

IFRS 16 - Thuê tài sản

Vào tháng 4 năm 2001, Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (Ủy ban) đã thông qua IAS 17 *Thuê tài sản*, trước đây đã được Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế ban hành lần đầu vào tháng 12 năm 1997. IAS 17 *Thuê tài sản* thay thế cho IAS 17 *Kế toán thuê tài sản* đã được ban hành vào tháng 9 năm 1982.

Vào tháng 4 năm 2001, Ủy ban đã ban hành SIC-15 *Thuê hoạt động - Các ưu đãi*, được Ủy ban Giải thích Chuẩn mực (SIC) của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IASC) ban hành lần đầu vào tháng 12 năm 1998.

Vào tháng 12 năm 2001, Ủy ban đã ban hành SIC-27 *Đánh giá bản chất của giao dịch liên quan đến hình thức pháp lý của thuê tài sản*. SIC-27 đầu tiên được xây dựng bởi SIC để đưa ra hướng dẫn về các nội dung, trong đó bao gồm việc xác định liệu một thỏa thuận liên quan đến hình thức pháp lý của giao dịch thuê tài sản có đáp ứng định nghĩa của thuê tài sản theo IAS 17 hay không.

Vào tháng 12 năm 2003, Ủy ban đã ban hành IAS 17 sửa đổi là một phần chương trình khởi đầu của các dự án kỹ thuật.

Vào tháng 12 năm 2004, Ủy ban đã ban hành IFRIC 4 *Xác định liệu một thỏa thuận có bao gồm thuê tài sản hay không*. Ủy ban diễn giải đã xây dựng bản Hướng dẫn để xác định liệu giao dịch không có hình thức pháp lý của thuê tài sản nhưng có chuyển giao quyền sử dụng một tài sản để đổi lại một hoặc nhiều khoản thanh toán có là (hoặc bao gồm) giao dịch thuê tài sản phải được kế toán theo IAS 17 hay không.

Vào tháng 1 năm 2016, Ủy ban đã ban hành IFRS 16 *Thuê tài sản*. IFRS 16 thay thế cho IAS 17, IFRIC 4, SIC-15 và SIC-27. IFRS 16 quy định nguyên tắc ghi nhận, đo lường, trình bày và thuyết minh đối với giao dịch thuê tài sản.

Các Chuẩn mực khác đã thực hiện một số sửa đổi nhỏ là hệ quả của IFRS 16, bao gồm *các thay đổi để tham chiếu đến Khung khái niệm trong các chuẩn mực IFRS* (được ban hành tháng 3 năm 2018).

NỘI DUNG

	<i>từ đoạn</i>
CHUẨN MỰC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ SỐ 16 THUÊ TÀI SẢN	
MỤC TIÊU	1
PHẠM VI	3
NGOẠI TRỪ GHI NHẬN	5
NHẬN BIẾT GIAO DỊCH THUÊ TÀI SẢN	9
Tách biệt các cấu phần của hợp đồng	12
THỜI HẠN THUÊ	18
BÊN ĐI THUÊ	22
Ghi nhận	22
Đo lường	22
Trình bày	47
Thuyết minh	51
BÊN CHO THUÊ	61
Phân loại thuê tài sản	61
Thuê tài chính	67
Thuê hoạt động	81
Thuyết minh	89
GIAO DỊCH BÁN VÀ THUÊ LẠI	98
Đánh giá liệu việc chuyển giao tài sản có phải là một giao dịch bán tài sản hay không	99
PHỤ LỤC	
A Định nghĩa các thuật ngữ	
B Hướng dẫn áp dụng	
C Ngày hiệu lực và chuyển tiếp	
D Sửa đổi cho các Chuẩn mực khác	
PHÊ DUYỆT BỞI ỦY BAN ĐỐI VỚI IFRS 16 THUÊ TÀI SẢN, PHÁT HÀNH THÁNG 1/2016	

Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế số 16 *Thuê tài sản* (IFRS 16) gồm các đoạn 1–103 và các phụ lục A–D. Tất cả các đoạn có giá trị như nhau. Các đoạn được **in đậm** nêu ra các nguyên tắc cơ bản. Các thuật ngữ được định nghĩa trong Phụ lục A được *in nghiêng* khi chúng xuất hiện lần đầu tiên trong Chuẩn mực. Các định nghĩa về các thuật ngữ khác được đưa ra trong Bộ thuật ngữ trong các Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS. Chuẩn mực nên được đọc hiểu trong bối cảnh liên quan đến mục tiêu, *Cơ sở cho các kết luận*, *Lời mở đầu của Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế* và *Khung khái niệm báo cáo tài chính*. IAS 8 *Các chính sách kế toán, các thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*, cung cấp cơ sở để lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán trong trường hợp không hướng dẫn rõ ràng.

Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế số 16

Thuê tài sản

Mục tiêu

- 1 Chuẩn mực này quy định nguyên tắc ghi nhận, đo lường, trình bày và thuyết minh đối với giao dịch *thuê tài sản*. Mục tiêu là đảm bảo *bên đi thuê* và *bên cho thuê* cung cấp thông tin phù hợp để phản ánh trung thực giao dịch đó. Thông tin này là cơ sở cho người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá tác động của giao dịch thuê tài sản đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động và dòng tiền của đơn vị.
- 2 Đơn vị phải xem xét thời hạn, điều kiện của *hợp đồng* và toàn bộ những sự kiện, tình huống thích hợp khi áp dụng Chuẩn mực này. Đơn vị phải áp dụng nhất quán Chuẩn mực này đối với các hợp đồng có đặc điểm tương tự và trong những tình huống tương tự.

Phạm vi

- 3 Đơn vị phải áp dụng Chuẩn mực này đối với tất cả các giao dịch thuê tài sản, bao gồm cả việc thuê *tài sản quyền sử dụng* trong *giao dịch cho thuê lại*, ngoại trừ:
 - (a) thuê tài sản để khai thác hoặc sử dụng khoáng sản, dầu, khí thiên nhiên và nguồn lực không tái tạo tương tự;
 - (b) thuê tài sản sinh học thuộc phạm vi của IAS 41 *Nông nghiệp* mà bên đi thuê nắm giữ;
 - (c) thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ thuộc phạm vi của IFRIC 12 *Thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ*;
 - (d) giấy phép tài sản sở hữu trí tuệ được bên cho thuê cấp thuộc phạm vi của IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*; và
 - (e) quyền được nắm giữ bởi bên đi thuê theo thỏa thuận cấp phép thuộc phạm vi của IAS 38 *Tài sản vô hình* cho các mục như phim hình ảnh động, bản ghi hình, vở kịch, bản thảo, bằng sáng chế và quyền tác giả.
- 4 Bên đi thuê có thể nhưng không bắt buộc áp dụng Chuẩn mực này đối với giao dịch thuê tài sản vô hình ngoài các loại tài sản được mô tả trong đoạn 3(e).

Ngoại trừ ghi nhận (đoạn B3-B8)

- 5 Bên đi thuê có thể lựa chọn không áp dụng yêu cầu trong các đoạn 22-49 đối với:
 - (a) *thuê ngắn hạn*; và
 - (b) giao dịch thuê mà tài sản cơ sở có giá trị thấp (như được mô tả trong các đoạn B3-B8).
- 6 Nếu bên đi thuê lựa chọn không áp dụng yêu cầu trong các đoạn 22-49 đối với các hợp đồng thuê tài sản ngắn hạn hoặc hợp đồng thuê mà tài sản có giá trị thấp, bên đi thuê phải ghi nhận các *khoản thanh toán tiền thuê* gắn kèm với hợp đồng thuê tài sản vào chi phí theo phương pháp đường thẳng trong suốt *thời hạn thuê* hoặc theo cơ sở khác một cách có hệ thống nếu cơ sở đó thể hiện rõ hơn cách thức thu được lợi ích của bên đi thuê.
- 7 Nếu bên đi thuê kế toán giao dịch thuê tài sản ngắn hạn theo đoạn 6, bên đi thuê phải xem xét giao dịch thuê tài sản là một giao dịch thuê tài sản mới cho mục đích của Chuẩn mực này nếu:
 - (a) có sự *sửa đổi hợp đồng thuê tài sản*; hoặc

- (b) có bất kỳ thay đổi nào về thời hạn thuê (ví dụ, bên đi thuê thực hiện một quyền chọn mà đã không được tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây).
- 8 Việc xác định hợp đồng thuê ngắn hạn phải được thực hiện theo nhóm tài sản cơ sở liên quan đến hợp đồng thuê. Nhóm tài sản cơ sở là tập hợp các tài sản cơ sở có bản chất và mục đích sử dụng tương tự trong hoạt động của đơn vị. Việc xác định hợp đồng thuê đối với tài sản cơ sở có giá trị thấp có thể được thực hiện theo từng hợp đồng.

Nhận biết giao dịch thuê tài sản (đoạn B9-B33)

- 9 **Tại ngày khởi đầu của hợp đồng, đơn vị phải đánh giá liệu hợp đồng có phải là một hợp đồng thuê tài sản hoặc có chứa đựng giao dịch thuê tài sản hay không. Một hợp đồng là hợp đồng thuê tài sản hoặc có chứa đựng giao dịch thuê tài sản nếu hợp đồng đó có sự chuyển giao quyền kiểm soát việc sử dụng một tài sản xác định trong một khoảng thời gian để nhận được khoản thanh toán tiền thuê. Đoạn B9-B31 đưa ra hướng dẫn về đánh giá liệu hợp đồng có phải là một hợp đồng thuê tài sản hoặc có chứa đựng giao dịch thuê tài sản hay không.**
- 10 Khoảng thời gian có thể được thể hiện bằng mức độ sử dụng của tài sản nhất định (ví dụ, số lượng đơn vị sản phẩm được sản xuất ra khi sử dụng thiết bị).
- 11 Đơn vị phải đánh giá lại một hợp đồng có phải là hợp đồng thuê tài sản hoặc có chứa đựng giao dịch thuê tài sản chỉ khi thời hạn và điều kiện của hợp đồng được thay đổi.

Tách biệt các cấu phần của hợp đồng

- 12 Đối với hợp đồng thuê tài sản hoặc có chứa đựng giao dịch thuê tài sản, đơn vị phải kế toán mỗi cấu phần thuê tài sản trong hợp đồng tách biệt với các cấu phần không phải là thuê tài sản, trừ khi đơn vị lựa chọn cách áp dụng vào thực tế được quy định trong đoạn 15. Đoạn B32-B33 hướng dẫn về việc tách biệt các cấu phần của hợp đồng.

Bên đi thuê

- 13 Đối với hợp đồng bao gồm một hoặc nhiều cấu phần thuê tài sản và cả cấu phần không phải thuê tài sản, bên đi thuê phải phân bổ khoản thanh toán tiền thuê trong hợp đồng cho mỗi cấu phần thuê tài sản trên cơ sở giá độc lập tương đối của cấu phần thuê tài sản và tổng giá độc lập của các cấu phần không phải thuê tài sản.
- 14 Giá độc lập tương đối của cấu phần thuê tài sản và cấu phần không phải thuê tài sản phải được xác định trên cơ sở giá của bên cho thuê hoặc nhà cung cấp tương tự, tính riêng biệt cho cấu phần đó hoặc cho cấu phần tương tự. Nếu giá độc lập có thể quan sát được không sẵn có, bên đi thuê phải ước tính giá độc lập, tối đa hóa việc sử dụng thông tin có thể quan sát được.
- 15 Trong thực tế bên đi thuê có thể lựa chọn không tách biệt cấu phần thuê tài sản và cấu phần không phải là thuê tài sản theo nhóm tài sản cơ sở, vì vậy bên đi thuê phải kế toán cấu phần thuê tài sản và bất kỳ cấu phần không phải là thuê tài sản kèm theo như là một cấu phần thuê tài sản đơn lẻ. Bên đi thuê không được lựa chọn cách áp dụng này cho công cụ phái sinh đính kèm đáp ứng được các tiêu chí trong đoạn 4.3.3 của IFRS 9 *Công cụ tài chính*.
- 16 Khi không áp dụng quy định tại đoạn 15, bên đi thuê phải kế toán cấu phần không phải thuê tài sản theo quy định tại các Chuẩn mực khác có liên quan.

Bên cho thuê

- 17 Đối với hợp đồng có một hoặc nhiều cấu phần thuê tài sản và cấu phần không phải là thuê tài sản, bên cho thuê phải phân bổ khoản thanh toán tiền cho thuê trong hợp đồng theo quy định tại đoạn 73-90 của IFRS 15.

Thời hạn thuê (đoạn B34-B41)

- 18 Đơn vị phải xác định thời hạn thuê là thời hạn không thể hủy ngang của hợp đồng thuê tài sản, cùng với:
- (a) thời hạn gắn liền với quyền chọn gia hạn hợp đồng thuê nếu bên đi thuê tương đối chắc chắn thực hiện quyền chọn đó; và
 - (b) thời hạn gắn liền với quyền chọn để chấm dứt hợp đồng thuê nếu bên đi thuê tương đối chắc chắn không thực hiện quyền chọn đó.
- 19 Khi đánh giá bên đi thuê có tương đối chắc chắn thực hiện quyền chọn gia hạn hoặc không thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản, đơn vị phải xem xét tất cả các yếu tố và tình huống có liên quan tạo nên lợi ích kinh tế cho bên đi thuê khi thực hiện quyền chọn gia hạn hoặc không thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản như được mô tả trong đoạn B37-B40.
- 20 Bên đi thuê phải đánh giá khả năng tương đối có chắc chắn thực hiện quyền chọn gia hạn hoặc không thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản khi xuất hiện sự kiện hoặc thay đổi quan trọng trong các tình huống:
- (a) trong tầm kiểm soát của bên đi thuê; và
 - (b) tác động đến việc bên đi thuê có khả năng tương đối chắc chắn thực hiện quyền chọn mà đã không tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây hoặc không thực hiện quyền chọn mà đã được tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây (như được mô tả trong đoạn B41).
- 21 Đơn vị phải điều chỉnh thời hạn thuê nếu có thay đổi trong thời hạn không hủy ngang của hợp đồng thuê tài sản. Ví dụ, thời hạn không hủy ngang của hợp đồng thuê tài sản sẽ thay đổi nếu:
- (a) Bên đi thuê thực hiện quyền chọn mà đã không được tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây;
 - (b) Bên đi thuê không thực hiện quyền chọn mà đã được tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây;
 - (c) sự kiện xảy ra ràng buộc về hợp đồng đối với bên đi thuê để thực hiện quyền chọn mà đã không được tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây; hoặc
 - (d) sự kiện xảy ra cản trở bên đi thuê thực hiện quyền chọn mà đã được tính đến khi xác định thời hạn thuê trước đây.

Bên đi thuê

Ghi nhận

22. Vào ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải ghi nhận tài sản quyền sử dụng và khoản nợ phải trả về thuê tài sản.

