IFRS 1 Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế

Tháng 4 năm 2001, Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (Ủy ban) đã thông qua việc áp dụng SIC-8 *Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế là Cơ sở Kế toán Cơ bản* do Ủy ban Diễn giải Thường trực của Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế ban hành tháng 7 năm 1998.

Tháng 6 năm 2003, Ủy ban ban hành IFRS 1 *Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế* để thay thế cho SIC-8. IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính* (sửa đổi năm 2007) đã điều chỉnh bộ thuật ngữ sử dụng trong các IFRS, bao gồm IFRS 1.

Ủy ban đã trình bày lại IFRS 1 vào tháng 11 năm 2008. Tháng 12 năm 2010, Ủy ban đã chỉnh sửa IFRS 1 để yêu cầu đơn vị lần đầu áp dụng điều chỉnh hồi tố các giao dịch phát sinh trong quá khứ kể từ ngày áp dụng các IFRS thay vì từ tháng 1 năm 2004.

Kể từ khi được ban hành vào năm 2003, IFRS 1 đã được cập nhật để phù hợp với yêu cầu áp dụng lần đầu của các Chuẩn mực mới và các Chuẩn mực được cập nhật. Gần đây nhất, IFRS 1 được cập nhật để phù hợp với IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm* (ban hành tháng 5 năm 2017), theo đó, IFRS 1 đã thêm một miễn trừ về việc áp dụng hồi tố IFRS 17 cho đơn vị lần đầu áp dụng được áp dụng các quy định về chuyển tiếp sang IFRS 17 cho các hợp đồng thuộc phạm vi của chuẩn mực này.

Một số Chuẩn mực khác cũng tạo nên những cập nhật nhỏ đối với IFRS 1. Các Chuẩn mực này bao gồm tài liệu *Hoàn thiện IFRS* (ban hành tháng 5 năm 2010), Sửa đổi IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh* (ban hành tháng 1 năm 2008), *Siêu lạm phát và loại bỏ ngày áp dụng cố định đối với đơn vị lần đầu áp dụng* (cập nhật IFRS 1) (ban hành tháng 12 năm 2010), IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất* (ban hành tháng 10 năm 2011), IFRS 11 *Thỏa thuận chung* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 13 *Xác định giá trị hợp lý* (ban hành tháng 5 năm 2011), IAS 19 *Phúc lợi của người lao động* (ban hành tháng 6 năm 2011), *Trình bày các khoản mục trong báo cáo thu nhập toàn diện khác* (cập nhật IAS 1) (ban hành tháng 6 năm 2011), IFRIC 20 *Chi phí cải tạo ban đầu trong giai đoạn khai thác mỏ lộ thiên* (ban hành tháng 10 năm 2011), *Nợ vay Chính phủ* (ban hành tháng 3 năm 2012), *Hoàn thiện Thường niên IFRS kỳ 2009-2011* (ban hành tháng 5 năm 2012), *Báo cáo tài chính hợp nhất, thỏa thuận chung và thuyết minh thông tin về lợi ích tại các đơn vị khác: quy định chuyển tiếp* (cập nhật IFRS 10, IFRS 11 và IFRS 12) (ban hành tháng 6 năm 2012), *Đơn vị quản lý quỹ đầu tư* (cập nhật IFRS 10, IFRS 12 và IAS 27) (ban hành tháng 10 năm 2012), IFRS 9 *Công cụ tài chính* (kế toán phòng ngừa rủi ro và cập nhật IFRS 9, IFRS 7 và IAS 39) (ban hành tháng 11 năm 2013), IFRS 14 *Các khoản hoãn lại theo luật định* (ban hành tháng 1 năm 2014), *Kế toán mua lại lợi ích trong thỏa thuận chung* (cập nhật IFRS 11) (ban hành tháng 5 năm 2014), IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng* (ban hành tháng 5 năm 2014), IFRS 9 *Công cụ tài chính* (ban hành tháng 7 năm 2014), *Phương pháp vốn chủ sở hữu trong báo cáo tài chính riêng* (Cập nhật IAS 27) (ban hành tháng 8 năm 2014), IFRS 16 *Thuê tài sản* (ban hành tháng 1 năm 2016), *Hoàn thiện Thường niên IFRS kỳ 2014-2016* (ban hành tháng 12 năm 2016), xóa bỏ các miễn trừ ngắn hạn đã hết hạn, IFRIC 22 *Xem xét các giao dịch ngoại tệ và các khoản nhận trước* (ban hành tháng 12 năm 2016), IFRIC 23 *Sự không chắc chắn trong kế toán thuế thu nhâp doanh nghiệp* (ban hành tháng 6 năm 2017) và *Các cập nhật trong Khung khái niệm cho IFRS* (ban hành tháng 3 năm 2018).

MỤC LỤC

 *từ đoạn*

**CHUẨN MỰC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ SỐ 1 *LẦN ĐẦU ÁP DỤNG CHUẨN MỰC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ***

**MỤC TIÊU 1**

**PHẠM VI 2**

**GHI NHẬN VÀ ĐO LƯỜNG 6**

**Số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS 6**

**Chính sách kế toán 7**

**Các ngoại lệ khi áp dụng hồi tố các IFRS khác 13**

**Các điều khoản miễn trừ từ các IFRS khác 18**

**TRÌNH BÀY VÀ THUYẾT MINH 20**

**Thông tin so sánh 21**

**Giải thích cho việc chuyển đổi sang áp dụng IFRS 23**

**NGÀY HIỆU LỰC 34**

**BÃI BỎ IFRS SỐ 1 (BAN HÀNH NĂM 2003) 40**

**PHỤ LỤC**

**A Thuật ngữ**

**B Các ngoại lệ khi áp dụng hồi tố các IFRS khác**

**C Các điều khoản miễn trừ đối với hợp nhất kinh doanh**

**D Các điều khoản miễn trừ từ các IFRS khác**

**E Các điều khoản miễn trừ ngắn hạn từ các IFRS**

**PHÊ DUYỆT CỦA ỦY BAN ĐỐI VỚI IFRS 1 BAN HÀNH THÁNG 11 NĂM 2008**

**PHÊ DUYỆT CỦA ỦY BAN VỀ CÁC SỬA ĐỔI ĐỐI VỚI IFRS 1:**

***Các điều khoản miễn trừ bổ sung cho đơn vị lần đầu áp dụng IFRS ban hành tháng 7 năm 2009***

***Các điều khoản miễn trừ giới hạn liên quan đến thuyết minh thông tin so sánh trong IFRS 7 cho đơn vị lần đầu áp dụng IFRS ban hành tháng 1 năm 2010***

***Siêu lạm phát và bãi bỏ ngày áp dụng cố định đối với đơn vị lần đầu áp dụng IFRS ban hành tháng 12 năm 2010***

***Nợ vay Chính phủ ban hành tháng 3 năm 2012***

XEM PHẦN B PHIÊN BẢN NÀY CHO TÀI LIỆU ĐƯỢC LIỆT KÊ DƯỚI ĐÂY

HƯỚNG DẪN BỔ SUNG

BẢNG MỤC LỤC

XEM PHẦN C CỦA PHIÊN BẢN NÀY CHO CƠ SỞ KẾT LUẬN

CƠ SỞ KẾT LUẬN

PHỤ LỤC CHO CƠ SỞ KẾT LUẬN

Cập nhật Cơ sở Kết luận trong các IFRS khác

Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế số 1 *Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế* (IFRS 1) được trình bày trong các đoạn 1-40 và các phụ lục A-E. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau. Các đoạn được **in đậm** nêucác nguyên tắc chính. Các thuật ngữ được định nghĩa trong phụ lục A được *in nghiêng* khi lần đầu tiên xuất hiện trong IFRS. Định nghĩa của các thuật ngữ khác được thể hiện trong bảng thuật ngữ của IFRS. IFRS 1 nên được đọc trong mối liên hệ với mục tiêu và Cơ sở Kết luận của Chuẩn mực này, *Lời nói đầu cho* *Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế* và *Khung Khái niệm về Báo cáo Tài chính.* IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, 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 có hướng dẫn rõ ràng.

**CHUẨN MỰC BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ SỐ 1**

***Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế***

**Mục tiêu**

1 Mục tiêu của Chuẩn mực này là để đảm bảo *Báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS* và các báo cáo tài chính giữa niên độ cho các kỳ trong năm tài chính đó của đơn vị bao gồm những thông tin chất lượng cao:

1. minh bạch cho người sử dụng báo cáo tài chính và có thể so sánh được giữa các kỳ được trình bày;
2. đưa ra thời điểm bắt đầu phù hợp cho việc kế toán theo các *Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế* (IFRSs); và
3. chi phí phát sinh để có được thông tin không vượt quá giá trị lợi ích mang lại.

**Phạm vi**

2 Đơn vị phải áp dụng chuẩn mực này đối với:

1. báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS; và
2. từng báo cáo tài chính giữa niên độ, nếu có, trình bày theo IAS 34 *Báo cáo tài chính giữa niên độ* cho các kỳ trong năm tài chính của Báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS.

3 Báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị là báo cáo tài chính năm đầu tiên mà đơn vị áp dụng IFRS, có tuyên bố tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các điều khoản của IFRS. Báo cáo tài chính được xem là được lập lần đầu theo IFRS nếu đơn vị:

1. đã trình bày báo cáo tài chính gần nhất trước đó:
2. theo các qui định của quốc gia mà các quy định này không nhất quán với IFRS trên mọi khía cạnh;
3. phù hợp với IFRS trên mọi khía cạnh, nhưng không có tuyên bố tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các quy định của các IFRS;
4. có tuyên bố tuân thủ hoàn toàn một số nhưng không phải là tất cả các điều khoản của IFRS;
5. theo các qui định của quốc gia mà các quy định này không nhất quán với IFRS, có sử dụng một số IFRS riêng lẻ để kế toán các khoản mục mà quốc gia chưa có quy định; hoặc
6. theo các qui định của quốc gia cùng với bảng đối chiếu một số số liệu được xác định theo IFRS.
7. đã lập báo cáo tài chính theo IFRS cho mục đích sử dụng nội bộ, mà không cung cấp cho các nhà đầu tư của đơn vị hoặc người sử dụng báo cáo tài chính khác.
8. đã lập bộ báo cáo theo IFRS cho mục đích hợp nhất mà không lập các báo cáo tài chính hoàn chỉnh như được định nghĩa trong IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính* (cập nhật năm 2007); hoặc
9. chưa trình bày báo cáo tài chính cho các kỳ kế toán trước đó.

4 Chuẩn mực này áp dụng khi đơn vị lần đầu áp dụng IFRS và không áp dụng trong một số trường hợp, ví dụ như khi đơn vị:

1. ngừng trình bày báo cáo tài chính theo các qui định của quốc gia, mà trước đó đơn vị đã lập một bộ báo cáo tài chính khác có bao gồm tuyên bố tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các điều khoản của IFRS;
2. có báo cáo tài chính năm trước được trình bày theo các qui định của quốc gia và trong đó có tuyên bố tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các điều khoản của IFRS; hoặc
3. có báo cáo tài chính năm trước trong đó có tuyên bố tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các điều khoản của IFRS, ngay cả khi kiểm toán viên của đơn vị đưa ra ý kiến kiểm toán ngoại trừ đối với báo cáo tài chính đó.

4A Ngoài các yêu cầu đã nêu ra tại đoạn 2 và 3 chuẩn mực này, trong trường hợp đơn vị đã áp dụng IFRS ở kỳ báo cáo trước nhưng báo cáo tài chính năm gần nhất không bao gồm tuyên bố tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các điều khoản của IFRS, thì đơn vị vẫn phải hoặc là áp dụng Chuẩn mực này hoặc là áp dụng hồi tố các IFRS theo yêu cầu trong IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót* như là đơn vị chưa từng ngừng áp dụng IFRS.

4B Khi đơn vị không lựa chọn áp dụng Chuẩn mực này theo quy định tại đoạn 4A, đơn vị vẫn phải áp dụng các quy định tại đoạn 23A-23B Chuẩn mực này cùng với các quy định của IAS 8 về việc thuyết minh bổ sung trên báo cáo tài chính.

