ được nắm giữ trong một đơn vị độc lập, chẳng hạn như liệu các bên có lợi ích đối với tài sản được giữ trong đơn vị độc lập hay không và họ có chịu trách nhiệm về các khoản nợ trong đơn vị độc lập hay không.

B23 Ví dụ, các bên có thể thực hiện thỏa thuận chung thông qua một đơn vị độc lập, có hình thức pháp lý khiến đơn vị độc lập cần được xem xét theo tư cách riêng (nghĩa là tài sản và nợ phải trả trong đơn vị độc lập là tài sản và nợ phải trả của đơn vị độc lập và không phải tài sản và nợ phải trả của các bên). Trong trường hợp như vậy, việc đánh giá các quyền và nghĩa vụ được chuyển tiếp cho các bên thông qua hình thức pháp lý của đơn vị độc lập cho thấy rằng thỏa thuận là một liên doanh. Tuy nhiên, các điều khoản được các bên thỏa thuận trong thỏa thuận hợp đồng của họ (xem đoạn B25-B28) và, khi phù hợp, các thông tin thực tế và tình huống khác (xem đoạn B29-B33) có thể phủ định việc đánh giá các quyền và nghĩa vụ mà các bên được chuyển tiếp thông qua hình thức pháp lý của đơn vị độc lập.

B24 Việc đánh giá các quyền và nghĩa vụ được chuyển tiếp cho các bên thông qua hình thức pháp lý của đơn vị độc lập là đủ để kết luận rằng thỏa thuận chỉ là hoạt động chung nếu các bên thực hiện thỏa thuận chung trong một đơn vị độc lập mà hình thức pháp lý không tạo ra sự tách biệt giữa các bên và đơn vị độc lập (tức là tài sản và nợ phải trả trong đơn vị độc lập là tài sản và nợ của các bên).

Đánh giá các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng

B25 Trong nhiều trường hợp, các quyền và nghĩa vụ mà các bên đồng ý trong các thỏa thuận hợp đồng của họ là nhất quán hoặc không mâu thuẫn với các quyền và nghĩa vụ được chuyển tiếp cho các bên thông qua hình thức pháp lý của đơn vị độc lập mà trong đó thỏa thuận đã được cấu trúc.

B26 Trong các trường hợp khác, các bên sử dụng thỏa thuận hợp đồng để đảo ngược hoặc sửa đổi

các quyền và nghĩa vụ được chuyển tiếp thông qua hình thức pháp lý của đơn vị độc lập mà trong đó thỏa thuận đã được cấu trúc.

Ví dụ áp dụng**Ví dụ 4**

Giả sử rằng hai bên cấu trúc một thỏa thuận chung trong một đơn vị pháp nhân độc lập. Mỗi bên có 50 phần trăm lợi ích sở hữu trong đơn vị pháp nhân độc lập. Việc thành lập đơn vị pháp nhân độc lập cho phép tách đơn vị khỏi chủ sở hữu và do đó, tài sản và nợ phải trả nằm giữ trong đơn vị là tài sản và nợ phải trả của đơn vị pháp nhân độc lập. Trong trường hợp như vậy, việc đánh giá các quyền và nghĩa vụ được chuyển tiếp cho các bên thông qua hình thức pháp lý của đơn vị độc lập cho thấy các bên có quyền đối với tài sản thuần của thỏa thuận.

Tuy nhiên, các bên sửa đổi các đặc điểm của đơn vị pháp nhân độc lập thông qua thỏa thuận hợp đồng để mỗi bên có lợi ích đối với tài sản của đơn vị pháp nhân độc lập và mỗi bên phải chịu trách nhiệm về các khoản nợ của đơn vị pháp nhân độc lập theo tỷ lệ xác định. Những sửa đổi theo hợp đồng như vậy đối với các đặc điểm của đơn vị pháp nhân độc lập có thể khiến cho một thỏa thuận trở thành một hoạt động chung.

B27 Bảng dưới đây so sánh các điều khoản thông dụng trong thỏa thuận hợp đồng của các bên với một hoạt động chung và các điều khoản thông dụng trong thỏa thuận hợp đồng của các bên trong một liên doanh. Các ví dụ về các điều khoản hợp đồng được cung cấp trong bảng sau đây không phải là tất cả mọi trường hợp.