Đo lường

Xác định giá trị ban đầu

Xác định giá trị ban đầu của tài sản quyền sử dụng

- 23 Vào ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải xác định giá trị tài sản quyền sử dụng theo giá gốc.
- 24 Giá gốc của tài sản quyền sử dụng bao gồm:

- (a) giá trị xác định ban đầu cho khoản nợ phải trả về thuê tài sản như được mô tả tại đoạn 26;
 - (b) các khoản thanh toán tiền thuê được trả tại ngày hoặc trước ngày bắt đầu thời hạn thuê trừ (-) đi *ưu đãi thuê tài sản* nhận được;
 - (c) *các chi phí trực tiếp ban đầu* mà bên đi thuê chịu; và
 - (d) các chi phí ước tính mà bên đi thuê phải chịu do việc tháo dỡ và di dời tài sản cơ sở, khôi phục mặt bằng của tài sản hoặc khôi phục tài sản cơ sở về tình trạng cần thiết theo điều khoản và điều kiện của hợp đồng thuê tài sản, trừ khi chi phí này phát sinh để sản xuất hàng tồn kho. Bên đi thuê phát sinh nghĩa vụ đối với chi phí đó tại ngày bắt đầu thời hạn thuê hoặc là hệ quả của việc sử dụng tài sản cơ sở trong một thời gian cụ thể.
- 25 Bên đi thuê phải ghi nhận các chi phí được mô tả trong đoạn 24(d) là một phần của giá gốc tài sản quyền sử dụng khi bên đi thuê phát sinh nghĩa vụ đối với chi phí này. Bên đi thuê áp dụng IAS 2 *Hàng tồn kho* đối với chi phí phát sinh trong kỳ khi tài sản quyền sử dụng được dùng để sản xuất hàng tồn kho trong kỳ đó. Nghĩa vụ đối với các chi phí này được kế toán theo Chuẩn mực này hoặc theo IAS 2, được ghi nhận và xác định giá trị theo IAS 37 *Các khoản dự phòng phải trả, tài sản và nợ tiềm tàng*.
- Xác định giá trị ban đầu của khoản nợ phải trả về thuê tài sản*
- 26 **Tại ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải xác định giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản bằng giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê chưa được trả vào ngày đó. Các khoản thanh toán tiền thuê phải được chiết khấu theo lãi suất ngầm định trong hợp đồng thuê tài sản nếu lãi suất đó có thể xác định được. Trường hợp lãi suất đó không thể xác định được thì phải sử dụng lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê.**
- 27 Vào ngày bắt đầu thời hạn thuê, khoản phải trả tiền thuê nằm trong giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản để có được quyền sử dụng tài sản cơ sở trong thời hạn thuê, bao gồm các khoản thanh toán mà chưa được trả dưới đây:
- (a) *khoản thanh toán cố định* (bao gồm khoản thanh toán cố định có bản chất được quy định tại đoạn B42), trừ đi khoản phải thu từ ưu đãi thuê tài sản;
 - (b) *khoản thanh toán tiền thuê biến đổi* phụ thuộc vào chỉ số hoặc lãi suất, được xác định giá trị ban đầu theo chỉ số hoặc lãi suất tại ngày bắt đầu thời hạn thuê (được quy định tại đoạn 28);
 - (c) giá trị dự kiến bên đi thuê phải trả theo *giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo*;
 - (d) giá thực hiện của quyền chọn mua nếu bên đi thuê chắc chắn sẽ thực hiện quyền chọn đó (được đánh giá trên cơ sở xem xét các yếu tố quy định tại đoạn B37–B40); và
 - (e) các khoản phải trả tiền phạt do chấm dứt hợp đồng thuê tài sản nếu điều khoản thuê quy định về việc bên đi thuê được thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê.
- 28 Khoản thanh toán tiền thuê biến đổi phụ thuộc vào chỉ số hoặc lãi suất được quy định tại đoạn 27(b) bao gồm, ví dụ như khoản thanh toán gắn với chỉ số giá tiêu dùng, hoặc gắn với lãi suất chuẩn (như LIBOR) hoặc phản ánh những biến động về đơn giá thuê trên thị trường.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của tài sản quyền sử dụng

- 29 **Sau ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải xác định giá trị tài sản quyền sử dụng theo mô hình giá gốc, trừ khi bên đi thuê áp dụng một trong các mô hình xác định giá trị được mô tả trong đoạn 34 và 35.**

Mô hình giá gốc

- 30 Để áp dụng mô hình giá gốc, bên đi thuê phải xác định giá trị tài sản quyền sử dụng theo giá gốc:
- (a) trừ đi khấu hao lũy kế và khoản lỗ lũy kế do suy giảm giá trị; và
 - (b) điều chỉnh phần chênh lệch do xác định lại giá trị của nợ phải trả thuê tài sản được quy định tại đoạn 36(c).
- 31 Bên đi thuê phải áp dụng quy định của IAS 16 *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị* trong việc khấu hao tài sản quyền sử dụng và theo quy định tại đoạn 32.
- 32 Nếu hợp đồng thuê tài sản chuyển giao quyền sở hữu tài sản cơ sở cho bên đi thuê vào cuối thời hạn thuê hoặc nếu giá gốc tài sản quyền sử dụng phản ánh bên đi thuê sẽ thực hiện quyền chọn mua, bên đi thuê phải khấu hao tài sản quyền sử dụng từ ngày bắt đầu thời hạn thuê đến khi kết thúc *thời gian sử dụng hữu ích* của tài sản cơ sở. Nếu không, bên đi thuê phải khấu hao tài sản quyền sử dụng từ ngày bắt đầu thời hạn thuê đến ngày sớm hơn giữa thời điểm kết thúc *thời gian sử dụng hữu ích* của tài sản cơ sở hoặc khi kết thúc thời hạn thuê.
- 33 Bên đi thuê phải áp dụng IAS 36 *Suy giảm giá trị tài sản* để xác định liệu tài sản quyền sử dụng có bị suy giảm giá trị hay không và ghi nhận các khoản lỗ do suy giảm giá trị được xác định.

Các mô hình xác định giá trị khác

- 34 Nếu bên đi thuê áp dụng mô hình giá trị hợp lý theo IAS 40 *Bất động sản đầu tư* đối với bất động sản đầu tư, bên đi thuê cũng phải áp dụng mô hình giá trị hợp lý đối với tài sản quyền sử dụng đáp ứng định nghĩa của bất động sản đầu tư trong IAS 40.
- 35 Nếu tài sản quyền sử dụng liên quan đến một nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị mà bên đi thuê áp dụng mô hình đánh giá lại theo IAS 16, bên đi thuê có thể chọn áp dụng mô hình đánh giá lại đối với tất cả tài sản quyền sử dụng liên quan đến nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị đó.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của khoản nợ phải trả về thuê tài sản

- 36 **Sau ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải xác định giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản bằng cách:**
- (a) **tăng giá trị ghi sổ để phản ánh chi phí tiền lãi tính trên khoản nợ phải trả về thuê tài sản;**
 - (b) **giảm giá trị ghi sổ để phản ánh các khoản thanh toán tiền thuê đã trả; và**
 - (c) **đánh giá lại giá trị ghi sổ để phản ánh việc đánh giá lại hoặc sửa đổi hợp đồng thuê tài sản được quy định trong đoạn 39-46 hoặc để phản ánh khoản thanh toán tiền thuê có bản chất cố định được điều chỉnh (xem đoạn B42).**
- 37 Tiền lãi tính trên khoản nợ phải trả về thuê tài sản của mỗi kỳ trong suốt thời hạn thuê là số tiền được tính theo lãi suất định kỳ cố định dựa trên số dư còn lại của khoản nợ phải trả về thuê tài sản. Lãi suất định kỳ là lãi suất chiết khấu được quy định tại đoạn 26 hoặc là lãi suất chiết khấu điều chỉnh theo quy định tại đoạn 41, đoạn 43 hoặc đoạn 45(c).
- 38 Sau ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải ghi nhận các khoản chi phí sau vào lãi hoặc lỗ trừ khi các chi phí này được tính vào giá trị ghi sổ của tài sản khác khi áp dụng Chuẩn mực khác:
- (a) Tiền lãi tính trên khoản nợ phải trả về thuê tài sản; và
 - (b) khoản thanh toán tiền thuê biến đổi chưa được tính vào giá trị của khoản nợ phải trả về thuê tài sản trong kỳ khi có sự kiện hoặc điều kiện làm phát sinh các khoản thanh toán đó.

Đánh giá lại khoản nợ phải trả về thuê tài sản

- 39 Sau ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải áp dụng đoạn 40-43 để xác định lại giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản nhằm phản ánh sự thay đổi của khoản thanh toán tiền thuê. Bên đi thuê phải ghi nhận phần chênh lệch do xác định lại giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản là một khoản điều chỉnh cho tài sản quyền sử dụng. Tuy nhiên, nếu giá trị ghi sổ của tài sản quyền sử dụng được giảm xuống bằng không thì phần giá trị còn lại của khoản nợ phải trả về thuê tài sản bị giảm thêm do đánh giá lại phải được bên đi thuê ghi nhận vào lãi hoặc lỗ.
- 40 Bên đi thuê phải xác định lại giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản bằng cách chiết khấu các khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh theo lãi suất chiết khấu điều chỉnh khi:
- (a) có sự thay đổi về thời hạn thuê, như được quy định tại đoạn 20-21. Bên đi thuê phải xác định khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh trên cơ sở thời hạn thuê đã được điều chỉnh; hoặc
 - (b) có sự thay đổi trong việc đánh giá quyền chọn mua tài sản cơ sở, xem xét các sự kiện và tình huống được mô tả tại đoạn 20-21 đối với quyền chọn mua. Bên đi thuê phải xác định khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh để phản ánh sự thay đổi về giá trị của khoản phải trả phát sinh từ quyền chọn mua.
- 41 Khi áp dụng đoạn 40, bên đi thuê phải xác định lãi suất chiết khấu điều chỉnh là lãi suất ngầm định cho thời hạn thuê còn lại, nếu lãi suất đó có thể xác định được hoặc là lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê tại ngày đánh giá lại nếu lãi suất ngầm định không thể xác định được.
- 42 Bên đi thuê phải xác định lại giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản bằng cách chiết khấu khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh khi:
- (a) có sự thay đổi về khoản dự kiến phải trả theo giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo. Bên đi thuê phải xác định khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh để phản ánh sự thay đổi về khoản dự kiến phải trả theo giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo ; hoặc
 - (b) có sự thay đổi về khoản thanh toán tiền thuê trong tương lai do sự thay đổi về chỉ số hoặc lãi suất đã sử dụng để xác định khoản thanh toán đó, ví dụ sự thay đổi để phản ánh giá thuê trên thị trường. Bên đi thuê phải xác định lại giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản để phản ánh khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh chỉ khi có sự thay đổi về dòng tiền (nghĩa là khi việc điều chỉnh khoản thanh toán tiền thuê có hiệu lực). Bên đi thuê phải xác định khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh cho thời hạn thuê còn lại dựa trên khoản thanh toán theo hợp đồng đã được sửa đổi.
- 43 Khi áp dụng đoạn 42, bên đi thuê không được thay đổi lãi suất chiết khấu trừ khi khoản thanh toán tiền thuê thay đổi do sự biến động của lãi suất thả nổi. Trong trường hợp đó, bên đi thuê phải sử dụng lãi suất chiết khấu mới để phản ánh về sự thay đổi về lãi suất.

Sửa đổi hợp đồng thuê tài sản

- 44 Bên đi thuê phải kế toán việc sửa đổi hợp đồng thuê tài sản là một hợp đồng thuê tài sản riêng biệt khi đồng thời:
- (a) Có sự thay đổi làm tăng phạm vi của hợp đồng thuê tài sản do bổ sung thêm quyền sử dụng một hay nhiều tài sản cơ sở; và
 - (b) Khoản thanh toán tiền thuê tài sản tăng lên một khoản tương ứng với giá độc lập riêng lẻ do phạm vi hợp đồng thuê tài sản tăng lên và các điều chỉnh phù hợp đối với giá độc lập riêng lẻ để phản ánh các tình huống của hợp đồng cụ thể.
- 45 Đối với việc sửa đổi hợp đồng thuê tài sản không được kế toán là một hợp đồng thuê tài sản riêng biệt vào ngày các điều khoản sửa đổi hợp đồng thuê tài sản có hiệu lực, bên đi thuê phải:
- (a) phân bổ khoản thanh toán trong hợp đồng được sửa đổi như quy định tại đoạn 13-16;

- (b) xác định thời hạn thuê của hợp đồng được sửa đổi như quy định tại đoạn 18-19; và
 - (c) xác định lại giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản bằng cách chiết khấu khoản thanh toán tiền thuê được điều chỉnh theo lãi suất chiết khấu điều chỉnh. Lãi suất chiết khấu điều chỉnh được xác định là lãi suất ngầm định cho thời hạn thuê còn lại hoặc là lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê tại ngày sửa đổi có hiệu lực nếu lãi suất ngầm định trong hợp đồng thuê tài sản không thể xác định được.
- 46 Trường hợp việc sửa đổi hợp đồng thuê tài sản không được kế toán là hợp đồng thuê tài sản riêng biệt, bên đi thuê phải kế toán giá trị xác định lại của khoản nợ phải trả về thuê tài sản bằng cách:
- (a) giảm giá trị ghi sổ của tài sản quyền sử dụng để phản ánh việc chấm dứt một phần hoặc toàn bộ hợp đồng thuê tài sản đối với sự thay đổi làm giảm phạm vi hợp đồng thuê tài sản. Bên đi thuê phải ghi nhận vào báo cáo lãi, lỗ đối với các khoản lãi hoặc lỗ liên quan đến việc chấm dứt một phần hoặc toàn bộ hợp đồng thuê tài sản.
 - (b) thực hiện điều chỉnh tương ứng đối với tài sản quyền sử dụng cho tất cả các sửa đổi khác của hợp đồng thuê tài sản.

Trình bày

- 47 Bên đi thuê phải trình bày trong báo cáo tình hình tài chính hoặc thuyết minh trong báo cáo tài chính:
- (a) tài sản quyền sử dụng tách biệt với các tài sản khác. Nếu bên đi thuê không trình bày tài sản quyền sử dụng riêng biệt trong báo cáo tình hình tài chính, bên đi thuê phải:
 - (i) trình bày tài sản quyền sử dụng trong cùng khoản mục mà tài sản cơ sở tương ứng được trình bày nếu chúng được bên đi thuê sở hữu; và
 - (ii) thuyết minh khoản mục nào trong báo cáo tình hình tài chính bao gồm tài sản quyền sử dụng đó.
 - (b) khoản nợ phải trả về thuê tài sản tách biệt với các khoản nợ phải trả khác. Nếu bên đi thuê không trình bày khoản nợ phải trả về thuê tài sản riêng biệt trong báo cáo tình hình tài chính, bên đi thuê phải thuyết minh khoản mục nào trong báo cáo tình hình tài chính bao gồm khoản nợ phải trả đó.
- 48 Quy định trong đoạn 47(a) không áp dụng cho tài sản quyền sử dụng đáp ứng định nghĩa của bất động sản đầu tư do những tài sản này được trình bày trong báo cáo tình hình tài chính là bất động sản đầu tư.
- 49 Trong báo cáo lãi, lỗ và báo cáo thu nhập toàn diện khác, bên đi thuê phải trình bày chi phí lãi vay tính trên khoản nợ phải trả về thuê tài sản tách biệt với chi phí khấu hao tài sản quyền sử dụng. Chi phí lãi vay tính trên khoản nợ phải trả về thuê tài sản là cấu phần của chi phí tài chính, theo đó tại đoạn 82(b) của IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính* quy định phải trình bày riêng biệt trong báo cáo lãi, lỗ và báo cáo thu nhập toàn diện khác.
- 50 Trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ, bên đi thuê phải phân loại:
- (a) số tiền thanh toán phần gốc của khoản nợ phải trả về thuê tài sản vào dòng tiền từ hoạt động tài chính;
 - (b) số tiền thanh toán phần chi phí lãi vay của khoản nợ phải trả về thuê tài sản vào tiền lãi đã trả theo quy định của *IAS 7 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ*; và
 - (c) khoản thanh toán tiền thuê ngắn hạn, khoản thanh toán đối với các tài sản thuê có giá trị thấp và khoản thanh toán tiền thuê biến đổi không bao gồm trong giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản vào dòng tiền từ hoạt động kinh doanh.