5 IFRS này không được áp dụng đối với những thay đổi trong chính sách kế toán của đơn vị đã áp dụng IFRS. Những thay đổi này phải tuân theo:

1. các qui định về thay đổi chính sách kế toán trong IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót*; và
2. các quy định về chuyển tiếp cụ thể trong các IFRS khác.

**Ghi nhận và đo lường**

**Số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS**

6 Đơn vị phải lập và trình bày *số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính theo IFRS* tại *ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS*. Đây là thời điểm bắt đầu cho việc kế toán theo IFRS.

**Chính sách kế toán**

7 **Đơn vị phải sử dụng nhất quán các chính sách kế toán cho Số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS và trong suốt các kỳ của báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS. Các chính sách kế toán đó phải phù hợp với từng IFRS còn hiệu lực tại cuối *kỳ báo cáo đầu tiên theo IFRS*, ngoại trừ các trường hợp được quy định cụ thể tại các đoạn 13-19 và các phụ lục B-E.**

8 Đơn vị không được áp dụng các phiên bản khác của IFRS có hiệu lực trước đó. Một đơn vị có thể áp dụng IFRS mới khi chưa có yêu cầu bắt buộc áp dụng nếu như IFRS đó cho phép được áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực.

**Ví dụ: Áp dụng nhất quán phiên bản mới nhất của các IFRS**

**Thông tin**

Ngày kết thúc kỳ báo cáo đầu tiên theo IFRS của đơn vị A là ngày 31 tháng 12 năm 20X5. Đơn vị A quyết định trình bày thông tin so sánh trên báo cáo tài chính cho một năm duy nhất (xem đoạn 21). Do đó, ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS của đơn vị là ngày bắt đầu năm tài chính vào ngày 1 tháng 1 năm 20X4 (hoặc tương đương với ngày kết thúc năm tài chính vào ngày 31 tháng 12 năm 20X3). Đơn vị A trình bày báo cáo tài chính hàng năm theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó cho đến ngày 31 tháng 12 hàng năm, bao gồm đến ngày 31 tháng 12 năm 20X4.

**Yêu cầu áp dụng**

Đơn vị A được yêu cầu áp dụng các IFRS có hiệu lực cho kỳ kết thúc vào ngày 31 tháng 12 năm 20X5 để:

1. lập và trình bày số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS tại ngày 1 tháng 1 năm 20X4; và
2. lập và trình bày báo cáo tình hình tài chính cho năm kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 20X5 (bao gồm các số liệu so sánh cho năm 20X4), báo cáo thu nhập toàn diện, báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu và báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho năm kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 20X5 (bao gồm các số liệu so sánh cho năm 20X4) và thuyết minh (bao gồm các thông tin so sánh cho năm 20X4).

Nếu một IFRS mới chưa có yêu cầu bắt buộc áp dụng nhưng cho phép được áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực, đơn vị A được phép, nhưng không bắt buộc áp dụng IFRS đó cho báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS.

9 Các quy định chuyển tiếp trong các IFRS khác áp dụng cho việc thay đổi chính sách kế toán tại đơn vị đã áp dụng IFRS; các quy định này không áp dụng cho *đơn vị lần đầu* chuyển đổi sang áp dụng IFRS, ngoại trừ các trường hợp được quy định cụ thể tại các phụ lục B-E.

10 Ngoại trừ các trường hợp được quy định trong các đoạn 13-19 và các phụ lục B-E, trong số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS, đơn vị phải:

1. ghi nhận tất cả tài sản và nợ phải trả theo quy định của các IFRS;
2. không ghi nhận các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả nếu các IFRS không cho phép việc ghi nhận đó;
3. phân loại lại tất cả các khoản mục đã được ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó của đơn vị như là tài sản, nợ phải trả hoặc thành phần của vốn chủ sở hữu mà các khoản mục này được phân loại khác theo quy định của các IFRS; và
4. áp dụng các IFRS khi xác định giá trị của tất cả các tài sản và nợ phải trả được ghi nhận.

11 Tại cùng một thời điểm áp dụng, chính sách kế toán mà đơn vị áp dụng đối với số dư đầu kỳ của báo cáo tình hinh tài chính trình bày theo IFRS có thể khác so với chính sách kế toán khi đơn vị áp dụng các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó. Các điều chỉnh có thể phải thực hiện cho các sự kiện và giao dịch phát sinh trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Theo đó, đơn vị phải ghi nhận các điều chỉnh này trực tiếp vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (hoặc vào khoản mục khác của vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp) tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

12 Chuẩn mực này đưa ra hai nhóm ngoại lệ với các nguyên tắc mà số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS phải tuân thủ với từng IFRS:

1. các đoạn 14-17 và Phụ lục B không cho phép áp dụng hồi tố đối với một số nội dung của các IFRS khác.
2. các phụ lục C-E đưa ra một vài miễn trừ đối với một số quy định của các IFRS khác.

**Ngoại lệ khi áp dụng hồi tố các IFRS khác**

13 Chuẩn mực này không cho phép áp dụng hồi tố đối với một số nội dung của các IFRS khác. Các trường hợp ngoại lệ này được nêu trong các đoạn 14-17 và Phụ lục B.

**Ước tính**

14 **Các ước tính của đơn vị theo IFRS vào ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS phải nhất quán với các ước tính tại cùng một thời điểm khi áp dụng các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó (sau khi đã điều chỉnh để phản ánh các khác biệt trong chính sách kế toán), trừ khi có bằng chứng khách quan cho thấy các ước tính được lập trước đây có sai sót.**

15 Đơn vị có thể tiếp nhận thông tin mới về các ước tính đã được lập theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Theo quy định trong đoạn 14, đơn vị phải xử lý việc có được các thông tin này như các sự kiện không cần điều chỉnh phát sinh sau kỳ báo cáo theo hướng dẫn của IAS 10 *Sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ báo cáo*. Ví dụ, giả định ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS của đơn vị là ngày 1 tháng 1 năm 20X4 và ngày 15 tháng 7 năm 20X4, đơn vị tiếp nhận thông tin mới sẽ làm thay đổi một ước tính kế toán theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó tại ngày 31 tháng 12 năm 20X3. Đơn vị không được phản ánh thông tin mới đó vào số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS (trừ khi các ước tính đó cần phải điều chỉnh do sự khác biệt trong chính sách kế toán hoặc có bằng chứng khách quan cho thấy ước tính trước đó có sai sót). Thay vào đó, đơn vị phải phản ánh thông tin mới vào báo cáo lãi, lỗ (hoặc phản ánh trong báo cáo thu nhập toàn diện khác, nếu phù hợp) cho năm kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 20X4.

16 Đơn vị có thể phải lập các ước tính theo IFRS tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS mà trước đây không cần phải lập theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó. Để nhất quán với IAS 10, các ước tính theo IFRS phải phản ánh các điều kiện tồn tại tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Cụ thể, các ước tính tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS liên quan đến giá thị trường, lãi suất hoặc tỷ giá hối đoái phải phản ánh điều kiện thị trường tại thời điểm đó.

17 Các đoạn 14-16 áp dụng đối với số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS. Các đoạn này cũng áp dụng đối với kỳ so sánh được trình bày trong báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị, khi đó các quy định tại ngày chuyển đổi sang IFRS được thay thế bằng các quy định tại ngày kết thúc kỳ báo cáo của kỳ so sánh.

**Các điều khoản miễn trừ từ các IFRS khác**

18 Đơn vị có thể lựa chọn áp dụng một hoặc nhiều điều khoản miễn trừ trong các Phụ lục C-E. Đơn vị không được lựa chọn áp dụng điều khoản miễn trừ này bằng cách áp dụng tương tự với các điều khoản miễn trừ khác.

19 Bỏ đoạn này.

**Trình bày và thuyết minh**

20 Chuẩn mực này không đưa ra miễn trừ đối với các yêu cầu về trình bày và thuyết minh trong các IFRS khác.

**Thông tin so sánh**

21 Báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải bao gồm ít nhất ba báo cáo tình hình tài chính, hai báo cáo lãi, lỗ và thu nhập toàn diện khác, hai báo cáo lãi, lỗ riêng (nếu trình bày), hai báo cáo lưu chuyển tiền tệ và hai báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu và các thuyết minh liên quan, bao gồm thông tin so sánh cho tất cả báo cáo được trình bày.

**Thông tin so sánh không được lập theo IFRS và tóm tắt dữ liệu quá khứ**

22 Một số đơn vị trình bày tóm tắt dữ liệu quá khứ cho các giai đoạn trước kỳ đầu tiên đơn vị trình bày đầy đủ các thông tin so sánh theo IFRS. Chuẩn mực này không yêu cầu các thông tin tóm tắt đó phải tuân thủ với các quy định về việc ghi nhận và xác định giá trị của IFRS. Ngoài ra, một số đơn vị trình bày thông tin so sánh theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó và thông tin so sánh theo IAS 1. Đối với các báo cáo tài chính có trình bày thông tin tóm tắt dữ liệu quá khứ hoặc thông tin so sánh theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, đơn vị phải:

1. đặt tiêu đề nổi bật cho phần thông tin trình bày theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó là không phải được lập theo IFRS; và
2. thuyết minh bản chất của các điều chỉnh chủ yếu để báo cáo tài chính phù hợp với IFRS. Đơn vị không phải thuyết minh thông tin định lượng của các điều chỉnh này.

**Giải thích quá trình chuyển đổi sang áp dụng IFRS**

**23 Đơn vị phải giải thích việc chuyển đổi từ các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó sang IFRS ảnh hưởng như thế nào đến tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ đã báo cáo trước đây.**

23A Đơn vị đã áp dụng IFRS trong một kỳ trước, như được mô tả trong đoạn 4A, phải thuyết minh về:

1. lý do việc ngừng áp dụng IFRS; và
2. lý do việc áp dụng trở lại IFRS.

23B Khi đơn vị không lựa chọn áp dụng Chuẩn mực này theo quy định trong đoạn 4A, thì đơn vị phải giải thích lý do việc áp dụng IFRS như thể đơn vị chưa từng ngừng việc áp dụng IFRS.

**Đối chiếu**

24 Để tuân thủ với quy định trong đoạn 23, báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải bao gồm:

1. thông tin đối chiếu vốn chủ sở hữu ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó với vốn chủ sở hữu ghi nhận theo IFRS cho cả hai ngày sau:
2. ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS; và
3. ngày kết thúc của kỳ kế toán gần nhất trình bày trên báo cáo tài chính năm gần nhất lập theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.
4. thông tin đối chiếu tổng thu nhập toàn diện theo IFRS cho kỳ kế toán gần nhất trình bày trên báo cáo tài chính năm gần nhất của đơn vị. Thời điểm bắt đầu cho thông tin đối chiếu này là tổng thu nhập toàn diện cùng kỳ ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, hoặc nếu đơn vị không có báo cáo tổng thu nhập toàn diện như vậy thì sử dụng báo cáo lãi, lỗ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.
5. thông tin thuyết minh theo quy định của IAS 36 *Suy giảm giá trị tài sản* nếu đơn vị ghi nhận hoặc hoàn nhập bất kỳ khoản lỗ nào do suy giảm giá trị tài sản lần đầu tiên khi lập số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính theo IFRS với giả định việc ghi nhận hoặc hoàn nhập khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản được ghi nhận trong kỳ kế toán bắt đầu từ ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

25 Thông tin đối chiếu trình bày theo quy định trong đoạn 24(a) và (b) phải đưa ra đầy đủ chi tiết cho phép người sử dụng báo cáo tài chính có thể hiểu được các điều chỉnh trọng yếu đối với báo cáo tình hình tài chính và báo cáo thu nhập toàn diện. Nếu đơn vị đã trình bày báo lưu chuyển tiền tệ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó thì đơn vị cũng phải giải thích các điều chỉnh trọng yếu đối với báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

26 Nếu đơn vị phát hiện các sai sót khi lập báo cáo tài chính theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, thông tin đối chiếu trình bày theo quy định trong đoạn 24(a) và (b) phải phân biệt giữa những điều chỉnh do sai sót và những điều chỉnh do thay đổi chính sách kế toán.