Đánh giá các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng		
	Hoạt động chung	Liên doanh
các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng	Thỏa thuận hợp đồng cung cấp cho các bên tham gia thỏa thuận chung quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận	Thỏa thuận hợp đồng cung cấp cho các bên tham gia thỏa thuận chung quyền đối với tài sản thuần của thỏa thuận (đơn vị độc lập biệt chứ không phải các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ liên quan đến thỏa thuận).
Quyền đối với tài sản	Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng các bên tham gia thỏa thuận chung chia sẻ tất cả các lợi ích (ví dụ: các quyền, đứng tên sở hữu hoặc quyền sở hữu) trong các tài sản liên quan đến thỏa thuận theo tỷ lệ xác định (ví dụ: theo tỷ lệ lợi ích sở hữu của các bên trong thỏa thuận hoặc theo tỷ lệ các hoạt động được thực hiện thông qua thỏa thuận được phân định trực tiếp cho họ).	Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng các tài sản được đưa vào thỏa thuận hoặc sau đó có được bởi thỏa thuận chung là tài sản của thỏa thuận. Các bên không có lợi ích (nghĩa là không có các quyền, đứng tên sở hữu hoặc quyền sở hữu) trong tài sản của thỏa thuận.

Nghĩa vụ đối với nợ phải trả	Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng các bên tham gia thỏa thuận chung chia sẻ tất cả các khoản nợ, nghĩa vụ, chi phí và chi phí theo một tỷ lệ nhất định (ví dụ như tỷ lệ lợi ích sở hữu của các bên trong thỏa thuận hoặc theo tỷ lệ của hoạt động được thực hiện thông qua thỏa thuận được phân định trực tiếp cho họ).	Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng thỏa thuận chung chịu trách nhiệm về các khoản nợ và nghĩa vụ của thỏa thuận.	
		Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng các bên tham gia thỏa thuận chung chỉ chịu trách nhiệm với thỏa thuận này trong phạm vi khoản đầu tư tương ứng của họ trong thỏa thuận hoặc nghĩa vụ tương ứng của họ để góp bất kỳ khoản vốn góp hoặc khoản vốn bổ sung nào cho thỏa thuận hoặc cả hai.	
	Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng các bên tham gia thỏa thuận chung phải chịu trách nhiệm đối với các khiếu nại do bên thứ ba đưa ra.	Thỏa thuận hợp đồng xác lập rằng các chủ nợ của thỏa thuận chung không có quyền truy đòi bất kỳ bên nào về các khoản nợ hoặc nghĩa vụ của thỏa thuận.	

Doanh thu, chi phí, lãi hoặc lỗ	Thỏa thuận hợp đồng xác lập việc phân bổ các khoản doanh thu và chi phí trên cơ sở hiệu suất tương đối của mỗi bên cho thỏa thuận chung. Ví dụ, thỏa thuận hợp đồng có thể xác định rằng các khoản thu và chi phí được phân bổ trên cơ sở công suất mà mỗi bên sử dụng trong một nhà máy được vận hành chung, mà có thể khác với lợi ích sở hữu của họ trong thỏa thuận chung. Trong các trường hợp khác, các bên có thể đồng ý chia sẻ lợi nhuận hoặc lỗ liên quan đến thỏa thuận trên cơ sở tỷ lệ xác định, chẳng hạn như tỷ lệ sở hữu lợi ích của các bên trong thỏa thuận. Điều này sẽ không ngăn cản thỏa thuận là một hoạt động chung nếu các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận.	Thỏa thuận hợp đồng xác lập phần chia sẻ của mỗi bên trong lợi nhuận hoặc lỗ liên quan đến các hoạt động của thỏa thuận.
Bảo lãnh	Các bên tham gia thỏa thuận chung thường được yêu cầu cung cấp bảo lãnh cho các bên thứ ba, ví dụ, nhận dịch vụ từ thỏa thuận chung hoặc cung cấp tài chính cho thỏa thuận chung. Việc cung cấp các bảo lãnh đó, hoặc cam kết của các cung cấp các bảo lãnh đó, không, tự nó, xác lập rằng thỏa thuận chung là một hoạt động chung. Đặc điểm quyết định việc thỏa thuận chung là hoạt động chung hay liên doanh là liệu các bên có nghĩa vụ đối với các khoản nợ liên quan đến thỏa thuận hay không (đối với một số khoản nợ các bên có thể có hoặc không cung cấp bảo lãnh).	

B28 Khi thỏa thuận hợp đồng xác định rằng các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận, họ là các bên tham gia hoạt động chung và không cần xem xét các thông tin thực tế và tình huống khác (đoạn B29-B33) cho mục đích phân loại thỏa thuận chung.

Đánh giá các thông tin thực tế và tình huống khác

B29 Khi các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng không quy định rằng các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận, các bên phải xem xét các thông tin thực tế và tình huống khác để đánh giá thỏa thuận là hoạt động chung hay liên doanh.