Thuyết minh

- 51 **Mục tiêu của thuyết minh là để bên đi thuê thuyết minh thông tin trong báo cáo tài chính cùng với thông tin được cung cấp trong báo cáo tình hình tài chính, báo cáo lãi, lỗ và báo cáo lưu chuyển tiền tệ làm cơ sở cho người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá tác động của giao dịch thuê tài sản lên tình hình tài chính, kết quả hoạt động và dòng tiền của bên đi thuê. Đoạn 52-60 quy định cụ thể về việc thuyết minh này.**
- 52 Bên đi thuê phải thuyết minh riêng thông tin về giao dịch thuê tài sản trong báo cáo tài chính hoặc trình bày là một phần riêng biệt trên báo cáo tài chính. Bên đi thuê không phải trình bày lại thông tin trong báo cáo tài chính với điều kiện là thông tin đó đã được tham chiếu trong thuyết minh riêng hoặc phần riêng biệt về giao dịch thuê tài sản.
- 53 Bên đi thuê phải thuyết minh các nội dung sau cho kỳ báo cáo:
- (a) chi phí khấu hao của các tài sản quyền sử dụng theo nhóm tài sản cơ sở;
 - (b) chi phí lãi vay tính trên khoản nợ phải trả về thuê tài sản;
 - (c) chi phí liên quan đến giao dịch thuê tài sản ngắn hạn được kế toán theo đoạn 6. Chi phí này có thể không bao gồm chi phí liên quan đến giao dịch thuê tài sản với thời hạn thuê không quá một tháng;
 - (d) chi phí liên quan đến các tài sản thuê có giá trị thấp được kế toán theo đoạn 6. Chi phí này không bao gồm chi phí liên quan đến các tài sản thuê ngắn hạn có giá trị thấp được đề cập tại đoạn 53(c);
 - (e) chi phí liên quan đến khoản thanh toán tiền thuê biến đổi chưa bao gồm trong giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản;
 - (f) thu nhập từ việc cho thuê lại tài sản quyền sử dụng;
 - (g) tổng dòng tiền chi ra để thanh toán cho giao dịch thuê tài sản;
 - (h) sự gia tăng về tài sản quyền sử dụng;
 - (i) khoản lãi hoặc lỗ phát sinh từ giao dịch bán và thuê lại tài sản; và
 - (j) giá trị ghi sổ của tài sản quyền sử dụng vào cuối kỳ báo cáo theo nhóm tài sản cơ sở.
- 54 Bên đi thuê phải thuyết minh các nội dung trong đoạn 53 dưới định dạng bảng, trừ khi có hình thức khác phù hợp hơn. Giá trị được thuyết minh phải bao gồm chi phí mà bên đi thuê đã tính vào giá trị ghi sổ của tài sản khác trong kỳ báo cáo.
- 55 Bên đi thuê phải thuyết minh giá trị cam kết đối với giao dịch thuê tài sản ngắn hạn được kế toán theo đoạn 6 nếu danh mục tài sản thuê ngắn hạn cam kết vào cuối kỳ báo cáo khác với danh mục tài sản thuê ngắn hạn có chi phí thuê được thuyết minh theo đoạn 53(c).
- 56 Nếu tài sản quyền sử dụng thoả mãn định nghĩa bất động sản đầu tư, bên đi thuê phải áp dụng yêu cầu về thuyết minh trong IAS 40. Bên đi thuê không phải thuyết minh nội dung trong đoạn 53(a), (f), (h) hoặc (j) đối với tài sản quyền sử dụng.
- 57 Nếu bên đi thuê xác định giá trị tài sản quyền sử dụng theo giá đánh giá lại quy định tại IAS 16, bên đi thuê phải thuyết minh thông tin theo quy định tại đoạn 77 của IAS 16 đối với tài sản quyền sử dụng.
- 58 Bên đi thuê phải thuyết minh kỳ hạn của khoản nợ phải trả về thuê tài sản riêng biệt với kỳ hạn của các khoản nợ phải trả tài chính khác theo quy định tại đoạn 39 và B11 của IFRS 7 *Công cụ tài chính: Thuyết minh*.
- 59 Ngoài việc thuyết minh theo yêu cầu tại đoạn 53-58, bên đi thuê phải thuyết minh thêm thông tin định tính và định lượng cần thiết về giao dịch thuê tài sản để đáp ứng mục tiêu thuyết minh theo quy định tại đoạn 51 (được hướng dẫn tại đoạn B48). Thông tin bổ sung này bao gồm nhưng không giới hạn các thông tin sau để giúp người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá:
- (a) bản chất giao dịch thuê tài sản của bên đi thuê;

- (b) dòng tiền trong tương lai mà bên đi thuê có thể phải chi ra nhưng chưa được tính vào giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản. Bao gồm các khoản phát sinh từ:
 - (i) khoản thanh toán tiền thuê biến đổi (được hướng dẫn tại đoạn B49);
 - (ii) quyền chọn gia hạn và quyền chọn chấm dứt (được quy hướng dẫn tại đoạn B50);
 - (iii) giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo (được hướng dẫn tại đoạn B51); và
 - (iv) các giao dịch thuê tài sản đã được bên đi thuê cam kết nhưng tài sản chưa sẵn sàng sử dụng.
 - (c) giới hạn hoặc điều khoản thuê tài sản; và
 - (d) giao dịch bán và thuê lại tài sản (được hướng dẫn tại đoạn B52).
- 60 Bên đi thuê phải thuyết minh thông tin nếu giao dịch thuê tài sản ngắn hạn hoặc giao dịch thuê tài sản có giá trị thấp được kế toán theo quy định tại đoạn 6.

Bên cho thuê

Phân loại thuê tài sản (đoạn B53-B58)

- 61 **Bên cho thuê phải phân loại giao dịch thuê tài sản là *thuê hoạt động hoặc thuê tài chính*.**
- 62 **Giao dịch thuê tài sản được phân loại là thuê tài chính nếu có sự chuyển giao đáng kể tất cả các rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu tài sản cơ sở. Giao dịch thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động nếu không có sự chuyển giao đáng kể tất cả các rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu tài sản cơ sở.**
- 63 Việc phân loại thuê tài sản là thuê tài chính hay thuê hoạt động phụ thuộc vào bản chất của giao dịch hơn là hình thức hợp đồng. Ví dụ về tình huống đơn lẻ hoặc kết hợp thường dẫn đến giao dịch thuê tài sản được phân loại là thuê tài chính như sau:
- (a) giao dịch thuê tài sản có sự chuyển giao quyền sở hữu tài sản cơ sở cho bên đi thuê vào cuối thời hạn thuê;
 - (b) tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản bên đi thuê có quyền chọn mua tài sản cơ sở ở mức giá dự kiến thấp hơn đáng kể so với giá trị hợp lý của tài sản tại ngày mà quyền chọn chắc chắn được thực hiện.
 - (c) thời hạn thuê chiếm phần lớn tuổi thọ kinh tế của tài sản cơ sở ngay cả khi quyền sở hữu không được chuyển giao;
 - (d) tại ngày bắt đầu thời hạn thuê, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê có giá trị chiếm phần lớn giá trị hợp lý của tài sản cơ sở; và
 - (e) tài sản cơ sở có bản chất đặc thù chỉ bên đi thuê có thể sử dụng mà không phải sửa đổi lớn.
- 64 Dấu hiệu của tình huống đơn lẻ hoặc kết hợp thường dẫn đến giao dịch thuê tài sản được phân loại là thuê tài chính như sau:
- (a) nếu bên đi thuê có thể hủy bỏ hợp đồng thuê tài sản, bên đi thuê chịu trách nhiệm bồi thường cho bên cho thuê về khoản thiệt hại phát sinh từ việc hủy bỏ đó;
 - (b) khoản lãi hoặc lỗ do biến động giá trị hợp lý của phần giá trị còn lại thuộc về bên đi thuê (ví dụ, dưới hình thức giảm giá thuê bằng với hầu hết số tiền thu được từ việc bán tài sản khi kết thúc thời hạn thuê); và
 - (c) bên đi thuê có khả năng tiếp tục thuê tài sản trong thời hạn tiếp theo ở mức giá thuê thấp hơn đáng kể giá thị trường.

- 65 Các ví dụ và dấu hiệu nêu trong đoạn 63-64 không bao gồm toàn bộ các trường hợp. Nếu các đặc điểm khác chỉ rõ việc thuê tài sản không có sự chuyển giao đáng kể tất cả các rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu tài sản cơ sở thì giao dịch thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động. Ví dụ trường hợp nếu quyền sở hữu tài sản cơ sở được chuyển giao để đổi lấy một khoản thanh toán biến đổi bằng với giá trị hợp lý của nó vào cuối thời hạn thuê hoặc nếu khoản thanh toán tiền thuê biến đổi dẫn tới việc bên cho thuê không chuyển giao đáng kể tất cả các rủi ro và lợi ích gắn liền với tài sản.
- 66 Việc phân loại giao dịch thuê tài sản được thực hiện tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản và chỉ được đánh giá lại khi có sự sửa đổi hợp đồng thuê. Các thay đổi trong ước tính (ví dụ, thay đổi trong ước tính tuổi thọ kinh tế hoặc giá trị còn lại của tài sản cơ sở) hoặc các thay đổi về tình huống (ví dụ, bên đi thuê phá sản) không dẫn đến việc tái phân loại giao dịch thuê tài sản cho mục đích kế toán.

Thuê tài chính

Ghi nhận và đo lường

- 67 **Vào ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên cho thuê phải ghi nhận và trình bày tài sản nắm giữ để cho thuê tài chính là khoản phải thu trong báo cáo tình hình tài chính với giá trị bằng *đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản*.**

Xác định giá trị ban đầu

- 68 Bên cho thuê phải sử dụng lãi suất ngầm định để xác định giá trị khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản. Trong trường hợp cho thuê lại tài sản, nếu lãi suất ngầm định trong hợp đồng cho thuê lại không thể xác định được, bên cho thuê trung gian có thể sử dụng lãi suất chiết khấu trong hợp đồng thuê ban đầu (điều chỉnh cho các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến việc cho thuê lại tài sản) để xác định giá trị khoản đầu tư thuần trong hợp đồng cho thuê lại tài sản.
- 69 Các chi phí trực tiếp ban đầu (ngoại trừ chi phí của bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian) được tính vào giá trị ban đầu của khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản và ghi giảm thu nhập trong suốt thời hạn thuê. Lãi suất ngầm định được xác định dựa trên khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản đã bao gồm chi phí trực tiếp ban đầu.

Xác định giá trị ban đầu của khoản thanh toán tiền thuê được tính vào khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản

- 70 Tại ngày tài sản thuê bắt đầu sẵn sàng sử dụng, khoản thanh toán tiền thuê được tính vào giá trị đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản bao gồm các khoản chưa thu được sau đây:
- (a) khoản thanh toán cố định (bao gồm khoản thanh toán cố định về bản chất được hướng dẫn tại đoạn B42), trừ (-) các khoản ưu đãi phải trả về thuê tài sản;
 - (b) khoản thanh toán tiền thuê biến đổi phụ thuộc vào chỉ số hoặc lãi suất, ban đầu được xác định theo chỉ số hoặc lãi suất tại ngày tài sản thuê bắt đầu sẵn sàng sử dụng;
 - (c) giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo bởi bên đi thuê hoặc bên liên quan với bên đi thuê hoặc bên thứ ba đến bên cho thuê mà các bên này có năng lực tài chính để thực hiện nghĩa vụ bảo đảm;
 - (d) giá thực hiện quyền chọn mua nếu bên đi thuê chắc chắn thực hiện quyền chọn đó (xem xét đến các yếu tố được hướng dẫn tại đoạn B37); và
 - (e) các khoản phải trả tiền phạt do chấm dứt hợp đồng thuê tài sản nếu điều khoản thuê quy định về việc bên đi thuê được thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê.

Bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian

- 71 Tại ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian phải ghi nhận các khoản mục sau trong giao dịch thuê tài chính:
- (a) doanh thu là giá trị thấp hơn giữa giá trị hợp lý của tài sản cơ sở và giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê được chiết khấu theo lãi suất thị trường mà bên cho thuê được hưởng;
 - (b) giá vốn hàng bán là giá gốc của tài sản cơ sở (hoặc giá trị ghi sổ nếu có khác biệt) trừ đi giá trị hiện tại của phần *giá trị còn lại của tài sản thuê không được đảm bảo*; và
 - (c) lãi hoặc lỗ (là khoản chênh lệch giữa doanh thu và giá vốn) được kế toán như giao dịch bán tài sản theo quy định tại IFRS 15. Bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian phải ghi nhận lãi hoặc lỗ đối với giao dịch cho thuê tài chính vào ngày tài sản thuê bắt đầu sẵn sàng sử dụng, bất kể việc liệu bên cho thuê đã chuyển giao tài sản cơ sở hay chưa như quy định tại IFRS 15.
- 72 Nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian thường đề nghị khách hàng lựa chọn mua hoặc thuê tài sản. Bên cho thuê tài chính là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian ghi nhận lãi hoặc lỗ tương tự với giao dịch bán tài sản cơ sở theo giá bán thông thường trừ các khoản chiết khấu thương mại.
- 73 Bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian có thể công bố mức lãi suất thấp để thu hút các khách hàng. Việc sử dụng lãi suất này dẫn đến phần thu nhập từ giao dịch được ghi nhận cao hơn vào ngày tài sản thuê bắt đầu sẵn sàng sử dụng. Nếu mức lãi suất thấp được công bố, bên cho thuê phải ghi nhận khoản lãi từ việc bán tài sản ở mức tương đương với lãi suất thị trường.
- 74 Bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian phải ghi nhận vào chi phí trên báo cáo lãi, lỗ các chi phí phát sinh liên quan đến giao dịch thuê tài chính vào ngày tài sản thuê bắt đầu sẵn sàng sử dụng, do các chi phí này chủ yếu liên quan đến việc tạo ra lợi nhuận từ việc bán tài sản. Các chi phí phát sinh này của bên cho thuê được loại ra khỏi chi phí trực tiếp ban đầu và do đó không được tính vào giá trị khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu

- 75 **Bên cho thuê phải ghi nhận doanh thu tài chính trong suốt thời hạn thuê để phản ánh tỷ suất sinh lời định kỳ cố định trên khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản.**
- 76 Bên cho thuê phải phân bổ doanh thu tài chính trong suốt thời hạn thuê một cách hợp lý và có hệ thống. Bên cho thuê phải sử dụng khoản thanh toán tiền thuê trong kỳ để điều chỉnh cho khoản *đầu tư gộp trong hợp đồng thuê tài sản* để ghi giảm cả phần gốc và *doanh thu tài chính chưa thực hiện*.
- 77 Bên cho thuê phải áp dụng quy định trong IFRS 9 về việc dừng ghi nhận và suy giảm giá trị đối với khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản. Bên cho thuê phải thường xuyên xem xét phần giá trị còn lại của tài sản thuê không được đảm bảo đã được ước tính trong khoản đầu tư gộp. Nếu có sự suy giảm về giá trị còn lại của tài sản thuê không được đảm bảo, bên cho thuê phải điều chỉnh việc phân bổ thu nhập trong suốt thời hạn thuê và ghi nhận ngay các khoản suy giảm theo số lũy kế.
- 78 Bên cho thuê phân loại và kế toán tài sản thuê tài chính là tài sản nắm giữ để bán (hoặc bao gồm trong một nhóm tài sản cần thanh lý được phân loại là nắm giữ để bán) theo IFRS 5 *Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và hoạt động bị chấm dứt*.

Sửa đổi hợp đồng thuê tài sản

- 79 Bên cho thuê phải kế toán sửa đổi hợp đồng thuê tài chính là một hợp đồng thuê tài sản riêng biệt khi đồng thời:
- (a) Có sự thay đổi làm tăng phạm vi thuê tài sản do bổ sung thêm quyền sử dụng một hoặc nhiều tài sản cơ sở; và

- (b) Khoản thanh toán tiền thuê tài sản tăng lên một khoản tương ứng với giá độc lập riêng lẻ do phạm vi hợp đồng thuê tài sản tăng lên và các điều chỉnh phù hợp đối với giá độc lập riêng lẻ để phản ánh các tình huống của hợp đồng cụ thể.
- 80 Trường hợp việc sửa đổi hợp đồng thuê tài chính không được kế toán là một hợp đồng thuê tài sản riêng biệt, bên cho thuê phải kế toán sửa đổi hợp đồng thuê như sau:
- (a) nếu hợp đồng thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động và việc sửa đổi có hiệu lực tại ngày bắt đầu của giao dịch thuê tài sản, bên cho thuê phải:
- i. kế toán sửa đổi hợp đồng thuê tài sản là một hợp đồng thuê mới kể từ ngày việc sửa đổi có hiệu lực; và
 - ii. xác định giá trị ghi sổ của tài sản cơ sở là khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản ngay trước ngày việc sửa đổi hợp đồng thuê có hiệu lực.
- (b) nếu không được phân loại là thuê hoạt động, bên cho thuê phải áp dụng quy định tại IFRS 9.