27 IAS 8 không áp dụng đối với các thay đổi chính sách kế toán do đơn vị chuyển sang áp dụng IFRS hoặc các thay đổi chính sách kế toán cho đến khi đơn vị trình bày báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS. Do đó, các quy định của IAS 8 trong việc thay đổi chính sách kế toán không áp dụng đối với báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị.

27A Nếu đơn vị thay đổi chính sách kế toán ở kỳ kế toán mà đơn vị trình bày trong báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS hoặc đơn vị áp dụng các điều khoản miễn trừ trong IFRS này, đơn vị phải giải thích những thay đổi giữa báo cáo tài chính giữa niên độ được lập lần đầu theo IFRS với báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS theo hướng dẫn tại đoạn 23 và đơn vị phải cập nhật thông tin đối chiếu theo quy định trong đoạn 24(a) và (b).

28 Nếu đơn vị không lập báo cáo tài chính cho các kỳ kế toán trước đó, báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải thuyết minh về việc không lập báo cáo đó.

**Xác định các tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính**

29 Đơn vị được phép xác định một tài sản tài chính đã ghi nhận trước đó là tài sản tài chính được ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ theo quy định trong đoạn D19A. Đơn vị phải thuyết minh giá trị hợp lý của các tài sản tài chính này tại thời điểm xác định và phân loại chúng đồng thời thuyết minh giá trị ghi sổ của các tài sản tài chính này đã được ghi nhận trong các báo cáo tài chính trước đó.

29A Đơn vị được phép xác định một khoản nợ phải trả tài chính đã ghi nhận trước đó là nợ phải trả tài chính được ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ theo quy định trong đoạn D19. Đơn vị phải thuyết minh giá trị hợp lý của các khoản nợ phải trả tài chính này tại thời điểm xác định và phân loại chúng đồng thời thuyết minh giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả tài chính này đã được ghi nhận trong các báo cáo tài chính trước đó.

**Sử dụng giá trị hợp lý là giá phí quy ước**

30 Nếu đơn vị sử dụng giá trị hợp lý cho số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS là giá phí quy ước cho khoản mục Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, bất động sản đầu tư, tài sản vô hình hoặc quyền sử dụng tài sản (xem đoạn D5 và D7) thì báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải thuyết minh số dư đầu kỳ của từng khoản mục trong báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS:

1. tổng giá trị hợp lý; và
2. tổng các điều chỉnh đối với giá trị ghi sổ đã được báo cáo theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.

**Sử dụng giá phí quy ước đối với khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết**

31 Tương tự, nếu đơn vị sử dụng giá phí quy ước cho số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS đối với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh hoặc công ty liên kết trong báo cáo tài chính riêng (xem đoạn D15) thì báo cáo tài chính riêng được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải thuyết minh:

1. tổng giá phí quy ước của các khoản đầu tư có giá phí quy ước là giá trị ghi sổ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó;
2. tổng giá phí quy ước của các khoản đầu tư có giá phí quy ước là giá trị hợp lý; và
3. tổng các điều chỉnh đối với giá trị ghi sổ đã được báo cáo theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.

**Sử dụng giá phí quy ước đối với tài sản liên quan đến hoạt động khai thác dầu lửa và khí đốt**

31A Nếu đơn vị áp dụng điều khoản miễn trừ trong đoạn D8A(b) cho các tài sản liên quan đến hoạt động khai thác dầu lửa và khí đốt, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này và cơ sở để phân bổ giá trị ghi sổ xác định theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.

**Sử dụng giá phí quy ước đối với các hoạt động chịu ảnh hưởng của quy định kiểm soát giá**

31B Nếu đơn vị áp dụng điều khoản miễn trừ trong đoạn D8B cho các hoạt động chịu ảnh hưởng của quy định kiểm soát giá, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này và cơ sở để xác định giá trị ghi sổ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.

**Giá phí quy ước sau siêu lạm phát nghiêm trọng**

31C *Nếu đơn vị lựa chọn xác định giá trị tài sản và nợ phải trả theo giá trị hợp lý và sử dụng giá trị hợp lý đó như là giá phí quy ước trong số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS do ảnh hưởng của siêu lạm phát nghiêm trọng (xem đoạn D26-D30) thì báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải thuyết minh giải thích cho việc làm thế nào và tại sao mà đồng tiền chức năng của đơn vị đã ngừng sử dụng có cả hai đặc điểm dưới đây:*

1. không có sẵn một chỉ số giá chung đáng tin cậy cho tất cả các đơn vị có các giao dịch và số dư bằng đồng tiền đó
2. không có khả năng quy đổi giữa đồng tiền đó và một ngoại tệ tương đối ổn định khác.

**Báo cáo giữa niên độ**

32 Để tuân t quy định trong đoạn 23, nếu đơn vị trình bày báo cáo tài chính giữa niên độ theo IAS 34 cho một phần của kỳ của báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS, đơn vị phải đáp ứng các quy định dưới đây cùng với các quy định của IAS 34:

1. nếu đơn vị đã trình bày báo cáo tài chính giữa niên độ cho kỳ kế toán so sánh của năm tài chính liền trước, mỗi báo cáo tài chính giữa niên độ đó phải bao gồm:
2. thông tin đối chiếu vốn chủ sở hữu của đơn vị xác định theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó tại thời điểm cuối kỳ kế toán giữa niên độ so sánh với vốn chủ sở hữu xác định theo các IFRS tại cùng thời điểm; và
3. thông tin đối chiếu tổng thu nhập toàn diện xác định theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó với tổng thu nhập toàn diện của đơn vị xác định theo các IFRS cho kỳ kế toán giữa niên độ so sánh (trong kỳ hiện tại và lũy kế từ đầu năm đến thời điểm báo cáo). Nếu đơn vị không có báo cáo thu nhập toàn diện thì sử dụng báo cáo lãi, lỗ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.
4. ngoài thông tin đối chiếu quy định trong mục (a), báo cáo tài chính giữa niên độ được lập lần đầu theo IAS 34 cho một phần của kỳ báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị phải bao gồm thông tin đối chiếu quy định trong đoạn 24(a) và (b) (bổ sung chi tiết yêu cầu trong đoạn 25 và 26) hoặc tham chiếu tới một tài liệu khác được công bố có bao gồm thông tin đối chiếu này.
5. Nếu đơn vị có thay đổi trong chính sách kế toán hoặc sử dụng các điều khoản miễn trừ trong Chuẩn mực này, đơn vị phải giải thích các thay đổi này trong từng báo cáo tài chính giữa niên độ theo quy định trong đoạn 23 và cập nhật thông tin đối chiếu theo quy định trong mục (a) và (b).

33 IAS 34 yêu cầu các thuyết minh tối thiểu dựa trên giả định rằng người sử dụng báo cáo tài chính giữa niên độ cũng có quyền tiếp cận các báo cáo tài chính năm gần nhất. Tuy nhiên, IAS 34 cũng yêu cầu đơn vị thuyết minh "bất kỳ sự kiện hoặc giao dịch nào có ảnh hưởng trọng yếu đến hiểu biết về kỳ báo cáo giữa niên độ hiện tại". Do đó, nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không thuyết minh thông tin này trong báo cáo tài chính năm gần nhất theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, đơn vị sẽ phải thuyết minh những thông tin này trong báo cáo tài chính giữa niên độ hoặc tham chiếu tới một tài liệu khác đã được công bố bao gồm những thông tin này.

**Ngày hiệu lực**

34 Đơn vị phải áp dụng Chuẩn mực này nếu báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS cho kỳ bắt đầu từ hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2009. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực.

35 Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi trong các đoạn D1(n) và D23 cho các năm tài chính bắt đầu từ hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IAS 23 *Chi phí đi vay* (sửa đổi năm 2007) cho kỳ trước đó, những sửa đổi này cũng sẽ được áp dụng cho kỳ đó.

36 IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh* (sửa đổi năm 2008) sửa đổi đoạn 19, C1 và C4(f) và (g). Nếu đơn vị áp dụng IFRS 3 (sửa đổi năm 2008) cho kỳ trước đó, những sửa đổi này cũng sẽ được áp dụng cho kỳ đó.

37 IAS 27 *Báo cáo tài chính hợp nhất và báo cáo tài chính riêng* (cập nhật năm 2008) sửa đổi các đoạn B1 và B7. Nếu đơn vị áp dụng IAS 27 (sửa đổi năm 2008) cho kỳ trước đó, những sửa đổi này cũng sẽ được áp dụng cho kỳ đó.

38 *Giá phí khoản đầu tư vào công ty con, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát hoặc công ty liên kết* (sửa đổi IFRS 1 và IAS 27), ban hành tháng 5 năm 2008, đã thêm vào các đoạn 31, D1(g), D14 và D15. Đơn vị phải áp dụng những đoạn này cho các năm tài chính bắt đầu từ hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2009. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng các đoạn này cho kỳ trước đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính.

39 Đoạn B7 đã được cập nhật theo tài liệu *Hoàn thiện IFRS* ban hành tháng 5 năm 2008. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này cho các năm tài chính bắt đầu từ hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IAS 27 (cập nhật năm 2008) cho kỳ trước đó, những sửa đổi này cũng phải được áp dụng cho kỳ đó.

39A *Các điều khoản miễn trừ bổ sung cho đơn vị lần đầu áp dụng* (cập nhật IFRS 1), ban hành tháng 7 năm 2009, thêm đoạn 31A, D8A, D9A và D21A và sửa đổi đoạn D1 (c), (d) và (l). Đơn vị phải áp dụng những cập nhật này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2010. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị phải sẽ thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính.

39B Bỏ đoạn này.

39C IFRIC 19 *Phân biệt nợ phải trả tài chính với công cụ vốn chủ sở hữu* thêm đoạn D25. Đơn vị áp dụng cập nhật này khi áp dụng IFRIC 19.

39D Bỏ đoạn này.

39E Tài liệu *Hoàn thiện IFRS* ban hành tháng 5 năm 2010 thêm đoạn 27A, 31B và D8B và cập nhật đoạn 27, 32, D1 (c) và D8. Đơn vị áp dụng những sửa đổi này cho các năm tài chính bắt đầu từ hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2011. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính. Đơn vị áp dụng IFRS cho các giai đoạn trước ngày hiệu lực của IFRS 1 hoặc áp dụng IFRS 1 cho kỳ trước đó được phép áp dụng hồi tố các nội dung sửa đổi tại đoạn D8 cho năm tài chính đầu tiên sau ngày sửa đổi có hiệu lực. Trong trường hợp đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính.

39F Bỏ đoạn này

39G Bỏ đoạn này

39H *Siêu lạm phát trầm trọng và bỏ ngày áp dụng cố định cho đơn vị lần đầu áp dụng* (cập nhật IFRS 1), ban hành tháng 12 năm 2010, đã cập nhật đoạn B2, D1 và D20 và thêm đoạn 31C và D26-D30. Đơn vị áp dụng những cập nhật này cho các năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2011. Đơn vị được phép việc áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực.

39I IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất* và IFRS 11 *Thỏa thuận chung*, ban hành tháng 5 năm 2011, đã cập nhật đoạn 31, B7, C1, D1, D14 và D15 và thêm đoạn D31. Đơn vị áp dụng những cập nhật này khi áp dụng IFRS 10 và IFRS 11.

39J IFRS 13 *Xác định giá trị hợp lý*, ban hành tháng 5 năm 2011, đã xóa đoạn 19, sửa đổi định nghĩa của giá trị hợp lý trong Phụ lục A và cập nhật các đoạn D15 và D20. Đơn vị áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 13.

39K *Trình bày các khoản mục của thu nhập toàn diện khác* (cập nhật IAS 1), ban hành tháng 6 năm 2011, cập nhật đoạn 21. Đơn vị áp dụng cập nhật này khi áp dụng IAS 1 cập nhật tháng 6 năm 2011.

39L IAS 19 *Phúc lợi của người lao động* (cập nhật tháng 6 năm 2011) đã cập nhật đoạn D1 và xóa các đoạn D10 và D11. Đơn vị áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IAS 19 (cập nhật tháng 6 năm 2011).