B30 Một thỏa thuận chung có thể được cấu trúc trong một đơn vị độc lập có hình thức pháp lý tách riêng giữa các bên và đơn vị độc lập. Các điều khoản hợp đồng giữa các bên có thể không quy định quyền của các bên đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, tuy nhiên việc xem xét các thông tin thực tế và tình huống khác có thể dẫn đến một thỏa thuận như vậy được phân loại là một hoạt động chung. Đây là trường hợp khi các thông tin thực tế và tình huống khác chuyển tiếp cho các bên quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với các khoản nợ, liên quan đến thỏa thuận.

B31 Khi các hoạt động của một thỏa thuận được thiết kế chủ yếu để cung cấp đầu ra cho các bên, điều này cho thấy rằng các bên có quyền đối với tất cả các lợi ích kinh tế của tài sản của thỏa thuận. Các bên tham gia thỏa thuận như vậy thường đảm bảo quyền truy cập của họ vào các đầu ra được cung cấp bởi thỏa thuận bằng cách ngăn chặn thỏa thuận bán đầu ra cho bên thứ ba.

B32 Hiệu lực của một thỏa thuận với thiết kế và mục đích như vậy là các khoản nợ phải trả do thỏa thuận đó, về bản chất, được đáp ứng bởi dòng tiền nhận được từ các bên thông qua việc mua sản phẩm, dịch vụ đầu ra. Khi các bên thực chất là nguồn dòng tiền duy nhất đóng góp vào tính liên tục của các hoạt động của thỏa thuận, điều này cho thấy các bên có nghĩa vụ đối với các khoản nợ liên quan đến thỏa thuận.

Ví dụ áp dụng

Ví dụ 5

Giả sử rằng hai bên cấu trúc một thỏa thuận chung trong một đơn vị pháp nhân độc lập (đơn vị C) trong đó mỗi bên có 50% lợi ích sở hữu. Mục đích của thỏa thuận là sản xuất vật liệu theo yêu cầu của các bên cho các quy trình sản xuất riêng của họ. Thỏa thuận đảm bảo rằng các bên vận hành cơ sở sản xuất vật liệu theo số lượng và thông số kỹ thuật chất lượng mà các bên chỉ định.

Hình thức pháp lý của đơn vị C (một đơn vị pháp nhân độc lập) qua đó các hoạt động được tiến hành ban đầu chỉ ra rằng tài sản và nợ phải trả trong đơn vị C là tài sản và nợ của đơn vị C. Thỏa thuận hợp đồng giữa các bên không quy định rằng các bên có quyền đối với tài sản hoặc nghĩa vụ đối với các khoản nợ của đơn vị C. Theo đó, hình thức pháp lý của đơn vị C và các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng cho thấy rằng thỏa thuận này là một liên doanh.

Tuy nhiên, các bên cũng xem xét các khía cạnh sau của thỏa thuận:

- Các bên đồng ý mua tất cả đầu ra được sản xuất bởi đơn vị C theo tỷ lệ 50:50. Đơn vị C không thể bán bất kỳ đầu ra nào cho bên thứ ba, trừ khi điều này được hai bên tham gia thỏa thuận chấp thuận. Bởi vì mục đích của thỏa thuận là cung cấp cho các bên đầu ra mà họ yêu cầu, việc bán hàng như vậy cho các bên thứ ba dự kiến sẽ không phổ biến và không trọng yếu.
- Giá của sản phẩm bán cho các bên được cả hai bên đặt ở mức được thiết kế để trang trải chi phí sản xuất và chi phí hành chính do đơn vị C. Trên cơ sở mô hình hoạt động này, thỏa thuận được dự định hoạt động ở mức hòa vốn.

Từ dữ kiện thực tế ở trên, các thông tin thực tế và tình huống sau đây cần xem xét đến:

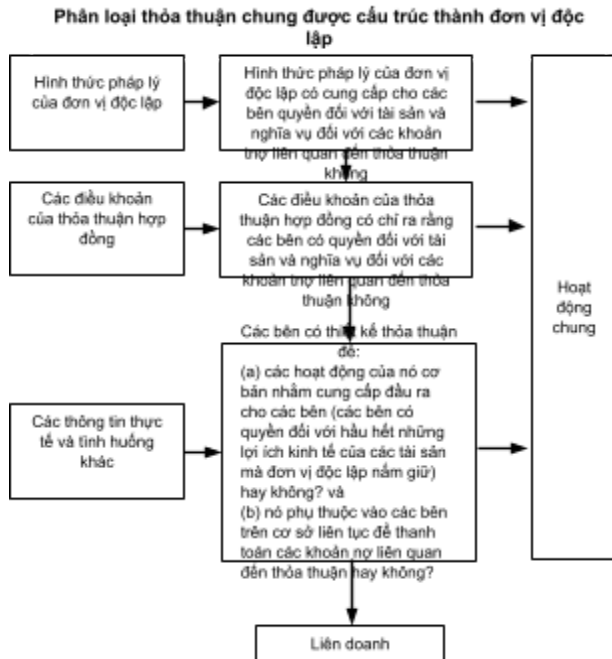
- Nghĩa vụ của các bên mua tất cả đầu ra do đơn vị C tạo ra phản ánh sự phụ thuộc hoàn toàn của đơn vị C vào các bên để tạo ra dòng tiền và do đó, các bên có nghĩa vụ tài trợ cho việc thanh toán các khoản nợ của đơn vị C.
- Việc các bên có quyền đối với tất cả đầu ra do đơn vị C tạo ra có nghĩa là các bên đang tiêu thụ, và do đó có quyền đối với tất cả các lợi ích kinh tế của tài sản của đơn vị C.

Những thông tin thực tế và tình huống chỉ ra rằng thỏa thuận là một hoạt động chung. Kết luận về việc phân loại thỏa thuận chung trong các trường hợp này sẽ không thay đổi nếu, thay vì các bên sử dụng phần sản phẩm của mình trong quá trình sản xuất tiếp theo, các bên đã bán phần sản phẩm của mình cho bên thứ ba.

Nếu các bên thay đổi các điều khoản của thỏa thuận hợp đồng để thỏa thuận có thể bán sản phẩm, dịch vụ đầu ra cho bên thứ ba, điều này sẽ dẫn đến đơn vị C chấp nhận rủi ro về nhu cầu, hàng tồn kho và tín dụng. Trong kịch bản đó, một sự thay đổi trong thông tin thực tế và tình huống như vậy sẽ yêu cầu đánh giá lại việc phân loại thỏa thuận chung.

Những thông tin thực tế và tình huống như vậy sẽ chỉ ra rằng thỏa thuận là một liên doanh.

B33 Lưu đồ sau đây phản ánh việc đánh giá mà một đơn vị phải thực hiện để phân loại một thỏa thuận khi thỏa thuận chung được cấu trúc thông qua một đơn vị độc lập:



Báo cáo tài chính của các bên tham gia thỏa thuận chung (đoạn 21A–22)

Kế toán Mua lại lợi ích trong hoạt động chung

B33A Khi một đơn vị mua lại lợi ích trong một hoạt động chung mà hoạt động chung cấu thành một hoạt động kinh doanh, như được định nghĩa trong IFRS 3, đơn vị đó phải áp dụng, trong phạm vi phần chia sẻ của đơn vị đó theo đoạn 20, tất cả các nguyên tắc về kế toán hợp nhất kinh doanh trong IFRS 3 và các IFRS khác, không mâu thuẫn với hướng dẫn trong IFRS này và công bố thông tin theo yêu cầu của các IFRS đó liên quan đến kết hợp kinh doanh. Các nguyên tắc về kế toán kết hợp kinh doanh không mâu thuẫn với hướng dẫn trong IFRS này bao gồm nhưng không giới hạn ở những nội dung sau:

- (a) đo lường các tài sản và nợ phải trả có thể xác định được theo giá trị hợp lý, ngoài các khoản mục mà ngoại lệ được đưa ra trong IFRS 3 và các IFRS khác;
- (b) ghi nhận chi phí liên quan đến mua lại là chi phí trong các kỳ kế toán phát sinh chi phí và dịch vụ được nhận, ngoại trừ chi phí phát hành công cụ nợ hoặc chứng khoán vốn được ghi nhận theo IAS 32 Công cụ tài chính: Trình bày báo cáo tài chính và IFRS 9;^[1]
- (c) ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế hoãn lại phải trả phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu tài sản hoặc nợ phải trả, ngoại trừ các khoản thuế hoãn lại phải trả phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu lợi thế thương mại, theo quy định của IFRS 3 và IAS 12 Thuế thu nhập cho hợp nhất kinh doanh;

¹ Nếu một đơn vị áp dụng các sửa đổi này nhưng chưa áp dụng IFRS 9, thì sự tham chiếu trong các sửa đổi này tới IFRS 9 sẽ được hiểu là tham chiếu đến IAS 39 Công cụ tài chính: Ghi nhận và Đo lường.