Thuê hoạt động

Ghi nhận và đo lường

- 81 **Bên cho thuê phải ghi nhận các khoản thanh toán tiền thuê từ hợp đồng cho thuê hoạt động vào thu nhập theo phương pháp đường thẳng hoặc theo cơ sở khác một cách có hệ thống nếu cơ sở đó thể hiện rõ hơn cách thức thu được lợi ích từ việc sử dụng tài sản cơ sở bị giảm.**
- 82 Bên cho thuê phải ghi nhận các khoản chi phí (bao gồm khấu hao) phát sinh liên quan đến thu nhập từ việc cho thuê tài sản vào báo cáo lãi, lỗ.
- 83 Bên cho thuê phải cộng các chi phí trực tiếp ban đầu đã phát sinh để có được hợp đồng cho thuê hoạt động vào giá trị ghi sổ của tài sản cơ sở và ghi nhận vào báo cáo lãi, lỗ trong suốt thời hạn thuê theo cùng cơ sở ghi nhận thu nhập từ cho thuê tài sản.
- 84 Chính sách khấu hao đối với tài sản cơ sở cho thuê hoạt động phải nhất quán với chính sách khấu hao thông thường đối với các tài sản tương tự của bên cho thuê. Bên cho thuê phải tính khấu hao theo quy định của IAS 16 và IAS 38.
- 85 Bên cho thuê phải áp dụng IAS 36 để xác định và kế toán các khoản lỗ do suy giảm giá trị của tài sản cơ sở cho thuê hoạt động.
- 86 Bên cho thuê là nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian không được ghi nhận khoản lãi bán tài sản đối với cho thuê hoạt động do không tương đương với giao dịch bán tài sản.

Sửa đổi hợp đồng thuê tài sản

- 87 Bên cho thuê phải kế toán việc sửa đổi hợp đồng cho thuê hoạt động là một hợp đồng thuê mới từ ngày việc sửa đổi có hiệu lực đồng thời xem xét các khoản trả trước hoặc các khoản thanh toán tiền thuê lũy kế liên quan đến hợp đồng thuê tài sản ban đầu là một phần của các khoản thanh toán tiền thuê cho hợp đồng thuê mới.

Trình bày

- 88 Bên cho thuê phải căn cứ vào bản chất của tài sản cơ sở để trình bày tài sản cơ sở cho thuê hoạt động trong báo cáo tình hình tài chính.

Thuyết minh

- 89 **Mục tiêu của thuyết minh là để bên cho thuê thuyết minh thông tin trong báo cáo tài chính cùng với thông tin được trình bày trong báo cáo tình hình tài chính, báo cáo lãi, lỗ và báo cáo lưu chuyển tiền tệ làm cơ sở cho người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá tác động của giao dịch thuê tài sản đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động và dòng tiền của bên cho thuê. Đoạn 90-97 quy định cụ thể về việc thuyết minh này.**
- 90 Bên cho thuê phải thuyết minh các nội dung sau cho kỳ báo cáo:
- (a) đối với giao dịch thuê tài chính:
 - (i) lãi hoặc lỗ từ việc bán tài sản;
 - (ii) doanh thu tài chính tính trên khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản; và
 - (iii) thu nhập liên quan đến các khoản thanh toán tiền thuê biến đổi chưa được tính vào giá trị khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản.
 - (b) đối với giao dịch cho thuê hoạt động phải thuyết minh riêng biệt thu nhập liên quan đến các khoản thanh toán tiền thuê biến đổi không phụ thuộc vào chỉ số hoặc lãi suất.
- 91 Bên cho thuê phải thuyết minh các nội dung trong đoạn 90 dưới định dạng bảng trừ khi có hình thức khác phù hợp hơn.
- 92 Bên cho thuê phải thuyết minh thêm thông tin định tính và định lượng cần thiết về giao dịch cho thuê hoạt động để đáp ứng mục tiêu thuyết minh trong đoạn 89. Thông tin bổ sung này bao gồm nhưng không giới hạn, thông tin này giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá:
- (a) bản chất giao dịch cho thuê tài sản của bên cho thuê; và
 - (b) cách thức bên cho thuê quản lý những rủi ro gắn với quyền giữ lại tài sản cơ sở. Cụ thể, bên cho thuê phải thuyết minh chiến lược quản lý rủi ro gắn với quyền giữ lại tài sản cơ sở, bao gồm các phương thức mà bên cho thuê áp dụng để giảm thiểu rủi ro. Các phương thức có thể bao gồm thỏa thuận mua lại, giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo hoặc các khoản thanh toán tiền thuê biến đổi do việc sử dụng vượt quá giới hạn nhất định.

Thuê tài chính

- 93 Bên cho thuê phải cung cấp các giải thích về mặt định tính và định lượng đối với sự thay đổi đáng kể trong giá trị ghi sổ của khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài chính.
- 94 Bên cho thuê phải thuyết minh kỳ hạn của các khoản thanh toán tiền thuê phải thu, thể hiện các khoản thanh toán tiền thuê chưa được chiết khấu sẽ nhận hàng năm cho ít nhất năm năm đầu tiên và tổng số tiền cho các năm còn lại. Bên cho thuê phải đối chiếu các khoản thanh toán tiền thuê chưa được chiết khấu với khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản. Việc đối chiếu phải xác định doanh thu tài chính chưa thực hiện liên quan đến các khoản thanh toán tiền thuê phải thu và giá trị còn lại không được bảo đảm đã được chiết khấu.

Thuê hoạt động

- 95 Đối với tài sản cho thuê hoạt động là bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, bên cho thuê phải thuyết minh theo IAS 16. Khi áp dụng IAS 16, bên cho thuê phải tách riêng nhóm bất động sản, nhà xưởng và thiết bị thành tài sản cho thuê hoạt động và các loại khác. Theo đó, bên cho thuê phải thuyết minh đối với tài sản cho thuê hoạt động (theo nhóm tài sản cơ sở) riêng biệt với tài sản được bên cho thuê sở hữu nắm giữ và sử dụng.
- 96 Bên cho thuê phải thuyết minh theo IAS 36, IAS 38, IAS 40 và IAS 41 đối với tài sản cho thuê hoạt động.
- 97 Bên cho thuê phải thuyết minh kỳ hạn của các khoản thanh toán tiền thuê, trình bày các khoản thanh toán tiền thuê chưa được chiết khấu nhận hàng năm cho ít nhất năm năm đầu tiên và tổng số tiền cho các năm còn lại.

Giao dịch bán và thuê lại

- 98 Nếu đơn vị (bên bán đồng thời là bên đi thuê) chuyển giao tài sản cho đơn vị khác (bên mua đồng thời là bên cho thuê) và thuê lại tài sản đó, cả hai bên phải kế toán hợp đồng chuyển giao và thuê tài sản theo quy định tại đoạn 99-103.

Đánh giá việc chuyển giao tài sản là giao dịch bán

- 99 Đơn vị phải áp dụng các yêu cầu của IFRS 15 để xác định liệu nghĩa vụ thực hiện đối với việc chuyển giao tài sản có được kế toán là giao dịch bán tài sản hay không.

Việc chuyển giao tài sản là giao dịch bán

- 100 Nếu việc chuyển giao tài sản của bên bán đồng thời là bên đi thuê thỏa mãn yêu cầu của IFRS 15 để được kế toán là giao dịch bán tài sản:

- (a) bên bán đồng thời là bên đi thuê phải xác định giá trị tài sản quyền sử dụng phát sinh từ việc thuê lại theo tỷ lệ giữa giá trị ghi sổ của tài sản trước đây và giá trị quyền sử dụng mà bên bán đồng thời là bên đi thuê giữ lại. Theo đó, bên bán đồng thời là bên đi thuê chỉ ghi nhận giá trị khoản lãi hoặc lỗ liên quan đến quyền đã chuyển giao sang cho bên mua đồng thời là bên cho thuê.
- (b) bên mua đồng thời là bên cho thuê phải kế toán việc mua tài sản theo các chuẩn mực có liên quan và kế toán giao dịch thuê tài sản theo quy định đối với bên cho thuê của chuẩn mực này.

- 101 Nếu giá trị hợp lý của khoản thanh toán được nhận từ việc bán tài sản khác biệt với giá trị hợp lý của tài sản hoặc khoản thanh toán cho hợp đồng thuê tài sản không theo mức giá thị trường, đơn vị phải thực hiện các điều chỉnh sau để xác định doanh thu từ việc bán tài sản ở mức giá trị hợp lý:

- (a) các khoản thanh toán nêu trên thấp hơn giá thị trường được kế toán là trả trước cho các khoản thanh toán tiền thuê; và
- (b) các khoản thanh toán nêu trên cao hơn giá thị trường được kế toán là phần tài trợ thêm mà bên mua đồng thời là bên cho thuê cấp cho bên bán đồng thời là bên đi thuê.

- 102 Đơn vị phải xác định giá trị các khoản điều chỉnh tiềm tàng theo quy định tại đoạn 101 tùy theo trường hợp nào dễ xác định hơn giữa:

- (a) khoản chênh lệch giữa giá trị hợp lý của khoản thanh toán từ việc bán tài sản và giá trị hợp lý của tài sản; và
- (b) khoản chênh lệch giữa giá trị hiện tại của các khoản thanh toán theo hợp đồng thuê tài sản và theo mức giá thị trường.

Việc chuyển giao tài sản không phải là giao dịch bán

- 103 Nếu việc chuyển giao tài sản từ bên bán đồng thời là bên đi thuê không thỏa mãn yêu cầu của IFRS 15 để được kế toán là giao dịch bán tài sản:

- (a) bên bán đồng thời là bên đi thuê phải tiếp tục ghi nhận tài sản được chuyển giao và ghi nhận nợ phải trả tài chính bằng với khoản tiền nhận được từ việc chuyển giao. Đơn vị phải kế toán nợ phải trả tài chính theo IFRS 9.
- (b) bên mua đồng thời là bên cho thuê không được ghi nhận tài sản được chuyển giao và ghi nhận tài sản tài chính bằng với số tiền thanh toán cho việc chuyển giao. Đơn vị phải kế toán tài sản tài chính theo IFRS 9.

Phụ lục A

Định nghĩa các thuật ngữ

Phụ lục này là một phần không thể tách rời của Chuẩn mực.

Ngày bắt đầu thời hạn thuê	Là ngày mà bên cho thuê chuyển giao tài sản cơ sở ở trạng thái sẵn sàng sử dụng cho bên đi thuê .
Tuổi thọ kinh tế	Là khoảng thời gian ước tính sử dụng của tài sản để đem lại lợi ích kinh tế bởi một hoặc nhiều bên hoặc là số lượng sản phẩm hay đơn vị tương đương có thể thu được do một hoặc nhiều bên sử dụng tài sản.
Ngày sửa đổi hợp đồng thuê tài sản có hiệu lực	Là ngày mà các bên đồng ý việc sửa đổi hợp đồng thuê tài sản .
Giá trị hợp lý	Cho mục đích áp dụng chuẩn mực này tại bên cho thuê là giá trị tài sản có thể được trao đổi hoặc khoản nợ phải trả được thanh toán giữa các bên có hiểu biết và tự nguyện trong một giao dịch trao đổi ngang giá.
Thuê tài chính	Là thuê tài sản có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu của tài sản cơ sở .
Khoản thanh toán tiền thuê cố định	Là khoản thanh toán bởi bên đi thuê cho bên cho thuê liên quan đến quyền sử dụng tài sản cơ sở trong thời hạn thuê không bao gồm các khoản thanh toán tiền thuê biến đổi .
Khoản đầu tư gộp trong hợp đồng thuê tài sản	Là tổng của: a) Các khoản thanh toán tiền thuê mà bên cho thuê có thể nhận được theo hợp đồng thuê tài chính ; và b) giá trị còn lại của tài sản thuê không được đảm bảo thuộc về bên cho thuê.
Thời điểm khởi đầu thuê tài sản	Là ngày sớm hơn giữa ngày ký hợp đồng thuê và ngày cam kết của các bên về các điều khoản và điều kiện chính của hợp đồng thuê.
Chi phí trực tiếp ban đầu	Là các chi phí phát sinh để có được hợp đồng thuê tài sản , chi phí này sẽ không phát sinh nếu không có được hợp đồng thuê tài sản, trừ khi các chi phí đó phát sinh bởi nhà sản xuất hoặc bên cho thuê trung gian liên quan đến hợp đồng thuê tài chính .
Lãi suất ngầm định trong hợp đồng thuê tài sản	Là lãi suất chiết khấu để tính giá trị hiện tại của (a) các khoản thanh toán tiền thuê và (b) giá trị còn lại của tài sản thuê không được đảm bảo sao cho tổng của chúng đúng bằng (i) giá trị hợp lý của tài sản cơ sở và (ii) các chi phí trực tiếp ban đầu tại bên cho thuê.
Thuê tài sản	Là hợp đồng hoặc một phần của hợp đồng, chuyển giao quyền sử dụng tài sản (tài sản cơ sở) trong khoảng thời gian nhất định để nhận được khoản thanh toán.
Ưu đãi cho thuê	Là các khoản thanh toán mà bên cho thuê trả cho bên đi thuê liên quan đến hợp đồng thuê hoặc khoản bên cho thuê hoàn trả hay gánh chịu chi phí cho bên đi thuê.

Sửa đổi hợp đồng thuê tài sản	Là sự thay đổi phạm vi hoặc khoản thanh toán của hợp đồng thuê tài sản mà sự thay đổi này không phải là một phần của các điều khoản và điều kiện ban đầu của hợp đồng thuê (ví dụ: bổ sung thêm hoặc chấm dứt quyền sử dụng một hoặc nhiều tài sản cơ sở , kéo dài hoặc rút ngắn thời hạn thuê theo hợp đồng).
Các khoản thanh toán tiền thuê	Là các khoản thanh toán mà bên đi thuê trả cho bên cho thuê liên quan đến quyền sử dụng tài sản cơ sở trong suốt thời hạn thuê, bao gồm các khoản sau: (a) các khoản thanh toán tiền thuê cố định (bao gồm các khoản có bản chất là khoản thanh toán tiền thuê cố định), trừ đi các khoản ưu đãi cho thuê; (b) Các khoản thanh toán tiền thuê biến đổi phụ thuộc vào chỉ số hoặc lãi suất; (c) Giá thực hiện quyền chọn mua nếu bên đi thuê chắc chắn thực hiện quyền đó; và (d) Các khoản phải trả tiền phạt do chấm dứt hợp đồng thuê tài sản, nếu điều khoản thuê quy định về việc bên đi thuê thực hiện quyền chấm dứt hợp đồng thuê. Đối với bên đi thuê, các khoản thanh toán tiền thuê cũng bao gồm số tiền dự kiến phải trả cho giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo. Các khoản thanh toán tiền thuê không bao gồm các khoản thanh toán được phân bổ cho các cấu phần không có tính chất thuê của hợp đồng trừ khi bên đi thuê lựa chọn kết hợp các cấu phần không có tính chất thuê với cấu phần thuê và kế toán chúng như cấu phần thuê tài sản đơn lẻ. Đối với bên cho thuê, các khoản thanh toán tiền thuê cũng bao gồm phần giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo bởi bên đi thuê, bên liên quan đến bên đi thuê hoặc bên thứ ba không liên quan đến bên cho thuê, có tiềm lực tài chính thực hiện nghĩa vụ đảm bảo. Việc thanh toán tiền thuê không bao gồm các khoản thanh toán được phân bổ cho các cấu phần không có tính chất thuê.
Thời hạn thuê	Là thời hạn không hủy ngang mà bên đi thuê có quyền sử dụng tài sản cơ sở, cùng với: (a) Thời hạn được gắn liền với quyền chọn gia hạn thuê tài sản nếu bên đi thuê chắc chắn thực hiện quyền chọn đó; và (b) Thời hạn được gắn liền với quyền chọn chấm dứt thuê tài sản nếu bên đi thuê chắc chắn không thực hiện quyền chọn đó.
Bên đi thuê	Là đơn vị có quyền sử dụng tài sản cơ sở trong một khoảng thời gian và phải thanh toán tiền thuê.
Lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê	Là lãi suất mà bên đi thuê sẽ phải trả cho một khoản vay với thời hạn và sự đảm bảo tương tự để có được một tài sản có giá trị tương đương với tài sản quyền sử dụng trong một môi trường kinh tế tương tự.
Bên cho thuê	Là đơn vị cung cấp quyền sử dụng tài sản cơ sở trong một khoảng thời gian để nhận được khoản thanh toán tiền thuê.
Đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản	Là khoản đầu tư gộp trong hợp đồng thuê tài sản được chiết khấu theo lãi suất ngầm định trong hợp đồng thuê .