39M IFRIC 20 *Chi phí cải tạo ban đầu trong giai đoạn khai thác mỏ lộ thiên* thêm đoạn D32 và cập nhật đoạn D1. Đơn vị áp dụng cập nhật này khi áp dụng IFRIC 20.

39N *Nợ vay Chính phủ* (sửa đổi IFRS 1), ban hành tháng 3 năm 2012, đã thêm các đoạn B1(f) và B10-B12. Đơn vị áp dụng những cập nhật này cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực.

39O Các đoạn B10 và B11 tham chiếu đến IFRS 9. Nếu đơn vị áp dụng IFRS này nhưng vẫn chưa áp dụng IFRS 9, các tham chiếu trong các đoạn B10 và B11 đến IFRS 9 phải được hiểu là tham chiếu đến IAS 39 *Công cụ tài chính: Ghi nhận và xác định giá trị.*

39P *Hoàn thiện Thường niên IFRS kỳ 2009-2011*, ban hành tháng 5 năm 2012, đã thêm các đoạn 4A-4B và 23A-23B. Đơn vị áp dụng hồi tố những cập nhật đó theo quy định của IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót* cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng những sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính.

39Q *Hoàn thiện Thường niên IFRS kỳ 2009-2011*, ban hành tháng 5 năm 2012, đã thêm đoạn D23. Đơn vị áp dụng hồi tố những cập nhật đó theo quy định của IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót* cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng những này cho kỳ trước đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính.

39R *Hoàn thiện Thường niên IFRS kỳ 2009-2011*, ban hành tháng 5 năm 2012, sửa đổi đoạn 21. Đơn vị áp dụng hồi tố những sửa đổi đó theo IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót* cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực của chuẩn mực. Nếu đơn vị áp dụng những sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trên báo cáo tài chính.

39S *Báo cáo tài chính hợp nhất*, *thỏa thuận chung* và *thuyết minh thông tin lợi ích tại đơn vị khác: Hướng dẫn chuyển tiếp* (sửa đổi IFRS 10, IFRS 11 và IFRS 12), ban hành tháng 6 năm 2012, đã sửa đổi đoạn D31. Đơn vị áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 11 điều chỉnh tháng 6 năm 2012.

39T *Đơn vị quản lý quỹ đầu tư* (sửa đổi IFRS 10, IFRS 12 và IAS 27), ban hành tháng 10 năm 2012, sửa đổi các đoạn D16, D17 và Phụ lục C. Đơn vị áp dụng hồi tố những sửa đổi đó theo IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót* cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. *Đơn vị quản lý quỹ đầu tư* được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng những sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị cũng phải áp dụng tất cả các điều chỉnh áp dụng cho *đơn vị quản lý quỹ đầu tư* tại thời điểm đó.

39U Bỏ đoạn này.

39V IFRS 14 *Các khoản hoãn lại theo luật định*, ban hành tháng 1 năm 2014, đã cập nhật đoạn D8B. Đơn vị áp dụng cập nhật này cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2016. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng IFRS 14 cho kỳ trước đó, đơn vị cũng phải áp dụng cập nhật này cho kỳ áp dụng đó.

39W *Kế toán mua lại lợi ích trong thỏa thuận chung* (sửa đổi IFRS 11), ban hành tháng 5 năm 2014, đã cập nhật đoạn C5. Đơn vị áp dụng cập nhật đó cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2016. Nếu đơn vị áp dụng các cập nhật IFRS 11 *Kế* *toán mua lại lợi ích trong thỏa thuận chung* (cập nhật IFRS 11) cho kỳ trước đó, đơn vị cũng phải áp dụng cập nhật trong đoạn C5 trong kỳ này.

39X IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*, ban hành tháng 5 năm 2014, đã cập nhật đoạn D1, xóa đoạn D24 và tiêu đề liên quan và thêm các đoạn D34-D35 và các tiêu đề liên quan. Đơn vị áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 15.

39Y IFRS 9 *Công cụ tài chính*, ban hành tháng 7 năm 2014, đã cập nhật các đoạn 29, B1-B6, D1, D14, D15, D19 và D20, xóa các đoạn 39B, 39G và 39U và thêm các đoạn 29A, B8-B8G, B9, D19A-D19C, D33, E1 và E2. Đơn vị áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 9.

39Z *Phương pháp vốn chủ sở hữu trong báo cáo tài chính riêng* (cập nhật IAS 27), ban hành tháng 8 năm 2014, đã cập nhật đoạn D14 và thêm đoạn D15A. Đơn vị áp dụng những cập nhật này cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2016. Đơn vị được phép áp dụng sớm trước ngày có hiệu lực. Nếu đơn vị áp dụng các cập nhật này cho kỳ trước đó, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này trong báo cáo tài chính.

39AA Bỏ đoạn này.

39AB IFRS 16 *Thuê tài sản*, ban hành tháng 1 năm 2016, đã cập nhật các đoạn 30, C4, D1, D7, D8B và D9, xóa đoạn D9A và thêm các đoạn D9B-D9E. Đơn vị áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 16.

39AC IFRIC 22 *Xem xét các giao dịch ngoại tệ và các khoản nhận trước* đã thêm đoạn D36 và cập nhật đoạn D1. Đơn vị áp dụng những cập nhật này khi áp dụng IFRIC 22.

39AD *Hoàn thiện Thường niên IFRS kỳ 2014-2016*, ban hành tháng 12 năm 2016, đã cập nhật các đoạn 39L và 39T và xóa các đoạn 39D, 39F, 39AA và E3-E7. Đơn vị áp dụng những sửa đổi này cho năm tài chính bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2018.

39AE IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm*, ban hành tháng 5 năm 2017, đã cập nhật các đoạn B1 và D1, xóa bỏ tiêu đề trước đoạn D4 và đoạn D4, và thêm tiêu đề và đoạn B13 sau đoạn B12. Đơn vị áp dụng những cập nhật này khi áp dụng IFRS 17.

39AF IFRIC 23 *Sự không chắc chắn của kế toán thuế thu nhâp doanh nghiệp* đãthêm đoạn E8. Đơn vị áp dụng cập nhật này khi áp dụng IFRIC 23.

**Bãi bỏ IFRS 1 (ban hành năm 2003)**

40 IFRS này thay thế cho IFRS 1 (ban hành năm 2003 và sửa đổi tháng 5 năm 2008).

**Phụ lục A**

**Thuật ngữ**

*Phụ lục này là một bộ phận hợp thành của IFRS.*

|  |  |
| --- | --- |
| **Ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS** | Thời điểm bắt đầu kỳ báo cáo sớm nhất mà đơn vị trình bày đầy đủ các thông tin cho mục đích so sánh theo IFRS trên **báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS**. |
| **Giá phí quy ước** | Giá trị được dùng để thay thế cho nguyên giá hoặc giá trị phải khấu hao tại ngày xác định. Chi phí khấu hao sau đó giả định rằng đơn vị đã ghi nhận ban đầu tài sản hoặc khoản nợ phải trả tại ngày xác định và nguyên giá của chúng bằng với giá phí quy ước. |
| **Giá trị hợp lý** | Giá có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc giá chuyển nhượng một khoản nợ phải trả trong một giao dịch tự nguyện có tổ chức giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định giá trị. (Xem IFRS 13.) |
| **Báo cáo tài chính được lập lần đầu** **theo IFRS** | Báo cáo tài chính năm đầu tiên mà đơn vị áp dụng **Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế**, có báo cáo trình bày việc tuân thủ hoàn toàn và tuyệt đối các điều khoản của IFRS. |
| **Kỳ báo cáo đầu tiên theo IFRS** | Kỳ báo cáo gần nhất mà đơn vị lần đầu áp dụng IFRS. |
| **Đơn vị lần đầu áp dụng** | Đơn vị lần đầu lập báo cáo tài chính theo IFRS. |
| **Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS)** | Những chuẩn mực và diễn giải được ban hành bởi Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế. Bao gồm:(a) Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế(b) Chuẩn mực Kế toán Quốc tế(c) Diễn giải Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế (IFRIC)(d) Diễn giải Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (SIC) |
| **Số dư đầu kỳ trình bày theo IFRS** | Báo cáo tình hình tài chính của một đơn vị vào **ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS**. |
| **Các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó** | Nguyên tắc kế toán được áp dụng trước khi áp dụng IFRS. |

**Phụ lục B**

**Các ngoại lệ khi áp dụng hồi tố các IFRS khác**

*Phụ lục này là một bộ phận không thể tách rời của IFRS.*

B1 Đơn vị phải áp dụng các ngoại lệ dưới đây:

1. dừng ghi nhận tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính (các đoạn B2 và B3);
2. kế toán phòng ngừa rủi ro (các đoạn B4-B6);
3. lợi ích cổ đông không kiểm soát (đoạn B7);
4. phân loại và đo lường tài sản tài chính (các đoạn B8-B8C);
5. suy giảm giá trị của tài sản tài chính (các đoạn B8D-B8G);
6. công cụ phái sinh đính kèm (đoạn B9);
7. nợ vay Chính phủ (các đoạn B10-12); và
8. hợp đồng bảo hiểm (đoạn B13).

**Dừng ghi nhận tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính**

B2 Ngoại trừ trường hợp được cho phép trong đoạn B3, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải áp dụng phi hồi tố các quy định dừng ghi nhận trong IFRS 9 cho các giao dịch phát sinh vào ngày hoặc sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Ví dụ, nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS đã dừng ghi nhận các tài sản tài chính phi phái sinh hoặc nợ phải trả tài chính phi phái sinh theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó do kết quả của một giao dịch đã phát sinh trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS thì đơn vị không ghi nhận các tài sản và nợ phải trả đó theo IFRS (trừ khi các tài sản và nợ phải trả đó đủ điều kiện ghi nhận do kết quả của sự kiện và giao dịch phát sinh sau đó).

B3 Mặc dù đoạn B2 đã quy định nhưng đơn vị vẫn có thể áp dụng hồi tố các quy định dừng ghi nhận trong IFRS 9 từ ngày mà đơn vị lựa chọn, miễn là đơn vị có được các thông tin cần thiết tại thời điểm kế toán ban đầu của các giao dịch này để áp dụng IFRS 9 cho các tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính dừng ghi nhận do kết quả của giao dịch đã phát sinh trong quá khứ.

**Kế toán phòng ngừa rủi ro**

B4 Theo quy định của IFRS 9, tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị phải:

1. xác định giá trị tất cả công cụ phái sinh theo giá trị hợp lý; và
2. loại bỏ tất cả các khoản lỗ và lãi hoãn lại phát sinh từ công cụ phái sinh được báo cáo theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó như thể chúng là các tài sản và nợ phải trả .

B5 Đơn vị không được phản ánh trong số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS mối quan hệ phòng ngừa rủi ro của các giao dịch không đủ điều kiện để áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro theo IFRS 9 (ví dụ, nhiều mối quan hệ phòng ngừa rủi ro mà các công cụ phòng ngừa rủi ro là một quyền chọn độc lập hoặc quyền chọn ròng; hoặc khi khoản mục được phòng ngừa rủi ro là trạng thái ròng của dòng tiền được phòng ngừa cho một rủi ro khác mà không phải là rủi ro tỷ giá). Tuy nhiên, nếu đơn vị đã xác định trạng thái ròng là một khoản mục được phòng ngừa rủi ro theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, đơn vị có thể xác định công cụ được phòng ngừa rủi ro theo các IFRS là một phần của trạng thái ròng đó hoặc toàn bộ trạng thái ròng đó nếu thỏa mãn quy định trong đoạn 6.6.1 của IFRS 9, miễn là không muộn hơn ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

B6 Nếu trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị xác định một giao dịch là phòng ngừa rủi ro nhưng việc phòng ngừa rủi ro này không thỏa mãn điều kiện của kế toán phòng ngừa rủi ro theo IFRS 9, đơn vị phải áp dụng đoạn 6.5.6 và 6.5.7 của IFRS 9 để dừng áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro. Những giao dịch phát sinh trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS sẽ không được xác định là giao dịch phòng ngừa rủi ro.