- (d) ghi nhận giá trị vượt trội của các khoản thanh toán được chuyển giao so với giá trị hợp lý thuần tại ngày mua của các tài sản có thể xác định được và các khoản nợ phải trả nhận về, nếu có, là lợi thể thương mại; và
- (e) kiểm tra suy giảm giá trị đối với đơn vị tạo tiền mà lợi thể thương mại đã được phân bổ vào đó ít nhất hàng năm và bất cứ khi nào có dấu hiệu cho thấy đơn vị đó có thể bị suy giảm giá trị, theo quy định của IAS 36 Suy giảm giá trị tài sản đối với lợi thể thương mại có được từ hợp nhất kinh doanh.

B33B Đoạn 21A và B33A cũng áp dụng cho việc hình thành hoạt động chung khi và chỉ khi, một hoạt động kinh doanh hiện có, như được định nghĩa trong IFRS 3, được một trong các bên tham gia hoạt động chung đóng góp cho hoạt động chung khi thành lập. Tuy nhiên, những đoạn này không áp dụng cho việc hình thành hoạt động chung nếu tất cả các bên tham gia hoạt động chung chỉ đóng góp tài sản hoặc nhóm tài sản không cấu thành hoạt động kinh doanh cho hoạt động chung khi thành lập.

B33C Một bên vận hành hoạt động chung có thể tăng lợi ích của mình trong hoạt động chung trong đó hoạt động của hoạt động chung cấu thành một hoạt động kinh doanh, như được định nghĩa trong IFRS 3, bằng cách có được một lợi ích tăng thêm trong hoạt động chung. Trong các trường hợp như vậy, các lợi ích được giữ trước đây trong hoạt động chung không được đánh giá lại nếu bên vận hành hoạt động chung giữ nguyên quyền kiểm soát chung.

B33D Đoạn 21A và B33A-B33C không áp dụng cho việc mua lại lợi ích trong hoạt động chung khi các bên chia sẻ quyền kiểm soát chung, bao gồm cả đơn vị mua lại lợi ích trong hoạt động chung, nằm dưới sự kiểm soát chung cấp cao nhất của cùng một bên hoặc một nhóm các bên cả trước và sau khi mua lại, và sự kiểm soát đó không phải là nhất thời.

Kế toán giao dịch bán hoặc góp tài sản vào một hoạt động chung

B34 Khi một đơn vị tham gia vào một giao dịch với một hoạt động chung mà đơn vị đó là một bên vận hành hoạt động chung, chẳng hạn như bán hoặc góp tài sản, thì bên đó đang thực hiện giao dịch với các bên khác trong hoạt động chung và, do vậy, bên vận hành hoạt động chung phải ghi nhận các khoản lãi và lỗ phát sinh từ một giao dịch như vậy chỉ trong phạm vi lợi ích của các bên khác trong hoạt động chung.

B35 Khi các giao dịch đó cung cấp bằng chứng về việc giảm giá trị thuần có thể thực hiện được của tài sản được bán hoặc đóng góp cho hoạt động chung, hoặc suy giảm giá trị của các tài sản đó, những tổn thất đó phải được bên vận hành hoạt động chung ghi nhận.

Kế toán giao dịch mua tài sản từ một hoạt động chung

B36 Khi một đơn vị tham gia vào một giao dịch với một hoạt động chung trong đó đơn vị là một bên vận hành hoạt động chung, chẳng hạn như mua tài sản, đơn vị không được ghi nhận phần chi sẻ lãi và lỗ của mình cho đến khi bán lại các tài sản đó cho bên thứ ba.

B37 Khi các giao dịch đó cung cấp bằng chứng về việc giảm giá trị thuần có thể thực hiện được của các tài sản được mua hoặc suy giảm giá trị của các tài sản đó, một bên vận hành hoạt động chung phải ghi nhận phần giá trị suy giảm đó.

Phụ lục C Ngày hiệu lực, quy định chuyển tiếp và rút lại các IFRS khác

Phụ lục này là một phần không thể thiếu của IFRS và có hiệu lực tương đương với các phần khác của IFRS.

Ngày hiệu lực

C1 Một đơn vị phải áp dụng IFRS này cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào ngày hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Áp dụng sớm được cho phép. Nếu một đơn vị áp dụng sớm IFRS này, đơn vị đó phải công bố điều này và áp dụng IFRS 10, IFRS 12 công bố thông tin về lợi ích tại các đơn vị khác, IAS 27 (được sửa đổi năm 2011) và IAS 28 (được sửa đổi năm 2011) cùng một lúc.