Thuê hoạt động	Là hợp đồng thuê không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu của tài sản cơ sở .
Khoản thanh toán quyền chọn thuê tài sản	Là các khoản thanh toán mà bên đi thuê trả cho bên cho thuê để đổi lấy quyền sử dụng tài sản cơ sở trong suốt thời hạn của quyền chọn gia hạn hay quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê (không bao gồm thời hạn thuê trong hợp đồng).
Thời gian sử dụng	Là tổng thời gian mà tài sản được sử dụng để hoàn thành hợp đồng với khách hàng (kể cả các giai đoạn không liên tục).
Giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo	Là giá trị (hoặc một phần giá trị) của tài sản cơ sở mà bên cho thuê sẽ được đảm bảo thu hồi ở mức tối thiểu bởi bên không liên quan đến bên cho thuê khi kết thúc hợp đồng thuê.
Tài sản quyền sử dụng	Là tài sản thể hiện quyền của bên đi thuê được sử dụng tài sản cơ sở trong thời hạn thuê .
Hợp đồng thuê ngắn hạn	Là hợp đồng thuê , tại ngày bắt đầu thời hạn thuê có thời hạn thuê không quá 12 tháng. Hợp đồng thuê bao gồm quyền chọn mua thì không được phân loại là hợp đồng thuê ngắn hạn.
Cho thuê lại	Là giao dịch trong đó tài sản cơ sở được bên đi thuê (bên cho thuê trung gian) cho bên thứ ba thuê lại và hợp đồng thuê (hợp đồng thuê ban đầu) giữa bên cho thuê ban đầu và bên đi thuê ban đầu vẫn còn hiệu lực.
Tài sản cơ sở	Là đối tượng của hợp đồng thuê , trong đó quyền sử dụng tài sản này được bên cho thuê chuyển giao cho bên đi thuê .
Doanh thu tài chính chưa thực hiện	Là chênh lệch giữa: (a) Khoản đầu tư gộp trong hợp đồng thuê tài sản ; và (b) Khoản đầu tư thuần trong hợp đồng thuê tài sản .
Giá trị còn lại của tài sản thuê không được bảo đảm	Là phần giá trị còn lại của tài sản cơ sở mà bên cho thuê không được đảm bảo hoặc chỉ được đảm bảo bởi bên liên quan đến bên cho thuê.
Khoản thanh toán tiền thuê biến đổi	Là khoản thanh toán biến đổi mà bên đi thuê phải trả cho bên cho thuê để được sử dụng tài sản cơ sở trong thời hạn thuê do những thay đổi trong thực tế hoặc các tình huống xảy ra sau ngày bắt đầu thời hạn thuê nhưng không phải là yếu tố thời gian.

Phụ lục B

Hướng dẫn áp dụng

Phụ lục này là một phần không tách rời của Chuẩn mực, mô tả việc áp dụng đoạn 1-103 và có hiệu lực như các phần khác của Chuẩn mực.

Áp dụng cho nhóm danh mục

- B1 Chuẩn mực này quy định việc kế toán đối với từng tài sản thuê đơn lẻ. Tuy nhiên, trên thực tế, đơn vị có thể áp dụng chuẩn mực này cho nhóm danh mục tài sản thuê có các đặc tính tương tự nếu sự tác động đến báo cáo tài chính của nhóm danh mục đó không khác biệt trọng yếu so với việc áp dụng chuẩn mực này cho từng tài sản thuê đơn lẻ. Nếu kế toán theo nhóm danh mục tài sản thuê, đơn vị phải sử dụng các ước tính và giả định để phản ánh quy mô và thành phần của nhóm danh mục.

Kết hợp các hợp đồng

- B2 Khi áp dụng chuẩn mực này, đơn vị phải kết hợp hai hay nhiều hợp đồng với một đối tác (hoặc các bên có liên quan đến đối tác) ở cùng hoặc gần một thời điểm và kế toán các hợp đồng này là hợp đồng riêng lẻ nếu đáp ứng một hoặc các tiêu chuẩn sau:

- (a) các hợp đồng được thương thảo theo gói và chỉ xác định được mục tiêu thương mại tổng thể khi xem xét các hợp đồng cùng với nhau;
- (b) giá trị khoản thanh toán được trả cho hợp đồng phụ thuộc vào giá hoặc việc thực hiện hợp đồng khác; hoặc
- (c) quyền sử dụng tài sản cơ sở thể hiện trong các hợp đồng hoặc trong mỗi hợp đồng sẽ tạo ra cấu phần thuê tài sản đơn lẻ như được hướng dẫn tại đoạn B32.

Ngoại trừ ghi nhận: hợp đồng thuê tài sản cơ sở có giá trị thấp (đoạn 5-8)

- B3 Trừ trường hợp hướng dẫn tại đoạn B7, chuẩn mực này cho phép bên đi thuê áp dụng đoạn 6 để kế toán các hợp đồng thuê tài sản cơ sở có giá trị thấp. Bên đi thuê phải đánh giá giá trị của tài sản cơ sở theo giá trị tài sản mới không phụ thuộc vào tuổi đời của tài sản đang được cho thuê.
- B4 Việc đánh giá tài sản cơ sở có giá trị thấp được thực hiện trên cơ sở số tuyệt đối. Đơn vị phải kế toán hợp đồng thuê tài sản có giá trị thấp nếu có đáp ứng điều kiện tại đoạn 6 kể cả khi giao dịch thuê tài sản có trọng yếu đối với bên đi thuê hay không. Việc đánh giá này không bị ảnh hưởng bởi quy mô, bản chất hoặc các tình huống của bên đi thuê. Theo đó, các bên đi thuê khác nhau sẽ có cùng kết quả đánh giá tài sản cơ sở cụ thể là có giá trị thấp hay không.
- B5 Tài sản cơ sở có giá trị thấp chỉ khi:
- (a) bên đi thuê có thể thu được lợi ích từ việc sử dụng riêng tài sản cơ sở hoặc kết hợp với các nguồn lực khác sẵn có tại bên đi thuê; và
 - (b) tài sản cơ sở gần như không phụ thuộc vào hoặc không liên quan đến tài sản khác.
- B6 Hợp đồng thuê tài sản cơ sở không phải là hợp đồng thuê tài sản có giá trị thấp nếu tài sản khi còn mới không có giá trị thấp. Ví dụ, các hợp đồng thuê xe ô tô không phải là hợp đồng thuê tài sản có giá trị thấp bởi vì xe ô tô mới thường không có giá trị thấp.
- B7 Nếu bên đi thuê cho thuê lại tài sản hoặc dự tính cho thuê lại tài sản thì hợp đồng thuê ban đầu không phải là hợp đồng thuê tài sản có giá trị thấp.

B8 Ví dụ tài sản cơ sở có giá trị thấp có thể bao gồm máy tính bảng, máy tính cá nhân, điện thoại và nội thất văn phòng có giá trị nhỏ.

Xác định thuê tài sản (đoạn 9-11)

B9 Khi đánh giá liệu hợp đồng có bao gồm quyền kiểm soát việc sử dụng một tài sản xác định trong một khoảng thời gian hay không (xem đoạn B13-B20), đơn vị phải đánh giá liệu khách hàng có cả hai yếu tố sau hay không trong suốt *thời gian sử dụng* tài sản:

- (a) quyền thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản xác định đó (như hướng dẫn tại đoạn B21-B23); và
- (b) quyền quyết định việc sử dụng tài sản xác định đó (như hướng dẫn tại đoạn B24-B30).

B10 Nếu khách hàng chỉ có quyền kiểm soát việc sử dụng tài sản xác định trong một phần của thời hạn hợp đồng, giao dịch thuê tài sản chỉ được xác định cho phần thời hạn đó của hợp đồng.

B11 Hợp đồng nhận hàng hóa hoặc dịch vụ có thể dưới dạng thỏa thuận chung hoặc đại diện cho thỏa thuận chung như quy định tại IFRS 11 *Thỏa thuận chung*. Trường hợp này, thỏa thuận chung được xem là khách hàng trong hợp đồng. Theo đó, khi đánh giá liệu hợp đồng có là giao dịch thuê tài sản hay không, đơn vị phải đánh giá thỏa thuận chung có bao gồm quyền kiểm soát việc sử dụng tài sản xác định đó trong thời gian sử dụng tài sản hay không.

B12 Đơn vị phải đánh giá liệu hợp đồng có bao gồm các cấu phần thuê tài sản có khả năng tách thành từng giao dịch thuê tài sản riêng biệt hay không. Đoạn B32 hướng dẫn về việc tách riêng các cấu phần thuê tài sản.

Tài sản xác định

B13 Tài sản thường được xác định bằng cách quy định rõ trong hợp đồng. Tuy nhiên, tài sản cũng có thể được xác định bằng cách ngầm định vào thời điểm khách hàng sẵn sàng sử dụng.

Quyền thay thế đáng kể

B14 Ngay cả khi đã xác định được tài sản cụ thể, khách hàng vẫn có thể không có quyền sử dụng tài sản xác định nếu nhà cung cấp có quyền đáng kể để thay thế tài sản trong suốt thời gian sử dụng. Quyền thay thế tài sản là đáng kể khi tồn tại cả hai điều kiện sau:

- (a) nhà cung cấp có khả năng thực tế để thực hiện việc thay thế bằng tài sản khác trong suốt thời gian sử dụng (ví dụ, khách hàng không thể ngăn cản nhà cung cấp thay thế tài sản và các tài sản để thay thế luôn sẵn có hoặc nhà cung cấp có thể tìm ra nguồn để thay thế trong một khoảng thời gian hợp lý); và
- (b) nhà cung cấp sẽ có lợi ích kinh tế từ việc thực hiện các quyền thay thế tài sản (nghĩa là các lợi ích kinh tế thu được sẽ lớn hơn chi phí thay thế tài sản).

B15 Nếu nhà cung cấp chỉ có quyền hoặc nghĩa vụ thay thế tài sản tại ngày hoặc sau ngày cụ thể hay khi có sự kiện nhất định xảy ra, quyền thay thế của nhà cung cấp sẽ được xem là không đáng kể do nhà cung cấp không có khả năng thực tế để thay thế tài sản trong suốt thời gian sử dụng.

B16 Đơn vị phải đánh giá liệu quyền thay thế tài sản của nhà cung cấp có là đáng kể hay không trên cơ sở các sự kiện và tình huống tại ngày khởi đầu của hợp đồng và phải loại trừ các sự kiện trong tương lai được xem là không thể xảy ra tại ngày khởi đầu của hợp đồng. Ví dụ về các sự kiện trong tương lai được xem là không thể xảy ra tại ngày khởi đầu của hợp đồng và phải được loại trừ khi đánh giá bao gồm:

- (a) thỏa thuận với khách hàng tương lai sẽ trả mức giá cao hơn giá thị trường cho việc sử dụng tài sản;
- (b) sự ra mắt của một công nghệ mới mà chưa được phát triển đáng kể tại ngày khởi đầu của hợp đồng;

- (c) sự khác biệt đáng kể giữa việc sử dụng tài sản của khách hàng hoặc hiệu quả hoạt động của tài sản trong thực tế với việc sử dụng hoặc hiệu quả hoạt động của tài sản dự kiến tại ngày khởi đầu của hợp đồng; và
- (d) sự khác biệt đáng kể giữa giá thị trường của tài sản trong suốt thời gian sử dụng với giá thị trường dự kiến tại ngày khởi đầu của hợp đồng.

B17 Nếu tài sản được đặt tại cơ sở của khách hàng hoặc nơi khác, chi phí thay thế thường lớn hơn khi được đặt tại cơ sở của nhà cung cấp, do đó chi phí này có khả năng sẽ vượt quá lợi ích của việc thay thế tài sản.

B18 Quyền hoặc nghĩa vụ của nhà cung cấp trong việc thay thế tài sản để sửa chữa và bảo hành (khi tài sản không vận hành tốt hoặc cần nâng cấp kỹ thuật) không ngăn cản khách hàng có quyền sử dụng tài sản xác định.

B19 Nếu khách hàng không thể xác định liệu nhà cung cấp có quyền thay thế đáng kể hay không, khách hàng phải coi tất cả các quyền thay thế là không đáng kể.

Các phần của tài sản

B20 Phần năng lực của tài sản là một tài sản xác định nếu nó tách biệt về mặt vật chất (ví dụ, một tầng của tòa nhà). Phần năng lực hoặc phần khác của tài sản nếu không tách biệt về mặt vật chất (ví dụ, phần năng lực của cáp quang) không phải là một tài sản xác định, trừ khi nó đại diện đáng kể cho tất cả năng lực của tài sản đó và đem lại cho khách hàng quyền thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản.

Quyền thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản

B21 Để kiểm soát việc sử dụng tài sản xác định, khách hàng phải có quyền thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản trong suốt thời gian sử dụng (ví dụ việc sử dụng độc quyền tài sản trong suốt thời gian đó). Khách hàng có thể thu được lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản trực tiếp hoặc gián tiếp theo nhiều cách, ví dụ từ việc sử dụng, nắm giữ hoặc cho thuê lại tài sản. Lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản bao gồm đầu ra chính và sản phẩm phụ (như dòng tiền tiềm năng có thể thu được từ những sản phẩm này) và những lợi ích kinh tế khác từ việc sử dụng tài sản có thể được thực hiện thông qua giao dịch thương mại với bên thứ ba.

B22 Khi đánh giá quyền thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản, đơn vị phải xem xét lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản trong phạm vi quyền sử dụng tài sản của khách hàng được xác định (xem đoạn B30). Ví dụ:

- (a) nếu hợp đồng giới hạn việc sử dụng xe ô tô trên phạm vi một lãnh thổ cụ thể trong suốt thời gian sử dụng, đơn vị chỉ được xem xét lợi ích kinh tế thu được từ việc sử dụng trên lãnh thổ đó và không vượt quá phạm vi lãnh thổ đó.
- (b) nếu hợp đồng quy định khách hàng được sử dụng xe không vượt quá số dặm đường cụ thể trong suốt thời gian sử dụng, đơn vị chỉ được xem xét lợi ích kinh tế từ việc sử dụng xe trong số dặm cho phép và không vượt quá số đó.

B23 Nếu hợp đồng yêu cầu khách hàng trả cho nhà cung cấp hoặc bên khác một phần của dòng tiền phát sinh từ việc sử dụng tài sản là khoản thanh toán tiền thuê, dòng tiền đó phải được xem là một phần của lợi ích kinh tế mà khách hàng thu được từ việc sử dụng tài sản. Ví dụ, nếu khách hàng được yêu cầu trả cho nhà cung cấp một tỷ lệ phần trăm doanh thu là khoản thanh toán tiền thuê từ việc sử dụng mặt bằng bán lẻ, yêu cầu này không ngăn cản khách hàng có quyền thu được phần lớn lợi ích kinh tế từ việc sử dụng mặt bằng bán lẻ. Điều này là do dòng tiền phát sinh từ khoản doanh thu đó được xem là lợi ích kinh tế khách hàng thu được từ việc sử dụng mặt bằng bán lẻ, trong đó phần trả cho nhà cung cấp là khoản thanh toán tiền thuê.

Quyền quyết định việc sử dụng tài sản

B24 Khách hàng có quyền quyết định việc sử dụng tài sản xác định trong suốt thời gian sử dụng chỉ khi một trong hai điều sau xảy ra:

- (a) khách hàng có quyền quyết định cách thức và mục đích của tài sản trong suốt thời gian sử dụng (như hướng dẫn tại đoạn B25-B30); hoặc
- (b) quyền quyết định có liên quan về cách thức và mục đích sử dụng của tài sản được xác định trước và:
 - (i) khách hàng có quyền vận hành tài sản (hoặc giao bên khác vận hành tài sản theo cách thức xác định) trong suốt thời gian sử dụng mà nhà cung cấp không có quyền thay đổi những hướng dẫn vận hành đó;
 - (ii) khách hàng thiết kế tài sản (hoặc các đặc điểm cụ thể của tài sản) theo cách thức xác định trước là tài sản sẽ được sử dụng như thế nào và cho mục đích gì trong suốt thời gian sử dụng.