**Lợi ích cổ đông không kiểm soát**

B7 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải áp dụng phi hồi tố các quy định dưới đây của IFRS 10 từ ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS:

1. quy định trong đoạn B94 theo đó tổng thu nhập toàn diện được phân bổ cho các chủ sở hữu của công ty mẹ và lợi ích cổ đông không kiểm soát ngay cả khi lợi ích cổ đông không kiểm soát có số dư âm;
2. quy định trong đoạn 23 và B96 về kế toán các trường hợp thay đổi phần sở hữu của công ty mẹ tại công ty con mà không làm mất quyền kiểm soát công ty con; và
3. quy định trong đoạn B97-B99 về kế toán trường hợp mất quyền kiểm soát công ty con và những quy định liên quan tại đoạn 8A của IFRS 5 *Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và hoạt động bị chấm dứt*.

Tuy nhiên, nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS lựa chọn áp dụng hồi tố IFRS 3 cho các giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ, đơn vị cũng phải áp dụng IFRS 10 theo quy định trong đoạn C1 của chuẩn mực này.

**Phân loại và đo lường giá trị của công cụ tài chính**

B8 Đơn vị phải đánh giá liệu tài sản tài chính có thỏa mãn các điều kiện trong đoạn 4.1.2 hoặc đoạn 4.1.2A của IFRS 9 trên cơ sở các sự kiện và tình huống hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS hay không.

B8A Nếu không thể đánh giá cấu phần giá trị thời gian của dòng tiền đã được sửa đổi theo quy định trong các đoạn B4.1.9B-B4.1.9D của IFRS 9 trên cơ sở các sự kiện và tình huống hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị phải đánh giá các đặc điểm của dòng tiền theo hợp đồng của tài sản tài chính đó trên cơ sở các sự kiện và tình huống hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS mà không bao gồm quy định liên quan đến sửa đổi giá trị thời gian của dòng tiền trong các đoạn B4.1.9B-B4.1.9D của IFRS 9 (Trong trường hợp này, đơn vị cũng phải áp dụng đoạn 42R của IFRS 7 nhưng tham chiếu đến ‘đoạn 7.2.4 của IFRS 9’ phải được hiểu là đoạn này và tham chiếu đến ‘việc ghi nhận ban đầu của tài sản tài chính’ phải được hiểu là ‘tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS’.)

B8B Nếu không thể đánh giá giá trị hợp lý của khoản trả trước là không trọng yếu theo quy định trong đoạn B4.1.12(c) của IFRS 9 trên cơ sở các sự kiện và tình huống hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị phải đánh giá các đặc điểm của dòng tiền theo hợp đồng của tài sản tài chính đó trên cơ sở các sự kiện và tình huống hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS mà không bao gồm quy định liên quan đến ngoại lệ đối với điều khoản trả trước trong các đoạn B4.1.12 của IFRS 9 (Trường hợp này, đơn vị phải áp dụng đoạn 42S của IFRS 7 nhưng tham chiếu đến ‘đoạn 7.2.5 của IFRS 9’ và tham chiếu đến ‘ghi nhận ban đầu của tài sản tài chính’ phải được hiểu là ‘tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS’.)

B8C Nếu đơn vị không thể áp dụng hồi tố (theo quy định của IFRS 8) phương pháp lãi suất thực theo IFRS 9, giá trị hợp lý của tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS là giá trị ghi sổ gộp mới của tài sản tài chính hoặc giá trị được phân bổ mới của nợ phải trả tài chính tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Suy giảm giá trị tài sản tài chính**

B8D Đơn vị áp dụng hồi tố các quy định liên quan đến suy giảm giá trị tài sản tài chính trong phần 5.5 của IFRS 9 theo quy định trong các đoạn B8E-B8G và E1-E2.

B8E Tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị phải sử dụng các thông tin hợp lý và hỗ trợ sẵn có mà không quá tốn kém chi phí hoặc nguồn lực để xác định rủi ro tín dụng tại ngày ghi nhận ban đầu của công cụ tài chính (hoặc đối với các cam kết cho vay và hợp đồng bảo lãnh tài chính tại ngày mà đơn vị trở thành một bên tham gia vào cam kết không hủy ngang theo đoạn 5.5.6 của IFRS 9) và so sánh với rủi ro tín dụng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS (xem các đoạn B7.2.2-B7.2.3 của IFRS 9).

B8F Khi xác định liệu rủi ro tín dụng có tăng lên đáng kể hay không kể từ ngày ghi nhận ban đầu, đơn vị có thể áp dụng:

1. quy định trong các đoạn 5.5.10 và B5.5.22-B5.5.24 của IFRS 9; và
2. giả định có thể bị bác bỏ trong đoạn 5.5.11 của IFRS 9 đối với các khoản thanh toán quá hạn hơn 30 ngày theo hợp đồng nếu đơn vị áp dụng quy định liên quan đến suy giảm giá trị do rủi ro tín dụng của công cụ tài chính tăng lên đáng kể từ ngày ghi nhận ban đầu cho các công cụ tài chính trên cơ sở thông tin về nợ quá hạn.

B8G Nếu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, việc xác định liệu rủi ro tín dụng của công cụ tài chính có tăng lên đáng kể hay không kể từ ngày ghi nhận ban đầu trở nên quá tốn kém chi phí hoặc nguồn lực, đơn vị phải ghi nhận khoản dự phòng tổn thất bằng với tổn thất tín dụng dự kiến trong suốt thời hạn của công cụ tài chính đó tại ngày báo cáo cho đến khi công cụ tài chính được dừng ghi nhận (ngoại trừ công cụ tài chính có rủi ro tín dụng thấp tại ngày báo cáo sẽ áp dụng đoạn B8F(a)).

 **Công cụ phái sinh đính kèm**

B9 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải đánh giá liệu có phải tách biệt công cụ phái sinh đính kèm với hợp đồng gốc và kế toán như là một công cụ phái sinh hay không trên cơ sở các điều kiện hiện hữu tại ngày muộn hơn giữa ngày đầu tiên đơn vị trở thành một bên tham gia của hợp đồng và ngày đánh giá lại theo quy định trong đoạn B4.3.11 của IFRS 9.

**Nợ vay của Chính phủ**

B10 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải phân loại tất cả các khoản nợ vay của Chính phủ đã nhận được là nợ phải trả tài chính hoặc công cụ vốn chủ sở hữu theo IAS 32 *Công cụ tài chính*: *Trình bày*. Ngoại trừ trường hợp được cho phép trong đoạn B11, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải áp dụng phi hồi tố các yêu cầu của IFRS 9 *Công cụ tài chính* và IAS 20 *Kế toán các khoản trợ cấp của Chính phủ và thuyết minh về sự hỗ trợ của Chính phủ* đối với các khoản nợ vay của Chính phủ hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS và không được ghi nhận lợi ích của khoản nợ vay của Chính phủ có lãi suất thấp hơn lãi suất thị trường như là khoản trợ cấp của Chính phủ. Theo đó, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải sử dụng giá trị ghi sổ của khoản nợ vay ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS là giá trị ghi sổ của khoản nợ vay trên số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS. Đơn vị phải áp dụng IFRS 9 để xác định giá trị của các khoản nợ vay đó sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

B11 Mặc dù đoạn B10 có quy định, đơn vị có thể áp dụng hồi tố các yêu cầu của IFRS 9 và IAS 20 cho các khoản nợ vay của Chính phủ được giải ngân trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, miễn là đơn vị có các thông tin cần thiết để kế toán tại thời điểm ghi nhận ban đầu của khoản nợ vay đó.

B12 Các quy định và hướng dẫn trong các đoạn B10 và B11 không ngăn cản đơn vị áp dụng các điều khoản miễn trừ trong đoạn D19 – D19C về việc xác định công cụ tài chính được ghi nhận trước đó theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ.

 **Hợp đồng bảo hiểm**

B13 Đơn vị phải áp dụng các điều khoản chuyển tiếp tại các đoạn C1-C24 và C28 trong Phụ lục C của IFRS 17 đối với các hợp đồng thuộc phạm vi của IFRS 17. Các tham chiếu đến ngày chuyển tiếp tại các đoạn này trong IFRS 17 được hiểu là ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Phụ lục C**

**Các điều khoản miễn trừ đối với giao dịch hợp nhất kinh doanh**

*Phụ lục này là một bộ phận không thể tách rời của IFRS. Đơn vị phải áp dụng các yêu cầu dưới đây đối với các giao dịch hợp nhất kinh doanh mà đơn vị đã ghi nhận trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Phụ lục này chỉ được áp dụng cho các giao dịch hợp nhất kinh doanh thuộc phạm vi của IFRS 3 Hợp nhất kinh doanh.*

C1 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể lựa chọn không áp dụng hồi tố IFRS 3 đối với các giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ (giao dịch hợp nhất kinh doanh phát sinh trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS). Tuy nhiên, nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS áp dụng hồi tố một giao dịch hợp nhất kinh doanh để tuân thủ theo IFRS 3, đơn vị cũng phải áp dụng nhất quán cho tất cả các giao dịch hợp nhất kinh doanh từ thời điểm đó trở đi và cũng phải áp dụng IFRS 10 từ cùng thời điểm. Ví dụ, nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS lựa chọn áp dụng hồi tố một giao dịch hợp nhất kinh doanh phát sinh vào ngày 30 tháng 6 năm 20X6 để tuân thủ theo IFRS 3, đơn vị cũng phải áp dụng nhất quán cho tất cả các giao dịch hợp nhất kinh doanh phát sinh từ ngày 30 tháng 6 năm 20X6 đến ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS và đơn vị cũng phải áp dụng IFRS 10 từ ngày 30 tháng 6 năm 20X6.

C2 Đơn vị không cần áp dụng hồi tố IAS 21 *Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái* cho các điều chỉnh liên quan đến giá trị hợp lý và lợi thế thương mại phát sinh từ các giao dịch hợp nhất kinh doanh xảy ra trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Nếu đơn vị không áp dụng hồi tố IAS 21 cho các điều chỉnh liên quan đến giá trị hợp lý và lợi thế thương mại, đơn vị phải ghi nhận các điều chỉnh này là tài sản và nợ phải trả của đơn vị thay vì là tài sản và nợ phải trả của bên bị mua. Như vậy, lợi thế thương mại và các điều chỉnh liên quan đến giá trị hợp lý đã được ghi nhận bằng đồng tiền chức năng của đơn vị hoặc đã được ghi nhận là các khoản mục phi tiền tệ theo tỷ giá tquy định trong các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.

C3 Đơn vị có thể áp dụng hồi tố IAS 21 đối với các điều chỉnh liên quan đến giá trị hợp lý và lợi thế thương mại phát sinh từ:

1. tất cả các giao dịch hợp nhất kinh doanh đã xảy ra trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS; hoặc
2. tất cả các giao dịch hợp nhất kinh doanh mà đơn vị lựa chọn áp dụng hồi tố để tuân thủ theo IFRS 3 như được quy định trong đoạn C1 ở trên.

C4 Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không áp dụng hồi tố IFRS 3 cho một giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ thì với giao dịch hợp nhất kinh doanh đó:

1. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải phân loại một cách nhất quán như trong báo cáo tài chính lập theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó của đơn vị (ví dụ như đối với các giao dịch mua bởi bên mua theo luật định, giao dịch thôn tính ngược bởi bên bị mua theo luật định hay hợp cộng các lợi ích).
2. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải ghi nhận tất cả tài sản và nợ phải trả đã mua hoặc đã kế thừa từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, ngoại trừ:
3. một vài tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính đã dừng ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó (xem đoạn B2); và
4. tài sản bao gồm cả lợi thế thương mại và nợ phải trả đãkhông được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính hợp nhất của bên mua theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó và cũng không đủ điều kiện để ghi nhận theo IFRS trong báo cáo tình hình tài chính riêng của bên bị mua (xem đoạn (f)-(i) dưới đây).

Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải ghi nhận thay đổi bằng cách điều chỉnh vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (hoặc khoản mục khác của vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp), trừ khi sự thay đổi bắt nguồn từ việc ghi nhận một tài sản vô hình trước đây đã được bao gồm trong lợi thế thương mại (xem đoạn (g), (i) dưới đây).

1. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải loại trừ khỏi số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS bất kỳ khoản mục nào được ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó mà không đủ điều kiện để ghi nhận là tài sản hoặc nợ phải trả theo các IFRS. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải kế toán những thay đổi đó như sau:
2. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể đã phân loại một giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ là một giao dịch mua và ghi nhận một khoản mục là tài sản vô hình từ nhưng không đủ điều kiện để ghi nhận là tài sản theo IAS 38 *Tài sản vô hình*. Đơn vị sẽ phân loại lại khoản mục đó (và thuế thu nhập hoãn lại cũng như lợi ích của cổ đông không kiểm soát có liên quan, nếu có) như một phần của lợi thế thương mại (trừ khi lợi thế thương mại được trừ trực tiếp vào vốn chủ sở hữu theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, xem (g)(i) và (i) dưới đây).
3. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS ghi nhận tất cả thay đổi khác vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.
4. Các IFRS yêu cầu việc xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu đối với một số tài sản và nợ phải trả không dựa vào giá gốc ban đầu, ví dụ dựa vào giá trị hợp lý. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải xác định giá trị những tài sản và nợ phải trả này theo nguyên tắc đó trên số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS, bao gồm cả tài sản và nợ phải trả được mua lại hoặc kế thừa từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ. Đơn vị phải ghi nhận bất kỳ thay đổi nào trong giá trị ghi sổ bằng cách điều chỉnh vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (hoặc các khoản mục khác trong vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp) thay vì ghi nhận trong lợi thế thương mại.
5. Ngay sau thời điểm khi hợp nhất kinh doanh, giá trị ghi sổ của tài sản được mua hoặc nợ phải trả được kế thừa từ giao dịch hợp nhất kinh doanh theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó sẽ là giá phí quy ước theo IFRS của đơn vị tại ngày đó. Trường hợp sau ngày hợp nhất kinh doanh, IFRS yêu cầu ghi nhận giá trị của tài sản và nợ phải trả dựa trên giá gốc thì giá phí quy ước phải được dùng là cơ sở để tính chi phí khấu hao hoặc phân bổ từ kể ngày hợp nhất kinh doanh.

2. Những thay đổi này bao gồm việc phân loại lại tài sản vô hình nếu lợi thế thương mại không được ghi nhận là tài sản theo các nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận trước đó. Điều này phát sinh nếu theo các nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận trước đó, đơn vị (a) đã khấu trừ trực tiếp lợi thế thương mại vào vốn chủ sở hữu hoặc (b) không kế toán giao dịch hợp nhất kinh doanh như là giao dịch mua.

1. Nếu một tài sản được mua hoặcmột khoản nợ phải trả được kế thừa từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ không được ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó thì giá phí quy ước không được tính bằng không (0) trên số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS. Thay vào đó, bên mua phải ghi nhận và xác định giá trị của chúng trên báo cáo tình hình tài chính hợp nhất theo quy định của các IFRS đối với báo cáo tình hình tài chính của bên bị mua. Ví dụ: nếu bên mua đã không ghi nhận tài sản quyền sử dụng từ hợp đồng thuê có được từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, , thì bên mua phải ghi nhận những tài sản quyền sử dụng đó trong báo cáo tài chính hợp nhất như IFRS 16 *Thuê tài sản* yêu cầu bên bị mua thực hiện trong báo cáo tình hình tài chính của mình. Tương tự, nếu bên mua đã không ghi nhận khoản nợ tiềm tàng hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó , thì bên mua phải ghi nhận khoản nợ tiềm tàng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng theo IFRS, trừ trường hợp không được ghi nhận trên báo cáo tài chính của bên bị mua theo IAS 37 *Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng*. Ngược lại, nếu một tài sản hoặc nợ phải trả đã được bao gồm trong lợi thế thương mại theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó nhưng phải được ghi nhận riêng theo IFRS 3 thì tài sản hoặc nợ phải trả đó vẫn được giữ nguyên trong lợi thế thương mại, trừ trường hợp IFRS yêu cầu ghi nhận riêng các khoản này trong báo cáo tài chính của bên bị mua.
2. Giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó phải được ghi nhận là giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại trên số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, sau khi thực hiện hai điều chỉnh sau:
	1. Đối với quy định ở đoạn (c)(i) ở trên, khi thực hiện phân loại lại một khoản mục đã được ghi nhận là tài sản vô hình theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải ghi tăng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại. Tương tự, nếu đoạn (f) ở trên yêu cầu đơn vị ghi nhận một tài sản vô hình đã được bao gồm trong lợi thế thương mại đã ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó thì đơn vị phải ghi giảm giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại (và điều chỉnh thuế thu nhập hoãn lại cũng như lợi ích của cổ đông không kiểm soát, nếu áp dụng).
	2. Bất kể có hoặc không có dấu hiệu cho thấy lợi thế thương mại bị suy giảm giá trị, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải áp dụng IAS 36 để kiểm tra mức độ suy giảm giá trị của lợi thế thương mại tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS và ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị nếu có vào lợi nhuận chưa phân phối (hoặc thặng dư do đánh giá lại tài sản theo IAS 36). Việc kiểm tra mức độ suy giảm giá trị của lợi thế thương mại phải căn cứ vào các điều kiện tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
3. (h) Ngoài những điều chỉnh ở trên, đơn vị không thực hiệncác điều chỉnh khác đối với lợi thế thương mại tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Ví dụ, đơn vị lần đầu áp dụng không điều chỉnh hồi tố giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại:
	1. để loại trừ các chi phí của hoạt động nghiên cứu và triển khai đang thực hiện có được từ giao dịch hợp nhất kinh doanh (ngoại trừ tài sản vô hình có liên quan đủ điều kiện để ghi nhận trên báo cáo tình hình tài chính của bên bị mua theo IAS 38);
	2. để điều chỉnh phần lợi thế thương mại được phân bổ trước đây ;
	3. để hoàn nhập những điều chỉnh đối với lợi thế thương mại mà IFRS 3 không cho phép nhưng đã thực hiện theo quy định của các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó cho những điều chỉnh về tài sản và nợ phải trả giữa ngày hợp nhất kinh doanh và ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
4. Trường hợp đơn vị lần đầu áp dụng IFRS đã ghi nhận lợi thế thương mại là một khoản giảm trừ vào vốn chủ sở hữu theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó thì:
	1. đơn vị không được ghi nhận khoản lợi thế thương mại đó trong số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS. Ngoài ra, đơn vị không được phân loại lại lợi thế thương mại vào báo cáo lãi,lỗ nếu đơn vị thanh lý công ty con hoặc khoản đầu tư vào công ty con bị suy giảm giá trị.
	2. các điều chỉnh phát sinh từ khoản thanh toán tiềm tàng sau đó có ảnh hưởng đến việc xác định giá mua phải được ghi nhận vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.
5. Theo quy định của các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể không hợp nhất công ty con đã mua từ giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ (ví dụ như công ty mẹ không coi đó là công ty con theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó hoặc không thực hiện việc lập báo cáo tài chính hợp nhất). Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản và nợ phải trả của công ty con theo yêu cầu của IFRS đối với báo cáo tình hình tài chính của công ty con. Giá phí quy ước của lợi thế thương mại được tính bằng chênh lệch tại ngày chuyển đổi sang IFRS giữa:
6. Phần sở hữu của công ty mẹ trong giá trị ghi sổ đã được điều chỉnh; và
7. Giá phí của khoản đầu tư vào công ty con trên báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.
8. Việc xác định giá trị của lợi ích cổ đông không kiểm soát và thuế thu nhập hoãn lại bị ảnh hưởng bởi việc xác định giá trị của các tài sản và nợ phải trả khác. Vì vậy, các điều chỉnh trên liên quan đến tài sản và nợ phải trả đã ghi nhận ảnh hưởng đến giá trị của lợi ích cổ đông không kiểm soát và thuế thu nhập hoãn lại.

C5 Điều khoản miễn trừ áp dụng cho giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ cũng được áp dụng cho việc mua các khoản đầu tư vào công ty liên kết, công ty liên doanh và các hoạt động chung trong quá khứ mà hoạt động chung này thỏa mãn định nghĩa là một hoạt động kinh doanh theo IFRS 3. Ngoài ra, quy định về ngày được lựa chọn cho đoạn C1 cũng được áp dụng tương tự cho toàn bộ các giao dịch mua.

**Phụ lục D**

**Các điều khoản miễn trừ từ các IFRS khác**

*Phụ lục này là một bộ phận không thể tách rời của IFRS.*

D1 Đơn vị có thể áp dụng một hoặc nhiều điều khoản miễn trừ dưới đây:

1. Giao dịch thanh toán trên cơ sở cổ phiếu (các đoạn D2 và D3);
2. Bỏ đoạn này
3. Giá phí quy ước (các đoạn D5-D8B);
4. Hợp đồng Thuê tài sản (các đoạn D9 và D9B-D9E);
5. Bỏ đoạn này
6. Các khoản chênh lệch tỉ giá lũy kế do chuyển đổi báo cáo tài chính (các đoạn D12 và D13);
7. Đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết (các đoạn D14-D15A);
8. Tài sản và nợ phải trả của công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết (các đoạn D16 và D17);
9. Công cụ tài chính phức hợp (đoạn D18);
10. Xác định công cụ tài chính đã được ghi nhận trước đó (các đoạn D19-D19C);
11. Xác định giá trị hợp lý của tài sản tài chính hoặc khoản nợ phải trả tài chính tại thời điểm ghi nhận ban đầu (đoạn D20);
12. Nghĩa vụ nợ phải trả khi ngừng hoạt động được bao gồm trong nguyên giá bất động sản, nhà xưởng và thiết bị (các đoạn D21 và D21A);
13. Tài sản tài chính hoặc tài sản vô hình được kế toán theo IFRIC 12 *Thỏa thuận nhượng quyền dịch vụ* (đoạn D22);
14. Chi phí đi vay (Đoạn D23);
15. Bỏ đoạn này
16. Phân biệt nợ phải trả tài chính với công cụ vốn chủ sở hữu (đoạn D25);
17. Siêu lạm phát nghiêm trọng (các đoạn D6-D30);
18. Thỏa thuận chung (đoạn D31);
19. Chi phí cải tạo ban đầu trong giai đoạn khai thác mỏ lộ thiên (đoạn D32);
20. Hợp đồng xác định mua hoặc bán khoản mục phi tài chính (đoạn D33);
21. Doanh thu (các đoạn D34 và D35) và
22. Các giao dịch bằng ngoại tệ và các khoản nhận trước (đoạn D36);

Đơn vị không được lựa chọn áp dụng điều khoản miễn trừ này bằng cách áp dụng tương tự với các điều khoản miễn trừ khác.

**Giao dịch thanh toán trên cơ sở cổ phiếu**

D2 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS được khuyến khích, nhưng không bắt buộc, áp dụng IFRS 2 *Thanh toán trên cơ sở cổ phiế*u cho các công cụ vốn chủ sở hữu được cam kết cấp quyền vào ngày hoặc trước ngày 7 tháng 11 năm 2002. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS được khuyến khích, nhưng không bắt buộc, áp dụng IFRS 2 cho công cụ vốn chủ sở hữu được cam kết cấp quyền sau ngày 7 tháng 11 năm 2002 và đã thực hiện quyền trước ngày muộn hơn giữa (a) ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS và (b) ngày 1 tháng 1 năm 2005. Tuy nhiên, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS chỉ có thể lựa chọn áp dụng IFRS 2 cho những công cụ vốn chủ sở hữu này khi đơn vị đã thuyết minh công khai giá trị hợp lý của những công cụ vốn chủ sở hữu đó tại ngày xác định giá trị theo quy định của IFRS 2. Đối với tất cả các cam kết cấp quyền cho công cụ vốn chủ sở hữu không áp dụng IFRS 2 (ví dụ, công cụ vốn chủ sở hữu đã được cam kết cấp quyền vào ngày hoặc trước ngày 7 tháng 11 năm 2002), đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải thuyết minh các thông tin được quy định trong đoạn 44 và 45 của IFRS 2. Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS sửa đổi các điều khoản hoặc điều kiện cam kết cấp quyền cho công cụ vốn chủ sở hữu mà không lựa chọn áp dụng IFRS 2, thì đơn vị không bắt buộc phải áp dụng đoạn 26 -29 của IFRS 2 đối với những sửa đổi trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

D3 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS được khuyến khích, nhưng không bắt buộc, áp dụng IFRS 2 cho khoản nợ phải trả phát sinh từ giao dịch thanh toán trên cơ sở cổ phiếu đã được thanh toán trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS được khuyến khích, nhưng không bắt buộc, áp dụng IFRS 2 cho khoản nợ phải trả đã được thanh toán trước ngày 1 tháng 1 năm 2005. Đối với những khoản nợ phải trả áp dụng IFRS 2, đơn vị lần đầu áp dụng không bắt buộc phải điều chỉnh hồi tố thông tin so sánh nếu thông tin so sánh liên quan đến ngày hoặc kỳ trước ngày 7 tháng 11 năm 2002.