C1A Báo cáo tài chính hợp nhất, các thỏa thuận chung và công bố thông tin về lợi ích tại các đơn vị khác: quy định chuyển tiếp (Sửa đổi IFRS 10, IFRS 11 và IFRS 12), ban hành vào tháng 6 năm 2012, sửa đổi các đoạn C2-C5, C7–C10 và C12 và bổ sung các đoạn C1B, C12A–C12B. Một đơn vị phải áp dụng những sửa đổi đó cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào ngày hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Nếu một đơn vị áp dụng IFRS 11 cho một kỳ kế toán trước đó, đơn vị đó phải áp dụng những sửa đổi đó cho kỳ kế toán trước đó.

C1AA Kế toán mua lại các lợi ích trong hoạt động chung (Sửa đổi IFRS 11), ban hành vào tháng 5 năm 2014, sửa đổi tiêu đề sau đoạn B33 và thêm các đoạn 21A, B33A–B33D và C14A và các tiêu đề liên quan của chúng. Một đơn vị phải áp dụng những sửa đổi đó trong tương lai trong các kỳ kế toán năm bắt đầu vào ngày hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2016. Áp dụng sớm được cho phép. Nếu một đơn vị áp dụng những sửa đổi đó trong một kỳ kế toán trước đó, đơn vị đó phải công bố điều này.

Quy định chuyển tiếp

C1B Mặc dù có các yêu cầu của đoạn 28 của IAS 8 Chính sách kế toán, thay đổi về ước tính kế toán và sai sót, khi IFRS này được áp dụng lần đầu tiên, một đơn vị chỉ cần trình bày thông tin định lượng theo yêu cầu của đoạn 28(f) của IAS 8 cho kỳ kế toán năm trước liền kề kỳ kế toán năm đầu tiên áp dụng IFRS 11 ('kỳ trước liền kề'). Một đơn vị cũng có thể trình bày thông tin này cho kỳ hiện tại hoặc cho các kỳ so sánh trước đó, nhưng không bắt buộc phải làm như vậy.

Liên doanh — chuyển tiếp từ hợp nhất theo tỷ lệ sang phương pháp vốn chủ sở hữu

C2 Khi thay đổi từ hợp nhất tỷ lệ sang phương pháp vốn chủ sở hữu, một đơn vị sẽ ghi nhận khoản đầu tư của mình vào liên doanh vào đầu kỳ trước liền kề. Khoản đầu tư ban đầu đó sẽ được tính bằng tổng giá trị ghi sổ của các tài sản và nợ phải trả mà đơn vị đã hợp nhất trước đó, bao gồm lợi thế thương mại phát sinh từ việc mua lại, nếu có. Nếu lợi thế thương mại

trước đây thuộc về đơn vị tạo tiền lớn hơn hoặc thuộc nhóm đơn vị tạo tiền, đơn vị sẽ phân bổ lợi thế thương mại cho liên doanh trên cơ sở giá trị ghi sổ tương đối của liên doanh và đơn vị tạo tiền hoặc nhóm các đơn vị tạo ra tiền mặt mà liên doanh đó thuộc về.

C3 Số dư đầu kỳ của khoản đầu tư được xác định theo đoạn C2 được coi là giá gốc mặc định của khoản đầu tư khi ghi nhận ban đầu. Một đơn vị phải áp dụng các đoạn 40-43 của IAS 28 (được sửa đổi năm 2011) đối với số dư đầu kỳ của khoản đầu tư để đánh giá xem khoản đầu tư có bị suy giảm giá trị hay không và sẽ ghi nhận tổn thất suy giảm giá trị, nếu có, như một khoản điều chỉnh vào lợi nhuận giữ lại chưa phân phối vào đầu kỳ trước liền kề. Ngoại lệ về ghi nhận ban đầu trong đoạn 15 và 24 của IAS 12 Thuế thu nhập không áp dụng khi đơn vị ghi nhận khoản đầu tư vào liên doanh do áp dụng các quy định chuyển tiếp cho các liên doanh đã được hợp nhất trước đó.