Cách thức và mục đích sử dụng của tài sản

B25 Khách hàng có quyền quyết định cách thức và mục đích sử dụng của tài sản (trong phạm vi quyền sử dụng được định nghĩa trong hợp đồng) nếu khách hàng có thể thay đổi cách thức và mục đích sử dụng của tài sản trong suốt thời gian sử dụng. Khi thực hiện việc đánh giá này, đơn vị phải xem xét quyền ra quyết định liên quan nhiều nhất đến việc thay đổi cách thức và mục đích sử dụng của tài sản trong suốt thời gian sử dụng. Quyền ra quyết định được coi là liên quan khi nó tác động đến các lợi ích kinh tế phát sinh từ việc sử dụng tài sản. Quyền ra quyết định liên quan nhiều nhất có thể khác nhau đối với các hợp đồng khác nhau, phụ thuộc vào bản chất của tài sản và thời hạn, điều khoản của hợp đồng.

B26 Ví dụ quyền ra quyết định (tùy thuộc vào các tình huống), trao quyền thay đổi cách thức và mục đích sử dụng của tài sản trong phạm vi quyền sử dụng tài sản của khách hàng được xác định, bao gồm:

- (a) quyền thay đổi kiểu đầu ra do tài sản sản xuất (ví dụ việc quyết định dùng thùng đựng hàng để vận chuyển hàng hóa hay để trữ hàng hoặc quyết định cơ cấu sản phẩm được bán tại khu vực bán lẻ);
- (b) quyền thay đổi thời gian đầu ra được sản xuất (ví dụ việc quyết định khi nào hạng mục máy móc thiết bị hay nhà máy được sử dụng);
- (c) quyền thay đổi địa điểm đầu ra được sản xuất (ví dụ việc quyết định đích đến của xe hoặc tàu hay nơi thiết bị được sử dụng); và
- (d) quyền thay đổi việc có sản xuất đầu ra hay không và số lượng sản phẩm đầu ra đó (ví dụ việc quyết định có sản xuất điện năng từ nhà máy điện và bao nhiêu điện năng sản xuất từ nhà máy điện đó).

B27 Ví dụ quyền ra quyết định không trao quyền thay đổi cách thức và mục đích sử dụng của tài sản bao gồm các quyền chỉ được giới hạn ở việc vận hành hoặc bảo trì tài sản. Quyền đó có thể được nắm giữ bởi khách hàng hoặc nhà cung cấp, thường phụ thuộc vào cách thức và mục đích sử dụng của tài sản. Mặc dù quyền để vận hành hoặc bảo trì tài sản là thiết yếu cho việc sử dụng tài sản hiệu quả nhưng chúng không phải là quyền ra quyết định về cách thức và mục đích sử dụng của tài sản. Tuy nhiên, quyền vận hành một tài sản có thể trao cho khách hàng quyền quyết định việc sử dụng của tài sản nếu quyết định có liên quan về cách thức và mục đích sử dụng của tài sản đã được xác định trước (xem đoạn B24(b)(i)).

Quyết định được xác định trong và trước thời gian sử dụng

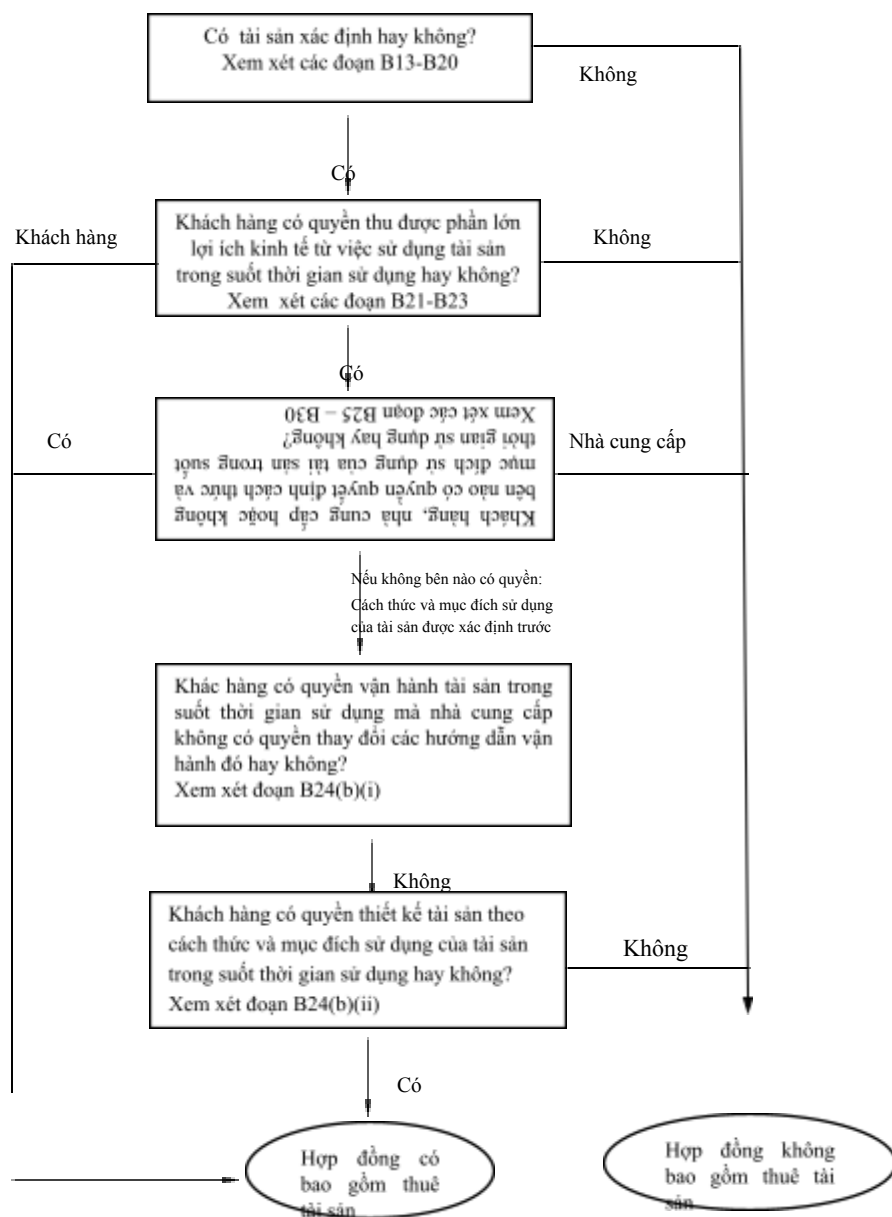
B28 Quyết định có liên quan về cách thức và mục đích sử dụng của tài sản có thể được xác định trước theo một số cách. Ví dụ, quyết định có liên quan có thể được xác định trước như việc thiết kế tài sản hoặc giới hạn việc sử dụng tài sản trong hợp đồng.

B29 Khi đánh giá quyền quyết định việc sử dụng của tài sản, đơn vị phải xem xét quyền ra quyết định về việc sử dụng tài sản trong suốt thời gian sử dụng trừ khi khách hàng đã thiết kế tài sản (hoặc các đặc điểm cụ thể của tài sản) như được hướng dẫn tại đoạn B24(b)(ii). Do vậy, đơn vị không phải xem xét các quyết định mà đã được xác định trước thời gian sử dụng nếu không tồn tại điều kiện trong đoạn B24(b)(ii). Ví dụ, nếu khách hàng chỉ có thể xác định đầu ra của tài sản trước thời gian sử dụng thì khách hàng không có quyền quyết định việc sử dụng tài sản đó. Khả năng xác định đầu ra trong hợp đồng trước thời gian sử dụng mà không kèm theo quyền ra quyết định liên quan đến việc sử dụng của tài sản thì sẽ không tạo ra cho khách hàng những quyền tương tự như các khách hàng khác khi mua sản phẩm hay dịch vụ.

Quyền bảo vệ

B30 Hợp đồng có thể bao gồm các điều khoản và điều kiện được thiết kế để bảo vệ quyền lợi đối với tài sản hoặc các tài sản khác của nhà cung cấp để bảo vệ nhân sự của họ hoặc để đảm bảo nhà cung cấp tuân thủ pháp luật hoặc các quy định. Đó là ví dụ về quyền bảo vệ. Ví dụ, hợp đồng có thể (i) quy định mức sử dụng tối đa một tài sản hay giới hạn về địa điểm và thời gian mà khách hàng có thể sử dụng tài sản, (ii) yêu cầu khách hàng tuân thủ các quy tắc vận hành cụ thể, hoặc (iii) yêu cầu khách hàng thông báo cho nhà cung cấp về việc thay đổi cách thức sử dụng của tài sản. Quyền bảo vệ thường xác định phạm vi quyền sử dụng tài sản của khách hàng nhưng không ngăn cản khách hàng có quyền quyết định việc sử dụng tài sản.

B31 Sơ đồ sau có thể hỗ trợ đơn vị trong việc đánh giá một hợp đồng có là hợp đồng thuê tài sản hoặc có bao gồm giao dịch thuê tài sản hay không.



Tách biệt các cấu phần của hợp đồng (đoạn 12-17)

B32

Quyền sử dụng tài sản cơ sở là cấu phần thuê tài sản riêng biệt nếu đồng thời:

- (a) bên đi thuê có thể thu được lợi ích từ việc sử dụng riêng tài sản cơ sở hoặc kết hợp với các nguồn lực khác sẵn có của bên đi thuê. Các nguồn lực sẵn có là hàng hóa hoặc dịch vụ được bán hoặc thuê riêng biệt (từ bên cho thuê hoặc các nhà cung cấp khác) hoặc các nguồn lực mà bên đi thuê đã có sẵn (từ bên cho thuê hoặc từ các giao dịch, sự kiện khác); và
- (b) tài sản cơ sở không phụ thuộc nhiều cũng như không liên quan nhiều đến tài sản cơ sở khác trong hợp đồng. Ví dụ, sự kiện mà bên đi thuê có thể quyết định không thuê tài sản cơ sở và không ảnh hưởng đáng kể đến quyền sử dụng tài sản cơ sở khác trong hợp đồng có thể chỉ ra rằng tài sản cơ sở đó không phụ thuộc nhiều cũng như không liên quan nhiều đến tài sản cơ sở khác.

B33

Hợp đồng có thể bao gồm khoản phải trả bởi bên đi thuê cho các hoạt động và chi phí mà không chuyển giao hàng hóa hoặc dịch vụ cho bên đi thuê. Ví dụ, bên cho thuê có thể gộp trong tổng giá trị phải trả khoản phí tính cho các công việc hành chính hoặc những chi phí khác phát sinh cho giao dịch thuê tài sản mà các chi phí này không liên quan đến việc chuyển giao hàng hóa hoặc dịch vụ cho bên đi thuê. Các khoản phải trả như vậy không làm phát sinh cấu phần riêng biệt của hợp đồng nhưng được xem là một phần của tổng giá trị khoản thanh toán được phân bổ cho các cấu phần riêng biệt của hợp đồng.

Thời hạn thuê (đoạn 18-21)

B34

Khi xác định thời hạn thuê và đánh giá thời hạn không thể hủy ngang của hợp đồng thuê tài sản, đơn vị phải áp dụng định nghĩa của hợp đồng và xác định giai đoạn mà hợp đồng có hiệu lực thi hành. Hợp đồng thuê tài sản không có hiệu lực thi hành nữa khi bên đi thuê và bên cho thuê có quyền chấm dứt hợp đồng thuê tài sản mà không cần sự cho phép từ bên kia và không có khoản phạt đáng kể nào.

B35

Nếu bên đi thuê có quyền chấm dứt hợp đồng thuê tài sản, quyền đó được xem là quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản sẵn có đối với bên đi thuê khi xác định thời hạn thuê. Nếu chỉ bên cho thuê có quyền chấm dứt hợp đồng thuê tài sản, thời hạn không thể hủy ngang của hợp đồng thuê tài sản bao gồm cả kỳ hạn của quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản.

B36

Thời hạn thuê được tính từ ngày bắt đầu thời hạn thuê và bao gồm toàn bộ thời gian bên cho thuê miễn phí cho bên đi thuê.

B37

Tại ngày bắt đầu thời hạn thuê, đơn vị phải đánh giá khả năng bên đi thuê chắc chắn sẽ thực hiện quyền chọn gia hạn hợp đồng thuê tài sản hay quyền chọn mua tài sản cơ sở hoặc không thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản. Đơn vị phải xem xét tất cả các sự kiện và tình huống có liên quan tạo ra lợi ích kinh tế cho bên đi thuê để thực hiện hoặc không thực hiện quyền chọn bao gồm tất cả những thay đổi dự kiến trong các sự kiện và tình huống từ ngày bắt đầu thời hạn thuê cho đến ngày thực hiện quyền chọn. Ví dụ các yếu tố cần xem xét bao gồm nhưng không giới hạn:

- (a) các điều khoản và điều kiện của hợp đồng trong kỳ hạn quyền chọn được so sánh với mức giá thị trường, như:
 - (i) giá trị các khoản thanh toán tiền thuê tài sản trong kỳ hạn quyền chọn;
 - (ii) giá trị các khoản thanh toán biến đổi của hợp đồng thuê tài sản hoặc các khoản thanh toán tiềm tàng như khoản phải trả về tiền phạt chấm dứt hợp đồng và giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo; và

- (iii) các điều khoản và điều kiện của quyền chọn có thể thực hiện sau kỳ hạn quyền chọn ban đầu (ví dụ, quyền chọn mua có thể thực hiện vào cuối kỳ đã được gia hạn theo mức giá hiện tại thấp hơn mức giá thị trường).
 - (b) việc cải tạo đáng kể tài sản thuê đã được tiến hành (hoặc dự kiến sẽ tiến hành) trong thời hạn hợp đồng sẽ mang lại lợi ích kinh tế đáng kể cho bên đi thuê khi quyền chọn gia hạn hoặc chấm dứt hợp đồng thuê tài sản hay việc mua tài sản cơ sở trở nên có thể thực hiện được;
 - (c) chi phí liên quan đến việc chấm dứt hợp đồng thuê tài sản như chi phí đàm phán, chi phí di dời, chi phí xác định tài sản cơ sở khác phù hợp với nhu cầu của bên đi thuê, chi phí tích hợp tài sản mới vào hoạt động của bên đi thuê hoặc khoản phạt chấm dứt hợp đồng thuê tài sản và các chi phí tương tự, bao gồm chi phí liên quan đến việc hoàn trả tài sản cơ sở về trạng thái hoặc địa điểm đã được quy định trong hợp đồng;
 - (d) tầm quan trọng của tài sản cơ sở đó đối với các hoạt động của bên đi thuê, ví dụ như tài sản cơ sở là một tài sản đặc biệt, vị trí của tài sản cơ sở và sự sẵn có của tài sản phù hợp có thể thay thế; và
 - (e) điều kiện đi kèm với việc thực hiện quyền chọn (nghĩa là quyền chọn có thể được thực hiện chỉ khi một hay nhiều điều kiện được đáp ứng) và khả năng điều kiện đó tồn tại.
- B38 Quyền chọn gia hạn hoặc chấm dứt hợp đồng thuê tài sản có thể kết hợp với một hoặc nhiều đặc tính khác của hợp đồng (ví dụ, giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo) là việc bên đi thuê đảm bảo cho bên cho thuê khoản thu nhập tối thiểu hoặc cố định tương đương với trường hợp quyền chọn được thực hiện. Trong các trường hợp như vậy, theo hướng dẫn về khoản thanh toán có bản chất cố định trong đoạn B42, đơn vị phải giả định là bên đi thuê chắc chắn sẽ thực hiện quyền chọn gia hạn hợp đồng thuê tài sản hoặc không thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản.
- B39 Thời hạn không thể hủy ngang của hợp đồng thuê tài sản càng ngắn thì khả năng bên đi thuê sẽ thực hiện quyền chọn gia hạn hợp đồng thuê tài sản hoặc không thực hiện quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản càng tăng. Điều này là do chi phí để có được tài sản thay thế tương tự càng cao khi thời hạn thuê không thể hủy ngang càng ngắn.
- B40 Thông lệ trong quá khứ của bên đi thuê liên quan đến khoảng thời gian mà bên đi thuê sử dụng các loại tài sản cụ thể (bất kể được thuê hay sở hữu) thường gắn với lý do kinh tế, có thể cung cấp thông tin hữu ích để đánh giá việc bên đi thuê chắc chắn thực hiện hoặc không thực hiện quyền chọn. Ví dụ, nếu bên đi thuê thường sử dụng các loại tài sản cụ thể trong một khoảng thời gian nhất định hoặc nếu bên đi thuê có thông lệ thường thực hiện quyền chọn thuê các loại tài sản cơ sở cụ thể, bên đi thuê phải xem xét lý do kinh tế của thông lệ quá khứ đó trong việc đánh giá tính chắc chắn thực hiện quyền chọn thuê tài sản.
- B41 Đoạn 20 quy định sau ngày bắt đầu thời hạn thuê, bên đi thuê phải đánh giá lại thời hạn thuê khi xảy ra các sự kiện hoặc thay đổi quan trọng trong các tình huống thuộc tầm kiểm soát của bên đi thuê và tác động đến việc bên đi thuê chắc chắn sẽ thực hiện quyền chọn mà chưa được bao gồm khi xác định thời hạn thuê trước đây hoặc không thực hiện quyền chọn mà đã được bao gồm khi xác định thời hạn thuê trước đây. Ví dụ những sự kiện hoặc thay đổi quan trọng trong các tình huống bao gồm:
- (a) việc cải tạo đáng kể tài sản thuê không được dự kiến vào ngày bắt đầu thời hạn thuê và việc cải tạo này dự kiến sẽ đem lại lợi ích kinh tế đáng kể cho bên đi thuê khi quyền chọn gia hạn hoặc chấm dứt hợp đồng thuê tài sản hay việc mua tài sản cơ sở trở nên có thể thực hiện được;
 - (b) việc sửa đổi hoặc cải biến đáng kể tài sản cơ sở không được dự kiến tại ngày bắt đầu thời hạn thuê;