D4 Bỏ đoạn này

**Giá phí quy ước**

D5 Đơn vị có thể lựa chọn xác định giá trị một khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS theo giá trị hợp lý và sử dụng giá trị hợp lý như là giá phí quy ước tại ngày đó.

D6 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể lựa chọn phương pháp đánh giá lại theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó đối với khoản mục bất động sản, nhà xưởng và thiết bị tại ngày hoặc trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS là giá phí quy ước tại ngày đánh giá lại, nếu việc đánh giá lại tại ngày thực hiện đánh giá gần như tương đồng với:

1. Giá trị hợp lý; hoặc
2. Nguyên giá hoặc giá trị phải khấu hao phù hợp với các IFRS, được điều chỉnh để phản ánh các thay đổi, ví dụ như các thay đổi trong chỉ số giá chung hoặc một chỉ số giá cụ thể.

D7 Các lựa chọn trong đoạn D5 và D6 cũng được áp dụng cho:

1. Bất động sản đầu tư, nếu đơn vị lựa chọn sử dụng mô hình giá gốc theo IAS 40 *Bất động sản đầu tư;*
2. Các tài sản quyền sử dụng (IFRS 16 *Thuê tài sản*), và
3. Tài sản vô hình thỏa mãn:
4. tiêu chí ghi nhận theo IAS 38 (bao gồm việc xác định giá trị nguyên giá ban đầu một cách đáng tin cậy); và
5. tiêu chí đánh giá lại theo IAS 38 (bao gồm sự tồn tại của thị trường hoạt động).

Đơn vị không được áp dụng các lựa chọn này cho các tài sản khác hoặc các khoản nợ phải trả.

D8 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể thiết lập giá phí quy ước theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó cho một số hoặc tất cả tài sản và nợ phải trả bằng cách xác định giá trị hợp lý của chúng tại một ngày cụ thể do kết quả của một sự kiện nào đó, ví dụ tư nhân hóa hay phát hành cổ phiếu lần đầu ra công chúng.

1. Nếu ngày xác định giá trị là vào hoặc trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị có thể sử dụng việc xác định giá trị hợp lý theo hướng sự kiện là giá phí quy ước theo IFRS tại ngày xác định giá trị.
2. Nếu ngày xác định giá trị là sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, nhưng trong kỳ báo cáo tài chính đầu tiên theo IFRS, việc xác định giá trị hợp lý theo hướng sự kiện có thể được sử dụng là giá phí quy ước khi sự kiện đó xảy ra. Đơn vị phải ghi nhận trực tiếp những điều chỉnh phát sinh vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (hoặc khoản mục khác trong vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp) tại ngày xác định giá trị. Tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị phải thiết lập giá phí quy ước bằng cách áp dụng các quy định trong các đoạn D5 – D7 hoặc xác định giá trị tài sản và nợ phải trả theo các quy định khác của chuẩn mực này.

D8A Theo quy định kế toán của một số quốc gia, chi phí thăm dò và phát triển các tài sản dầu khí trong giai đoạn phát triển hoặc khai thác được kế toán vào một số trung tâm tập hợp chi phí theo khu vực địa lý bao gồm tất cả các tài sản này. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS áp dụng quy định này theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó có thể lựa chọn xác định giá trị tài sản dầu khí tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS trên cơ sở sau:

1. Giá trị tài sản phát sinh từ hoạt động thăm dò và đánh giá được xác định theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó; và
2. Giá trị tài sản trong giai đoạn phát triển và khai thác được xác định theo trung tâm tập hợp chi phí phù hợp với các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó của đơn vị. Đơn vị phải phân bổ giá trị này vào tài sản cơ sở của trung tâm tập hợp chi phí theo tỷ lệ trữ lượng hoặc giá trị trữ lượng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

Đơn vị phải kiểm tra dấu hiệu suy giảm giá trị đối với các tài sản phát sinh từ hoạt động thăm dò và đánh giá cũng như các các tài sản trong giai đoạn phát triển và khai thác tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS tương ứng với quy định của IFRS 6 *Thăm dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản* hoặc IAS 36 và nếu cần thiết, ghi giảm giá trị đã được xác định theo đoạn (a) và (b) ở trên. Những tài sản dầu khí được đề cập trong đoạn này chỉ bao gồm những tài sản được sử dụng trong giai đoạn thăm dò, đánh giá, phát triển hoặc khai thác dầu và khí.

D8B Một số đơn vị nắm giữ bất động sản, nhà xưởng và thiết bị, tài sản quyền sử dụng hoặc tài sản vô hình để sử dụng hoặc đã được sử dụng cho các hoạt động là đối tượng kiểm soát giá. Giá trị ghi sổ của các tài sản này có thể bao gồm giá trị được xác định theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó nhưng không đủ điều kiện để vốn hóa theo quy định của IFRS. Trong trường hợp này, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể lựa chọn sử dụng giá trị ghi sổ của tài sản theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS là giá phí quy ước. Đơn vị áp dụng điều khoản miễn trừ này cho từng tài sản nhưng không nhất thiết phải áp dụng cho tất cả tài sản. Tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đơn vị phải kiểm tra dấu hiệu suy giảm giá trị theo quy định của IAS 36 đối với mỗi tài sản áp dụng điều khoản miễn trừ này. Cho mục đích của đoạn này, các hoạt động là đối tượng kiểm soát giá nếu chúng chịu sự kiểm soát theo khung giá để thiết lập mức giá của các hàng hóa hoặc dịch vụ với khách hàng và khung giá đó phải chịu sự giám sát và/hoặc phê duyệt bởi cơ quan quản lý giá (được định nghĩa trong IFRS 14 *Các khoản hoãn lại theo luật định*).

**Thuê tài sản**

D9 Đơn vị lần đầu áp dụng áp dụng IFRS áp dụng các đoạn 9-11 của IFRS 16 để đánh giá liệu một hợp đồng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS có bao gồm giao dịch thuê tài sản trên cở sở các thông tin và sự kiện hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS hay không.

D9A Bỏ đoạn này

D9B Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS, là bên đi thuê ghi nhận nghĩa vụ nợ phải trả về thuê tài sản và tài sản quyền sử dụng,có thể áp dụng phương pháp sau đối với tất cả các hợp đồng thuê tài sản (tùy theo các tình huống thực tế được đề cập trong đoạn D9D):

1. Xác định giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Bên đi thuê áp dụng phương pháp này phải xác định giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản theo giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê còn lại (xem đoạn D9E) được chiết khấu bằng cách sử dụng lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
2. Xác định giá trị tài sản quyền sử dụng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Bên đi thuê phải lựa chọn trên cơ sở cho từng hợp đồng thuê tài sản, để xác định giá trị tài sản quyền sử dụng theo một trong hai giá trị sau:
	1. Giá trị ghi sổ của tài sản quyền sử dụng với giả định như thể đã áp dụng IFRS 16 kể từ ngày bắt đầu thời hạn thuê (xem đoạn D9E) nhưng được chiết khấu bằng cách sử dụng lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS; hoặc
	2. Giá trị khoản nợ phải trả về thuê tài sản sau khi đã điều chỉnh các khoản trả trước hoặc các khoản thanh toán tiền thuê lũy kế cho hợp đồng thuê tài sản đã được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính ngay trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
3. Áp dụng IAS 36 đối với tài sản quyền sử dụng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

D9C Mặc dù được quy định trong đoạn D9B, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS là bên đi thuê phải xác định giá trị của tài sản quyền sử dụng theo giá trị hợp lý tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS đối với các tài sản thuê thỏa mãn định nghĩa là bất động sản đầu tư theo IAS 40 và được xác định theo mô hình giá trị hợp lý của IAS 40 kể từ ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

D9D Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS là bên đi thuê có thể áp dụng một hoặc nhiều điều khoản sau đây cho từng hợp đồng thuê tài sản tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS:

1. 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).
2. Lựa chọn không áp dụng yêu cầu tại đoạn D9B đối với giao dịch thuê tài sản có thời hạn thuê (xem đoạn D9E) kết thúc trong vòng 12 tháng kể từ ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Thay vào đó, đơn vị phải kế toán (bao gồm cả việc thuyết minh các thông tin liên quan) về các giao dịch thuê tài sản này như thể chúng là các giao dịch thuê tài sản ngắn hạn theo quy định tại đoạn 6 của IFRS 16.
3. Lựa chọn không áp dụng các yêu cầu trong đoạn D9B cho các giao dịch thuê tài sản mà tài sản cơ sở có giá trị thấp (như quy định trong đoạn B3-B8 của IFRS 16). Thay vào đó, đơn vị phải kế toán (bao gồm cả việc thuyết minh các thông tin liên quan) các giao dịch thuê tài sản này theo quy định tại đoạn 6 của IFRS 16.
4. Loại trừ chi phí trực tiếp ban đầu (xem đoạn D9E) khi xác định giá trị tài sản quyền sử dụng tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
5. Sử dụng các thông tin phát sinh sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, ví dụ để xác định thời hạn thuê nếu hợp đồng có các quyền chọn để gia hạn hoặc chấm dứt hợp đồng thuê tài sản.

D9E Các thuật ngữ như các khoản thanh toán tiền thuê, bên đi thuê, lãi suất đi vay tương đương của bên đi thuê, ngày bắt đầu thời hạn thuê, chi phí trực tiếp ban đầu và thời hạn thuê được quy định trong IFRS 16 và có cùng ý nghĩa khi sử dụng trong Chuẩn mực này.

D10-D11Bỏ đoạn này.

**Các khoản chênh lệch tỉ giá lũy kế do chuyển đổi báo cáo tài chính**

D12 IAS 21 yêu cầu đơn vị:

1. Ghi nhận một số khoản chênh lệch tỉ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính vào thu nhập toàn diện khác và lũy kế chúng vào một cấu phần riêng trong vốn chủ sở hữu; và
2. Khi thanh lý hoạt động nước ngoài, đơn vị phải phân loại lại khoản chênh lệch tỉ giá lũy kế do chuyển đổi báo cáo tài chính của những hoạt động nước ngoài đó (bao gồm, nếu áp dụng, cả khoản lãi hoặc lỗ trong nghiệp vụ phòng ngừa rủi ro liên quan) từ vốn chủ sở hữu sang báo cáo lãi, lỗ như một phần của khoản lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc thanh lý.