- C4 Nếu tổng cộng tất cả các tài sản và nợ phải trả được hợp nhất theo tỷ lệ trước đó dẫn đến tài sản thuần âm, một đơn vị sẽ đánh giá liệu đơn vị đó có nghĩa vụ pháp lý hoặc ngầm định liên quan đến tài sản thuần âm hay không, và nếu có, đơn vị sẽ ghi nhận khoản nợ phải trả tương ứng. Nếu đơn vị kết luận rằng đơn vị đó không có nghĩa vụ pháp lý hoặc ngầm định liên quan đến tài sản thuần âm, thì đơn vị đó sẽ không ghi nhận khoản nợ phải trả tương ứng nhưng đơn vị đó sẽ điều chỉnh lợi nhuận giữ lại chưa phân phối vào đầu kỳ trước liền kề. Đơn vị phải công bố điều này, cùng với phần chia sẻ giá trị vì suy giảm tích lũy không được ghi nhận của các liên doanh của mình kể từ đầu kỳ trước liền kề và vào ngày mà IFRS này được áp dụng lần đầu tiên.
- C5 Một đơn vị sẽ công bố thông tin phân tích tài sản và nợ phải trả đã được cộng gộp vào số dư khoản đầu tư thuộc một khoản mục vào đầu kỳ trước liền kề. Thông tin công bố đó sẽ được lập một cách tổng hợp cho tất cả các liên doanh mà một đơn vị áp dụng các quy định chuyển tiếp được đề cập trong đoạn C2-C6.
- C6 Sau khi ghi nhận ban đầu, một đơn vị sẽ kế toán khoản đầu tư vào liên doanh theo phương pháp vốn chủ sở hữu theo IAS 28 (được sửa đổi năm 2011).

Hoạt động chung — chuyển tiếp từ phương pháp vốn chủ sở hữu sang kế toán tài sản và nợ phải trả

- C7 Khi thay đổi từ phương pháp vốn chủ sở hữu sang kế toán tài sản và nợ phải trả liên quan đến lợi ích của đơn vị trong hoạt động chung, một đơn vị, vào đầu kỳ trước liền kề, sẽ ghi nhận khoản đầu tư được kế toán trước đó theo phương pháp vốn chủ sở hữu và bất kỳ khoản mục nào khác cấu thành một phần của khoản đầu tư thuần của đơn vị vào thỏa thuận theo đoạn 38 của IAS 28 (được sửa đổi năm 2011) và ghi nhận phần chia sẻ của đơn vị đó trong từng tài sản và các khoản nợ liên quan đến lợi ích của đơn vị trong hoạt động chung, bao gồm lợi thế thương mại có thể đã là một phần trong giá trị ghi sổ của số tiền đầu tư, nếu có.
- C8 Một đơn vị sẽ xác định lợi ích của mình đối với tài sản và nợ phải trả liên quan đến hoạt động chung trên cơ sở các quyền và nghĩa vụ của đơn vị theo tỷ lệ xác định theo thỏa thuận hợp đồng. Một đơn vị đo lường giá trị ghi sổ ban đầu của các tài sản và nợ phải trả bằng cách phân tách chúng khỏi giá trị ghi sổ của đầu tư vào đầu kỳ trước liền kề trên cơ sở thông tin mà đơn vị đã sử dụng khi áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.
- C9 Bất kỳ sự khác biệt nào phát sinh từ khoản đầu tư trước đây được kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu cùng với bất kỳ khoản mục nào khác cấu thành một phần của khoản đầu tư thuần của đơn vị trong thỏa thuận theo đoạn 38 của IAS 28 (được sửa đổi năm 2011) và giá trị thuần của tài sản và nợ phải trả, bao gồm lợi thế thương mại, nếu có, được ghi nhận sẽ:
- (a) được đối trừ cho bất kỳ khoản lợi thế thương mại nào liên quan đến khoản đầu tư với bất kỳ khoản chênh lệch còn lại nào được điều chỉnh vào lợi nhuận giữ lại chưa phân phối vào đầu kỳ trước liền kề, nếu giá trị thuần của tài sản và nợ phải trả, bao gồm lợi thế thương mại, nếu có, được ghi nhận cao hơn khoản đầu tư (và bất kỳ khoản mục nào khác cấu thành một phần của khoản đầu tư thuần của đơn vị) được dùng ghi nhận.
 - (b) được điều chỉnh vào lợi nhuận giữ lại chưa phân phối vào đầu kỳ trước liền kề, nếu giá trị thuần của tài sản và nợ phải trả, bao gồm lợi thế thương mại, nếu có, được ghi nhận thấp hơn khoản đầu tư (và bất kỳ khoản mục nào khác cấu thành một phần của khoản đầu tư thuần của đơn vị) được dùng ghi nhận.
- C10 Một đơn vị thay đổi từ phương pháp vốn chủ sở hữu sang kế toán tài sản và nợ phải trả sẽ cung cấp một bảng đối chiếu giữa các khoản đầu tư được dùng ghi nhận, và các tài sản và nợ được ghi nhận, cùng với bất kỳ khoản chênh lệch còn lại nào được điều chỉnh vào lợi nhuận giữ lại chưa phân phối, vào đầu kỳ trước liền kề.
- C11 Ngoại lệ về ghi nhận ban đầu trong đoạn 15 và 24 của IAS 12 không áp dụng khi đơn vị ghi nhận tài sản và nợ phải trả liên quan đến lợi ích của đơn vị trong hoạt động chung.