(c) thời điểm bắt đầu cho thuê lại tài sản cơ sở sau thời điểm kết thúc thời hạn thuê được xác định trước đây;

(d) quyết định kinh doanh của bên đi thuê liên quan trực tiếp đến việc thực hiện hoặc không thực hiện quyền chọn (ví dụ quyết định gia hạn thuê một tài sản bổ sung hoặc thanh lý tài sản thay thế hay việc thanh lý bộ phận kinh doanh mà tài sản quyền sử dụng được thuê);

Khoản thanh toán tiền thuê có bản chất cố định (đoạn 27(a), 36(c) và 70(a))

B42

Khoản thanh toán tiền thuê bao gồm tất cả các khoản thanh toán có bản chất cố định. Các khoản thanh toán tiền thuê có bản chất cố định là những khoản thanh toán về hình thức là biến đổi nhưng về bản chất là không thể tránh được. Các khoản thanh toán tiền thuê có bản chất cố định tồn tại, nếu:

- (a) khoản thanh toán được cơ cấu là khoản thanh toán tiền thuê biến đổi nhưng bản chất là không có sự biến đổi trong khoản thanh toán đó. Các khoản thanh toán có điều khoản biến đổi nhưng bản chất kinh tế là cố định, ví dụ:
 - (i) khoản thanh toán chỉ được trả nếu tài sản được chứng minh là có khả năng vận hành trong suốt thời hạn thuê tài sản hoặc chỉ khi một sự kiện có nhiều khả năng sẽ xảy ra; hoặc
 - (ii) khoản thanh toán mà ban đầu được cấu trúc là khoản thanh toán tiền thuê biến đổi gắn với việc sử dụng tài sản cơ sở nhưng khả năng biến đổi sẽ được xác định vào thời điểm sau ngày bắt đầu thời hạn thuê để khoản thanh toán trở thành cố định cho thời hạn thuê còn lại. Khoản thanh toán như vậy trở thành khoản thanh toán cố định về bản chất khi khả năng biến đổi được giải quyết.
- (b) có nhiều khoản thanh toán mà bên đi thuê có thể trả nhưng chỉ một số trong các khoản thanh toán đó là thực tế. Trong trường hợp này, đơn vị phải xem các khoản thanh toán thực tế đó là khoản thanh toán tiền thuê.
- (c) có nhiều khoản thanh toán thực tế mà bên đi thuê có thể trả nhưng chỉ phải trả một số trong các khoản thanh toán đó. Trong trường hợp này, đơn vị phải xem các khoản thanh toán tổng hợp ở mức thấp nhất (trên cơ sở chiết khấu) là khoản thanh toán tiền thuê.

Sự liên quan của bên đi thuê đến tài sản cơ sở trước ngày bắt đầu thời hạn thuê

Chi phí của bên đi thuê liên quan đến việc xây dựng hoặc thiết kế tài sản cơ sở

B43

Đơn vị có thể thỏa thuận việc thuê tài sản trước khi tài sản cơ sở sẵn sàng sử dụng. Trong một số trường hợp, tài sản cơ sở có thể phải được xây dựng hoặc thiết kế lại theo mục đích sử dụng của bên đi thuê. Tùy thuộc vào các điều khoản và điều kiện của hợp đồng, bên đi thuê có thể phải trả các khoản tiền liên quan đến việc xây dựng hoặc thiết kế tài sản.

B44

Nếu bên đi thuê chịu các chi phí liên quan đến việc xây dựng hoặc thiết kế tài sản cơ sở, bên đi thuê phải kế toán các chi phí đó theo các chuẩn mực có liên quan, ví dụ như IAS 16. Chi phí liên quan đến việc xây dựng hoặc thiết kế tài sản cơ sở không bao gồm khoản thanh toán do bên đi thuê trả cho quyền sử dụng tài sản cơ sở. Khoản thanh toán cho quyền sử dụng tài sản cơ sở là khoản thanh toán cho hợp đồng thuê tài sản mà không phụ thuộc vào thời gian của khoản thanh toán đó.

Quyền pháp lý đối với tài sản cơ sở

B45

Bên đi thuê có thể nắm quyền pháp lý đối với tài sản cơ sở trước khi quyền đó được chuyển giao cho bên cho thuê và trước khi tài sản được thuê. Bản thân việc nắm giữ quyền pháp lý đối với tài sản thuê không quyết định cách thức kế toán giao dịch.

B46

Nếu bên đi thuê kiểm soát (hoặc có được quyền kiểm soát) tài sản cơ sở trước khi tài sản đó được chuyển giao cho bên cho thuê, giao dịch đó là một giao dịch bán và thuê lại tài sản, được kế toán theo đoạn 98-103.

B47 Tuy nhiên, nếu bên đi thuê không có được quyền kiểm soát tài sản cơ sở trước khi tài sản được chuyển giao cho bên cho thuê, giao dịch đó sẽ không phải là giao dịch bán và thuê lại tài sản. Ví dụ, trường hợp nhà sản xuất, bên cho thuê và bên đi thuê đàm phán việc bên cho thuê mua tài sản từ nhà sản xuất và sau đó cho bên đi thuê thuê chính tài sản đó. Bên đi thuê có thể có được quyền pháp lý đối với tài sản cơ sở trước khi quyền đó được chuyển giao cho bên cho thuê. Trong trường hợp này, nếu bên đi thuê có được quyền pháp lý đối với tài sản cơ sở nhưng không có được quyền kiểm soát tài sản trước khi nó được chuyển giao cho bên cho thuê, giao dịch không được kể toán là giao dịch bán và thuê lại tài sản mà chỉ là giao dịch thuê tài sản.

Thuyết minh của bên đi thuê (đoạn 59)

B48 Khi xác định thông tin bổ sung về hoạt động thuê tài sản là cần thiết để đáp ứng mục tiêu thuyết minh trong đoạn 51, bên đi thuê phải xem xét:

- (a) thông tin có thích hợp đối với người sử dụng báo cáo tài chính hay không. Bên đi thuê phải cung cấp thông tin bổ sung được nêu trong đoạn 59 chỉ khi thông tin đó là thích hợp cho người sử dụng báo cáo tài chính, nghĩa là các thông tin giúp người sử dụng hiểu được:
 - (i) tính linh hoạt của hợp đồng thuê tài sản. Hợp đồng thuê tài sản có khả năng linh hoạt nếu, ví dụ bên đi thuê có thể giảm rủi ro bằng cách thực hiện quyền chọn chấm dứt hoặc quyền chọn gia hạn hợp đồng thuê tài sản với các điều khoản và điều kiện có lợi.
 - (ii) giới hạn của hợp đồng thuê tài sản, ví dụ bằng cách yêu cầu bên đi thuê duy trì các chỉ số tài chính cụ thể.
 - (iii) độ nhạy của thông tin được báo cáo đối với các biến số chính. Ví dụ thông tin được báo cáo có thể dễ bị ảnh hưởng bởi khoản thanh toán tiền thuê tài sản biến đổi trong tương lai.
 - (iv) gánh chịu các rủi ro khác phát sinh từ hợp đồng thuê tài sản.
 - (v) khác biệt với thông lệ ngành. Sự khác biệt có thể bao gồm, ví dụ như điều khoản và điều kiện bất thường hoặc duy nhất tác động đến danh mục thuê tài sản của bên đi thuê.
- (b) liệu thông tin có phát sinh từ những thông tin được trình bày hoặc được thuyết minh trên báo cáo tài chính hay không. Bên đi thuê không phải lặp lại thông tin đã được trình bày tại các phần khác của báo cáo tài chính.

B49 Tùy theo từng tình huống cụ thể, thông tin bổ sung liên quan đến khoản thanh toán tiền thuê biến đổi có thể cần để đáp ứng mục tiêu thuyết minh tại đoạn 51, bao gồm thông tin giúp người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá, ví dụ:

- (a) lý do bên đi thuê sử dụng khoản thanh toán tiền thuê biến đổi và thông lệ phổ biến của khoản thanh toán đó;
- (b) mức độ tương đối của khoản thanh toán tiền thuê biến đổi so với khoản thanh toán cố định;
- (c) các biến số chính mà khoản thanh toán tiền thuê biến đổi phụ thuộc vào và cách thức khoản thanh toán dự kiến biến đổi để đáp lại sự thay đổi trong các biến số chính đó; và
- (d) các ảnh hưởng về hoạt động và tài chính khác của khoản thanh toán tiền thuê biến đổi.

B50 Tùy theo từng tình huống cụ thể, thông tin bổ sung liên quan đến quyền chọn gia hạn hoặc quyền chọn chấm dứt hợp đồng thuê tài sản, có thể cần để đáp ứng mục tiêu thuyết minh tại đoạn 51, bao gồm thông tin giúp người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá, ví dụ:

- (a) lý do bên đi thuê sử dụng quyền chọn gia hạn hoặc quyền chọn chấm dứt và sự phổ biến của quyền chọn đó;
 - (b) mức độ tương đối của *khoản thanh toán quyền chọn thuê tài sản* so với khoản thanh toán tiền thuê;
 - (c) sự phổ biến của việc thực hiện quyền chọn chưa được tính đến khi xác định giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản; và
 - (d) các ảnh hưởng về hoạt động và tài chính khác của quyền chọn đó.
- B51 Tùy theo từng tình huống cụ thể, thông tin bổ sung liên quan đến giá trị còn lại của tài sản thuê được đảm bảo, có thể cần để đáp ứng mục tiêu thuyết minh tại đoạn 51, bao gồm thông tin giúp người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá, ví dụ:
- (a) lý do bên đi thuê cung cấp việc bảo đảm cho giá trị còn lại của tài sản thuê và sự phổ biến của việc đảm bảo đó;
 - (b) mức độ gánh chịu của việc bên đi thuê đối với rủi ro về giá trị còn lại;
 - (c) bản chất của tài sản cơ sở mà việc đảm bảo đó được cung cấp; và
 - (d) các ảnh hưởng về hoạt động và tài chính khác của việc đảm bảo đó.
- B52 Tùy theo từng tình huống cụ thể, thông tin bổ sung liên quan đến giao dịch bán và thuê lại tài sản, có thể cần để đáp ứng mục tiêu thuyết minh tại đoạn 51, bao gồm thông tin giúp người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá, ví dụ:
- (a) lý do bên đi thuê thực hiện giao dịch bán và thuê lại tài sản và sự phổ biến của các giao dịch đó;
 - (b) các điều khoản và điều kiện chính của từng giao dịch bán và thuê lại tài sản;
 - (c) khoản thanh toán chưa được tính đến khi xác định giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản; và
 - (d) tác động đến dòng tiền của các giao dịch bán và thuê lại tài sản trong kỳ báo cáo.
- Phân loại thuê tài sản của bên cho thuê (đoạn 61-66)**
- B53 Phân loại thuê tài sản của bên cho thuê trong chuẩn mực này dựa trên mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu tài sản cơ sở. Rủi ro bao gồm khả năng tổn thất từ không sử dụng hết công suất hoặc sự lạc hậu về công nghệ và biến động về thu nhập do điều kiện kinh tế thay đổi. Lợi ích là dự kiến về lợi nhuận hoạt động thu được trong tuổi thọ kinh tế của tài sản cơ sở và thu nhập từ sự tăng giá trị hoặc việc hiện thực hóa giá trị còn lại.
- B54 Hợp đồng thuê tài sản có thể bao gồm các điều khoản và điều kiện để điều chỉnh khoản thanh toán tiền thuê đối với thay đổi cụ thể xảy ra giữa thời điểm khởi đầu thuê tài sản và ngày bắt đầu thời hạn thuê (ví dụ như thay đổi về chi phí của tài sản cơ sở hoặc thay đổi về chi phí để tài trợ cho thuê tài sản của bên cho thuê). Trong trường hợp đó, cho mục đích phân loại thuê tài sản, tác động của các thay đổi phải được ngầm định là đã xảy ra tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản.
- B55 Khi thuê tài sản bao gồm cả hai thành phần đất đai và nhà cửa, bên cho thuê phải đánh giá sự phân loại của mỗi yếu tố là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động riêng biệt áp dụng đoạn 62-66 và B53- B54. Khi xác định đất đai là thuê hoạt động hoặc thuê tài chính, điểm xem xét quan trọng là đất thường có tuổi thọ kinh tế không xác định.
- B56 Khi phân loại và kế toán thuê tài sản đất đai và nhà cửa, bên cho thuê phải phân bổ khoản thanh toán tiền thuê (bao gồm các khoản thanh toán trọn gói trả trước) giữa thành phần đất đai và nhà cửa theo tỷ lệ giá trị hợp lý tương đối của lợi ích thuê tài sản đối với mỗi thành phần tại ngày bắt đầu thời hạn thuê. Nếu khoản thanh toán tiền thuê không thể phân bổ được

một cách đáng tin cậy giữa hai thành phần, toàn bộ thuê tài sản được phân loại là thuê tài chính trừ khi cả hai thành phần đều là thuê hoạt động, trong trường hợp này toàn bộ thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động.

- B57 Đối với thuê tài sản đất đai và nhà cửa trong đó giá trị của đất đai không trọng yếu đối với thuê tài sản, bên cho thuê có thể kế toán đất đai và nhà cửa gộp chung cho mục đích phân loại thuê tài sản và phân loại là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động theo đoạn 62-66 và B53-B54. Trong trường hợp như vậy, bên cho thuê phải xem tuổi thọ kinh tế của nhà cửa là tuổi thọ kinh tế của toàn bộ tài sản cơ sở.

Phân loại cho thuê lại tài sản

- B58 Khi phân loại cho thuê lại tài sản, bên cho thuê trung gian phải phân loại là thuê tài chính hoặc thuê hoạt động như sau:

- (a) nếu thuê tài sản ban đầu là thuê tài sản ngắn hạn và bên đi thuê đã kế toán theo đoạn 6, cho thuê lại tài sản phải được phân loại là thuê hoạt động.
- (b) nếu không, cho thuê lại tài sản phải được phân loại bằng cách tham chiếu đến tài sản quyền sử dụng phát sinh từ thuê tài sản ban đầu thay vì tham chiếu đến tài sản cơ sở (ví dụ, khoản mục bất động sản, nhà xưởng hoặc thiết bị là đối tượng của thuê tài sản).

Phụ lục C

Ngày hiệu lực và chuyển tiếp

Phần phụ lục này là một phần không thể tách rời của Chuẩn mực và được áp dụng như những phần khác của Chuẩn mực

Ngày có hiệu lực

- C1 Đơn vị phải áp dụng Chuẩn mực này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào ngày hoặc sau ngày 1/1/2019. Việc áp dụng sớm hơn được cho phép đối với các đơn vị áp dụng IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng* vào ngày hoặc trước ngày áp dụng lần đầu của Chuẩn mực này. Nếu đơn vị áp dụng sớm Chuẩn mực này thì phải công bố sự kiện đó.

Chuyển tiếp

- C2 Cho mục đích của yêu cầu trong các đoạn C1-C19, ngày áp dụng lần đầu là ngày bắt đầu của kỳ báo cáo năm mà đơn vị áp dụng Chuẩn mực này lần đầu tiên.

Định nghĩa thuê tài sản

- C3 Áp dụng vào thực tế, đơn vị không phải tái đánh giá hợp đồng là, hoặc bao gồm, thuê tài sản vào ngày áp dụng lần đầu. Theo đó, đơn vị được phép:

- (a) áp dụng Chuẩn mực này đối với các hợp đồng mà trước đây đã được xác định là thuê tài sản theo IAS 17 *Thuê tài sản* và IFRIC 4 *Xác định thỏa thuận bao gồm thuê tài sản*. Đơn vị cần áp dụng yêu cầu chuyển tiếp trong đoạn C5-C18 đối với các thuê tài sản đó.
- (b) không áp dụng Chuẩn mực này đối với các hợp đồng mà trước đây không được xác định là có bao gồm thuê tài sản theo IAS 17 và IFRIC 4.

- C4 Nếu đơn vị chọn áp dụng vào thực tế theo đoạn C3, đơn vị phải công bố sự kiện đó và áp dụng cho tất cả các hợp đồng. Theo đó, đơn vị phải tuân theo quy định tại các đoạn 9-11 chỉ cho các hợp đồng được ký kết (hoặc được thay đổi) tại ngày hoặc sau ngày áp dụng lần đầu.

Bên đi thuê

- C5 Bên đi thuê phải áp dụng Chuẩn mực này đối với thuê tài sản:

- (a) hồi tố đối với mỗi kỳ báo cáo trước đây được trình bày theo IAS 8 *Các chính sách kế toán, các thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*; hoặc
- (b) hồi tố đối với ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng lần đầu chuẩn mực này được ghi nhận tại ngày áp dụng lần đầu theo đoạn C7-C13.

- C6 Bên đi thuê phải áp dụng lựa chọn được mô tả trong đoạn C5 thống nhất cho tất cả thuê tài sản với tư cách là Bên đi thuê.

- C7 Nếu bên đi thuê chọn lựa áp dụng Chuẩn mực này theo đoạn C5(b), bên đi thuê không phải điều chỉnh thông tin so sánh. Theo đó, bên đi thuê phải ghi nhận ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng lần đầu Chuẩn mực này là điều chỉnh số dư đầu kỳ của lợi nhuận chưa phân phối (hoặc yếu tố khác của vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp) tại ngày áp dụng đầu tiên.

Thuê tài sản trước đây đã được phân loại là thuê hoạt động

- C8 Nếu bên đi thuê chọn áp dụng Chuẩn mực này theo đoạn C5(b), bên đi thuê phải:

- (a) ghi nhận khoản nợ phải trả thuê tài sản vào ngày áp dụng lần đầu đối với thuê tài sản trước đây được phân loại là thuê hoạt động theo IAS 17. Bên đi thuê phải xác định giá trị nợ phải trả thuê tài sản bằng giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê còn lại, được chiết khấu theo lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê tại ngày áp dụng lần đầu.
 - (b) ghi nhận tài sản quyền sử dụng tại ngày áp dụng lần đầu đối với thuê tài sản trước đây đã phân loại là thuê hoạt động theo IAS 17. Bên đi thuê phải chọn, trên cơ sở từng thuê tài sản, để xác định giá trị tài sản quyền sử dụng đó bằng:
 - (i) giá trị còn lại như thể là Chuẩn mực này đã được áp dụng từ ngày bắt đầu thời hạn thuê, nhưng được chiết khấu theo lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê tại ngày áp dụng lần đầu; hoặc
 - (ii) giá trị nợ phải trả thuê tài sản, được điều chỉnh theo giá trị các khoản thanh toán tiền thuê đã trả trước hoặc dồn tích liên quan đến thuê tài sản đó được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính ngay trước ngày áp dụng lần đầu.
 - (c) áp dụng IAS 36 *Suy giảm giá trị tài sản* đối với tài sản quyền sử dụng tại ngày áp dụng lần đầu, trừ khi bên đi thuê lựa chọn áp dụng vào thực tế theo đoạn C10(b).
- C9 Ngoài hướng dẫn tại đoạn C8, đối với thuê tài sản trước đây được phân loại là thuê hoạt động theo IAS 17, bên đi thuê:
- (a) không phải thực hiện điều chỉnh chuyển tiếp đối với thuê tài sản mà tài sản cơ sở có giá trị nhỏ (như hướng dẫn tại các đoạn B3-B8) được kế toán theo quy định tại đoạn 6. Bên đi thuê phải kế toán đối thuê tài sản đó theo Chuẩn mực này từ ngày áp dụng lần đầu.
 - (b) không phải thực hiện điều chỉnh chuyển tiếp đối với thuê tài sản trước đây được kế toán là bất động sản đầu tư sử dụng mô hình giá trị hợp lý theo IAS 40 *Bất động sản đầu tư*. Bên đi thuê phải kế toán tài sản quyền sử dụng và nợ phải trả thuê tài sản phát sinh từ thuê tài sản đó theo IAS 40 và Chuẩn mực này từ ngày áp dụng lần đầu.
 - (c) phải xác định giá trị tài sản quyền sử dụng theo giá trị hợp lý tại ngày áp dụng lần đầu đối với thuê tài sản trước đây được kế toán là thuê hoạt động theo IAS 17 và kế toán là bất động sản đầu tư sử dụng mô hình giá trị hợp lý theo IAS 40 từ ngày áp dụng đầu tiên. Bên đi thuê phải kế toán tài sản quyền sử dụng và nợ phải trả thuê tài sản theo IAS 40 và Chuẩn mực này từ ngày áp dụng lần đầu.
- C10 Bên đi thuê có thể sử dụng một hay nhiều cách áp dụng vào thực tế khi áp dụng hồi tố Chuẩn mực này theo đoạn C5(b) đối với thuê tài sản trước đây được phân loại là thuê hoạt động theo IAS 17. Bên đi thuê được phép áp dụng các cách áp dụng vào thực tế này trên cơ sở từng thuê tài sản:
- (a) Bên đi thuê có thể áp dụng cùng một lãi suất chiết khấu đối với một danh mục tài sản thuê với các đặc điểm tương tự hợp lý (ví dụ như thuê tài sản với thời hạn thuê còn lại tương tự đối với một nhóm tài sản cơ sở tương tự trong một môi trường kinh tế tương tự).
 - (b) Bên đi thuê có thể dựa trên đánh giá thuê tài sản có bị lỗ theo IAS 37 *Dự phòng, nợ tiềm tàng và các tài sản tiềm tàng* ngay trước ngày áp dụng lần đầu như là giải pháp thay thế cho việc thực hiện soát xét sự suy giảm giá trị. Nếu chọn cách áp dụng thực tế này, bên đi thuê phải điều chỉnh tài sản quyền sử dụng tại ngày áp dụng lần đầu với giá trị các khoản dự phòng liên quan đến thuê tài sản bị lỗ được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính ngay trước ngày áp dụng lần đầu.
 - (c) Bên đi thuê có thể chọn không áp dụng yêu cầu tại đoạn C8 đối với giao dịch thuê tài sản có thời hạn thuê kết thúc trong vòng 12 tháng từ ngày áp dụng lần đầu. Trong trường hợp này, bên đi thuê phải:
 - (i) kế toán thuê tài sản là giao dịch thuê tài sản ngắn hạn theo quy định tại đoạn 6; và

- (ii) công bố chi phí phát sinh của thuê tài sản đó trong chi phí thuê tài sản ngắn hạn cho năm tài chính có ngày áp dụng lần đầu.
- (d) Bên đi thuê có thể loại trừ chi phí trực tiếp ban đầu khi xác định giá trị tài sản quyền sử dụng tại ngày áp dụng lần đầu.
- (e) Bên đi thuê có thể sử dụng các ước đoán, ví dụ như việc xác định thời hạn thuê nếu hợp đồng có lựa chọn gia hạn hoặc kết thúc thuê tài sản.

Thuê tài sản trước đây được phân loại là thuê tài chính

- C11 Nếu bên đi thuê chọn áp dụng Chuẩn mực này theo đoạn C5(b), đối với thuê tài sản đã được phân loại là thuê tài chính theo IAS 17, giá trị còn lại của tài sản quyền sử dụng và nợ phải trả thuê tài sản tại ngày áp dụng lần đầu là giá trị còn lại của tài sản và nợ phải trả thuê tài sản ngay trước ngày xác định giá trị theo IAS 17. Bên đi thuê phải kế toán tài sản quyền sử dụng và nợ phải trả thuê tài sản theo Chuẩn mực này từ ngày áp dụng lần đầu.

Công bố

- C12 Nếu bên đi thuê chọn áp dụng Chuẩn mực này theo đoạn C5(b), bên đi thuê phải công bố thông tin về việc áp dụng lần đầu theo đoạn 28 của IAS 8, ngoại trừ thông tin theo đoạn 28(f) của IAS 8. Thay thế thông tin theo đoạn 28(f) của IAS 8, bên đi thuê phải thuyết minh:
- (a) lãi suất đi vay tương đương bình quân gia quyền của bên đi thuê áp dụng cho khoản nợ phải trả thuê tài sản được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính vào ngày áp dụng lần đầu; và
 - (b) giải thích các khoản chênh lệch giữa:
 - (i) cam kết thuê hoạt động được công bố theo IAS 17 trong báo cáo của năm tài chính ngay trước ngày áp dụng lần đầu và được chiết khấu theo lãi suất đi vay tương đương tại ngày áp dụng lần đầu theo hướng dẫn tại đoạn C8(a); và
 - (ii) khoản nợ phải trả thuê tài sản được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính tại ngày áp dụng lần đầu.
- C13 Nếu sử dụng một hay nhiều cách áp dụng vào thực tế như hướng dẫn tại đoạn C10, bên đi thuê phải thuyết minh sự kiện đó.

Bên cho thuê

- C14 Ngoài hướng dẫn tại đoạn C15, bên cho thuê phải thực hiện bất kỳ điều chỉnh chuyển tiếp nào cho thuê tài sản phải kế toán theo Chuẩn mực này từ ngày áp dụng lần đầu.
- C15 Bên cho thuê trung gian phải:
- (a) đánh giá lại cho thuê lại tài sản đã được phân loại thuê hoạt động theo IAS 17 và tiếp tục cho thuê tại ngày áp dụng lần đầu, để xác định cho thuê lại tài sản phải phân loại là thuê hoạt động hay thuê tài chính theo Chuẩn mực này. Bên cho thuê trung gian phải thực hiện đánh giá tại ngày áp dụng lần đầu trên cơ sở thời hạn hợp đồng còn lại và điều kiện của thuê tài sản chính và cho thuê lại tài sản tại ngày đó.
 - (b) đối với cho thuê lại tài sản đã được phân loại là thuê hoạt động theo IAS 17 nhưng là thuê tài chính theo Chuẩn mực này, đơn vị phải kế toán là thuê tài chính tại ngày áp dụng lần đầu.

Giao dịch bán và thuê lại trước ngày áp dụng lần đầu

- C16 Đơn vị không phải đánh giá lại giao dịch bán và thuê lại được thỏa thuận trước ngày áp dụng lần đầu để xác định chuyển giao tài sản cơ sở đáp ứng các quy định trong IFRS 15 để được kế toán là giao dịch bán.
- C17 Nếu giao dịch bán và thuê lại được kế toán là giao dịch bán và thuê tài chính theo IAS 17, người bán-Bên đi thuê phải:

- (a) kế toán thuê lại tài sản theo các thuê tài chính hiện hữu khác tại ngày áp dụng lần đầu; và
- (b) tiếp tục phân bổ thu nhập từ giao dịch bán trên thời hạn thuê.
- C18 Nếu giao dịch bán và thuê lại kế toán là giao dịch bán và thuê hoạt động theo IAS 17, người bán-Bên đi thuê phải:
- (a) kế toán thuê lại tài sản theo các thuê hoạt động hiện hữu khác tại ngày áp dụng lần đầu; và
- (b) điều chỉnh thuê lại tài sản quyền sử dụng đối với các khoản thu nhập hoặc lỗ chưa phân bổ liên quan đến thời hạn thuê ngoài thị trường được ghi nhận tại báo cáo tình hình tài chính ngay trước ngày áp dụng lần đầu.
- Giá trị đã được ghi nhận trước đây liên quan đến hợp nhất kinh doanh**
- C19 Nếu Bên đi thuê trước đây đã ghi nhận tài sản hoặc nợ phải trả áp dụng IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh* liên quan đến các điều khoản có lợi và bất lợi của thuê hoạt phát sinh do hợp nhất kinh doanh, Bên đi thuê phải dừng ghi nhận tài sản hoặc nợ phải trả đó và phải điều chỉnh giá trị còn lại của tài sản quyền sử dụng với giá trị tương ứng tại ngày áp dụng lần đầu.
- Tham chiếu đến IFRS 9**
- C20 Nếu đơn vị áp dụng Chuẩn mực này nhưng chưa áp dụng IFRS 9 *Công cụ tài chính*, các tham chiếu trong Chuẩn mực này đến IFRS 9 phải được hiểu là tham chiếu đến IAS 39 *Công cụ tài chính: Ghi nhận và Xác định giá trị*.
- Bãi bỏ các chuẩn mực khác**
- C21 Chuẩn mực này thay thế các Chuẩn mực và các Diễn giải sau:
- (a) IAS 17 *Thuê tài sản*;
- (b) IFRIC 4 *Xác định thỏa thuận có bao gồm thuê tài sản*;
- (c) SIC-15 *Thuê hoạt động - Ưu đãi*; và
- (d) SIC-27 *Đánh giá bản chất của giao dịch liên quan đến hình thức pháp lý của thuê tài sản*.

Phụ lục D

Sửa đổi Chuẩn mực khác

Phụ lục này đưa ra điều chỉnh đối với chuẩn mực khác là kết quả của việc IASB ban hành Chuẩn mực này. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi cho năm tài chính bắt đầu tại ngày hoặc sau ngày 1/1/2019. Nếu áp dụng Chuẩn mực này cho kỳ sớm hơn, đơn vị phải áp dụng sửa đổi cho kỳ sớm hơn đó.

Đơn vị không được phép áp dụng IFRS 16 trước khi áp dụng IFRS 15 Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng (xem đoạn C1).

Theo đó, đối với Chuẩn mực có hiệu lực từ ngày 1/1/2016, sửa đổi trong phụ lục này được trình bày dựa trên nội dung của bản công bố lần đầu của Chuẩn mực đó, khi sửa đổi bởi IFRS 15. Nội dung của Chuẩn mực trong phụ lục này không bao gồm bất kỳ sửa đổi nào khác không có hiệu lực tại ngày 1/1/2016.

Đối với Chuẩn mực không có hiệu lực tại ngày 1/1/2016, sửa đổi trong phụ lục này được trình bày dựa trên nội dung trong bản công bố lần đầu của chuẩn mực đó, khi sửa đổi bởi IFRS 15. Nội dung của Chuẩn mực đó trong phụ lục này không bao gồm bất kỳ sửa đổi nào khác không có hiệu lực tại ngày 1/1/2016.

* * * * *