Quy định chuyển tiếp trong báo cáo tài chính riêng của một đơn vị

C12 Một đơn vị, theo đoạn 10 của IAS 27, trước đây đã kế toán trong báo cáo tài chính riêng của mình vì lợi ích của đơn vị trong hoạt động chung như một khoản đầu tư theo giá gốc hoặc theo IFRS 9 sẽ:

- (a) dừng ghi nhận khoản đầu tư và ghi nhận tài sản và nợ phải trả liên quan đến lợi ích của đơn vị trong hoạt động chung theo giá trị được xác định theo đoạn C7-C9.
- (b) cung cấp một bảng đối chiếu giữa khoản đầu tư được dừng ghi nhận và các tài sản và nợ được ghi nhận, cùng với bất kỳ khoản chênh lệch còn lại nào được điều chỉnh vào lợi nhuận giữ lại chưa phân phối, vào đầu kỳ trước liền kề.

C13 Ngoại lệ ghi nhận ban đầu trong đoạn 15 và 24 của IAS 12 không áp dụng khi đơn vị ghi nhận tài sản và nợ phải trả liên quan đến lợi ích của mình trong hoạt động chung trong báo cáo tài chính riêng do áp dụng các quy định chuyển tiếp cho hoạt động chung được nêu trong đoạn C12.

Đề cập tới 'kỳ trước liền kề'

C13A Mặc dù có đề cập đến 'kỳ trước liền kề' trong đoạn C2-C12, một đơn vị cũng có thể trình bày thông tin so sánh được điều chỉnh lại cho bất cứ kỳ kế toán nào trước đó, nhưng không bắt buộc phải làm như vậy. Nếu một đơn vị trình bày thông tin so sánh đã điều chỉnh lại cho bất cứ kỳ kế toán nào trước đó, thì tất cả các tham chiếu đến 'kỳ trước liền kề' trong đoạn C2-C12 sẽ được hiểu là 'kỳ so sánh sớm nhất được điều chỉnh lại'.

C13B Nếu một đơn vị trình bày thông tin so sánh chưa được điều chỉnh cho bất cứ kỳ kế toán nào trước đó, thì đơn vị sẽ chỉ rõ thông tin chưa được điều chỉnh, nêu rõ rằng thông tin đã được lập trên một cơ sở khác và giải thích cơ sở đó.

Tham chiếu tới IFRS 9

C14 Nếu một đơn vị áp dụng IFRS này nhưng chưa áp dụng IFRS 9, mọi tham chiếu đến IFRS 9 sẽ được hiểu là tham chiếu đến IAS 39: Các công cụ tài chính: Ghi nhận và Đo lường.

Kế toán Mua lại lợi ích trong Hoạt động chung

C14A Kế toán mua lại các lợi ích trong hoạt động chung (Sửa đổi IFRS 11), ban hành vào tháng 5 năm 2014, sửa đổi tiêu đề sau đoạn B33 và thêm các đoạn 21A, B33A-B33D, C1AA và các tiêu đề liên quan của chúng. Một đơn vị sẽ áp dụng những sửa đổi đó phi hồi tố đối với các giao dịch mua lại lợi ích trong các hoạt động chung trong đó các hoạt động chung cấu thành thành hoạt động kinh doanh, như được định nghĩa trong IFRS 3, cho những giao dịch mua lại phát sinh từ đầu kỳ kế toán đầu tiên áp dụng những sửa đổi đó. Theo đó, giá trị được ghi nhận cho việc mua lại lợi ích trong các hoạt động chung phát sinh trong các kỳ trước sẽ không được điều chỉnh.

Rút lại các IFRS khác

C15 IFRS này thay thế các IFRS sau đây:

- (a) IAS 31 *Lợi ích trong các liên doanh*; và
- (b) SIC-13 *Các đơn vị được kiểm soát chung — các khoản đóng góp phi tiền tệ bởi các bên liên doanh*.

Phụ lục D Sửa đổi các IFRS khác

Phụ lục này đưa ra các sửa đổi đối với các IFRS khác là kết quả của Ủy ban ban hành IFRS 11.

Một đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Nếu một đơn vị áp dụng IFRS 11 cho một kỳ kế toán trước đó, đơn vị phải áp dụng các sửa đổi cho kỳ kế toán trước đó. Các đoạn được sửa đổi được hiển thị với văn bản mới được gạch chân và văn bản bị xóa được giữ lại và gạch ngang.

* * * * *