D13 Tuy nhiên, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không cần phải áp dụng những quy định trên cho các khoản chênh lệch tỉ giá lũy kế do chuyển đổi báo cáo tài chính hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS áp dụng điều khoản miễn trừ này:

1. Khoản chênh lệch tỉ giá lũy kế do chuyển đổi báo cáo tài chính của tất cả các hoạt động nước ngoài phải được coi như bằng không (0) tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS; và
2. Lãi hoặc lỗ từ việc thanh lý hoạt động nước ngoài sau đó phải loại trừ khoản chênh lệch tỉ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính phát sinh trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS nhưng phải bao gồm trong khoản chênh lệch tỉ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính phát sinh sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết**

D14 Khi đơn vị lập báo cáo tài chính riêng, IAS 27 yêu cầu đơn vị phải kế toán khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết theo một trong ba phương pháp sau:

1. Giá gốc; hoặc
2. Phù hợp với quy định của IFRS 9; hoặc
3. Phương pháp vốn chủ sở hữu như được quy định tại IAS 28.

D15 Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS xác định giá trị một khoản đầu tư theo giá gốc phù hợp với quy định của IAS 27, thì đơn vị phải xác định giá trị của khoản đầu tư này trên số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính riêng trình bày theo IFRS, theo một trong những giá trị sau:

1. Giá gốc được xác định theo IAS 27; hoặc
2. Giá phí quy ước. Giá phí quy ước của khoản đầu tư là:
3. Giá trị hợp lý trên báo cáo tài chính riêng của đơn vị tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS; hoặc
4. Giá trị ghi sổ theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể lựa chọn một trong hai quy định (i) và (ii) ở trên để xác định giá trị khoản đầu tư vào mỗi công ty con, công ty liên doanh hoặc công ty liên kết nếu đơn vị lựa chọn xác định giá trị theo giá phí quy ước.

D15A Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS kế toán khoản đầu tư bằng cách sử dụng các thủ tục của phương pháp vốn chủ sở hữu quy định tại IAS 28:

1. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS áp dụng điều khoản miễn trừ cho các giao dịch hợp nhất kinh doanh trong quá khứ (phụ lục C) để mua khoản đầu tư
2. Nếu đơn vị trở thành đơn vị lần đầu áp dụng IFRS trên báo cáo tài chính riêng sớm hơn báo cáo tài chính hợp nhất của mình, và:
3. Muộn hơn công ty mẹ của đơn vị, đơn vị phải áp dụng đoạn D16 trong báo cáo tài chính riêng.
4. Muộn hơn công ty con của đơn vị, đơn vị phải áp dụng đoạn D17 trong báo cáo tài chính riêng.

**Tài sản và nợ phải trả của công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết**

D16 Nếu một công ty con trở thành đơn vị lần đầu áp dụng IFRS muộn hơn công ty mẹ thì công ty con đó phải xác định giá trị tài sản và nợ phải trả trên báo cáo tài chính của mình theo một trong hai giá trị sau:

1. Giá trị ghi sổ ghi nhận trong báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ vào ngày công ty mẹ chuyển đổi sang áp dụng IFRS nếu không có bất kỳ điều chỉnh nào trong thủ tục hợp nhất và không có bất kỳ điều chỉnh nào do ảnh hưởng của hợp nhất kinh doanh khi công ty mẹ mua công ty con (lựa chọn này không áp dụng cho công ty con là đơn vị quản lý quỹ đầu tư được ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ như quy định tại IFRS 10); hoặc
2. Giá trị ghi sổ được quy định ở phần sau của Chuẩn mực này dựa vào ngày công ty con chuyển đổi sang áp dụng IFRS . Giá trị ghi sổ này có thể khác biệt với giá trị ghi sổ xác định theo yêu cầu của mục (a):
3. Khi điều khoản miễn trừ trong Chuẩn mực này yêu cầu xác định giá trị phụ thuộc vào ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
4. Khi các chính sách kế toán sử dụng trong báo cáo tài chính của công ty con khác biệt với các chính sách kế toán trong báo cáo tài chính hợp nhất. Ví dụ, công ty con áp dụng phương pháp giá gốc theo IAS 16 *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị* trong khi công ty mẹ áp dụng phương pháp đánh giá lại.

Đơn vị được lựa chọn tương tự đối với công ty liên kết hoặc công ty liên doanh nếu các đơn vị này trở thành đơn vị lần đầu áp dụng IFRS sau ngày đơn vị có ảnh hưởng đáng kể hoặc quyền đồng kiểm soát đối với công ty liên kết hoặc công ty liên doanh đó.

D17 Tuy nhiên, nếu đơn vị trở thành đơn vị lần đầu áp dụng IFRS muộn hơn công ty con (hoặc công ty liên kết, công ty liên doanh) thì trên báo cáo tài chính hợp nhất của đơn vị phải xác định giá trị tài sản và nợ phải trả của công ty con (hoặc công ty liên kết, công ty liên doanh) theo giá trị ghi sổ trên báo cáo tài chính của công ty con (hoặc công ty liên kết, công ty liên doanh), sau khi điều chỉnh cho ảnh hưởng của các thủ tục hợp nhất, ảnh hưởng của kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu và ảnh hưởng của giao dịch hợp nhất kinh doanh khi công ty mẹ mua công ty con. Mặc dù đã quy định như trên, công ty mẹ không phải là đơn vị quản lý quỹ đầu tư thì không được áp dụng ngoại lệ cho việc hợp nhất mà công ty con là đơn vị quản lý quỹ đầu tư đã áp dụng. Tương tự, nếu công ty mẹ trở thành đơn vị lần đầu áp dụng IFRS cho báo cáo tài chính riêng sớm hơn hoặc muộn hơn báo cáo tài chính hợp nhất, thì công ty mẹ phải xác định giá trị tài sản và nợ phải trả của công ty con giống nhau ở cả hai báo cáo tài chính, ngoại trừ các điều chỉnh liên quan đến hợp nhất.

**Công cụ tài chính phức hợp**

D18 IAS 32 *Công cụ tài chính: Trình bày báo cáo tài chính* yêu cầu một đơn vị phải tách một công cụ tài chính phức hợp thành hai cấu phần nợ phải trả và vốn chủ sở hữu riêng biệt tại ngày bắt đầu của công cụ. Nếu cấu phần nợ phải trả không còn hiện hữu, việc áp dụng hồi tố IAS 32 yêu cầu tách riêng hai cấu phần của vốn chủ sở hữu. Phần đầu tiên kế toán vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối để phản ánh phần lãi lũy kế tạo nên từ cấu phần nợ phải trả. Phần còn lại phản ánh khoản vốn chủ sở hữu tại ngày bắt đầu của công cụ. Tuy nhiên, theo Chuẩn mực này, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không phải tách riêng hai cấu phần của vốn chủ sở hữu nếu cấu phần nợ phải trả không còn hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Xác định công cụ tài chính đã được ghi nhận trước đó**

D19 IFRS 9 cho phép một khoản nợ phải trả tài chính (nếu thỏa mãn một số tiêu chí nhất định) có thể được xác định là một khoản nợ phải trả tài chính ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ. Tuy nhiên, đơn vị được phép xác định bất kỳ khoản nợ phải trả tài chính nào là nợ phải trả tài chính ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS miễn là khoản nợ phải trả tài chính đó thỏa mãn tiêu chí quy định tại đoạn 4.2.2 của IFRS 9 tại ngày chuyển đổi.

D19A Đơn vị có thể xác định một tài sản tài chính là tài sản tài chính ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ theo quy định trong đoạn 4.1.5 của IFRS 9 trên cơ sở các thông tin và sự kiện hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

D19B Đơn vị có thể xác định một khoản đầu tư vào công cụ vốn là công cụ vốn ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ theo quy định trong đoạn 5.7.5 của IFRS 9 trên cơ sở các thông tin và sự kiện hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

D19C Đối với nợ phải trả tài chính được xác định là nợ phải trả tài chính ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ, đơn vị phải xác định xem liệu việc kế toán theo yêu cầu của đoạn 5.7.7 của IFRS 9 có tạo ra sự không phù hợp trong báo cáo lãi, lỗ trên cơ sở các sự kiện và tình huống hiện hữu tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS hay không.

**Xác định giá trị hợp lý của tài sản tài chính hoặc khoản nợ phải trả tài chính tại thời điểm ghi nhận ban đầu**

D20 Mặc dù được quy định trong đoạn 7 và 9, đơn vị cũng có thể áp dụng phi hồi tố quy định trong đoạn B5.1.2A(b) của IFRS 9 đối với những giao dịch phát sinh vào ngày hoặc sau ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Nghĩa vụ nợ phải trả khi ngừng sử dụng tài sản được tính vào nguyên giá bất động sản, nhà xưởng và thiết bị**

D21 IFRIC 1 *Thay đổi trong nghĩa vụ nợ phải trả khi ngừng sử dụng tài sản, khôi phục lại hiện trạng và các nghĩa vụ nợ tương tự* yêu cầu những thay đổi cụ thể đối với nghĩa vụ nợ phải trả khi ngừng hoạt động, khôi phục lại trạng thái và các nghĩa vụ nợtương tự phải được cộng vào hoặc trừ khỏi nguyên giá của tài sản có liên quan; giá trị khấu hao sau điều chỉnh của tài sản được điều chỉnh phi hồi tố trong suốt thời gian sử dụng hữu ích còn lại. Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không nhất thiết phải tuân theo quy định này với những thay đổi của nghĩa vụ nợ phải trả như trên xảy ra trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS áp dụng điều khoản miễn trừ này, đơn vị phải:

1. xác định giá trị nghĩa vụ nợ phải trả tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS theo quy định của IAS 37;
2. ước tính giá trị khoản nợ phải trả (trong phạm vi của IFRIC 1) đã được tính vào giá gốc của tài sản có liên quan khi phát sinh nghĩa vụ nợ phải trả bằng cách sử dụng lãi suất chiết khấu ước tính tốt nhất đã được điều chỉnh theo rủi ro trong quá khứ của khoản nợ phải trả tính từ ngày lần đầu áp dụng IFRS cho đến ngày kết thúc nghĩa vụ nợ phải trả ; và
3. tính toán số khấu hao lũy kế tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS trên cơ sở ước tính hiện tại về thời gian sử dụng hữu ích của tài sản bằng cách sử dụng chính sách khấu hao đơn vị áp dụng phù hợp với IFRS.

D21A Đơn vị áp dụng điều khoản miễn trừ quy định trong đoạn D8A(b) (đối với tài sản dầu khí trong giai đoạn phát triển và khai thác được kế toán vào một số trung tâm tập hợp chi phí theo khu vực địa lý bao gồm tất cả các tài sản này phù hợp với các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó) thay vì áp dụng đoạn D21 hoặc IFRIC 1, phải:

1. xác định giá trị nghĩa vụ nợ phải trả khi ngừng sử dụng tài sản, khôi phục lại hiện trạng và các nghĩa vụ nợ tương tự theo IAS 37 tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS; và
2. ghi nhận chênh lệch giữa giá trị nghĩa vụ nợ phải trả xác định theo quy định trên và giá trị ghi sổ của nghĩa vụ nợ phải trả theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối.

**Tài sản tài chính hoặc tài sản vô hình được kế toán theo IFRIC 12**

D22 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể áp dụng điều khoản chuyển tiếp trong IFRIC 12.

**Chi phí đi vay**

D23 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể lựa chọn áp dụng các quy định của IAS 23 từ ngày chuyển đổi hoặc từ ngày sớm hơn được quy định trong đoạn 28 của IAS 23. Kể từ ngày áp dụng điều khoản miễn trừ này để áp dụng IAS 23, đơn vị:

1. không phải trình bày lại cấu phần chi phí đi vay đã được vốn hóa theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó và đã được ghi nhận vào giá trị ghi sổ của tài sản tại ngày áp dụng IAS 23; và
2. phải kế toán chi phí đi vay phát sinh vào ngày hoặc sau ngày áp dụng IAS 23, bao gồm các khoản chi phí đi vay phát sinh vào ngày hoặc sau ngày áp dụng IAS 23 đối với tài sản đang xây dựng dở dang.

D24 Bỏ đoạn này

**Phân biệt nợ phải trả tài chính với công cụ vốn chủ sở hữu**

D25 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể áp dụng điều khoản chuyển tiếp trong IFRIC 19 *Phân biệt nợ phải trả tài chính với công cụ vốn chủ sở hữu*.

**Siêu lạm phát nghiêm trọng**

D26 Nếu đơn vị có đồng tiền chức năng đã hoặc đang là đồng tiền của nền kinh tế siêu lạm phát thì phải xác định xem liệu đơn vị có chịu ảnh hưởng của siêu lạm phát trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS hay không. Điều này áp dụng đối với đơn vị lần đầu áp dụng IFRS cũng như đơn vị trước đây đã áp dụng IFRS.

D27 Đồng tiền của một nền kinh tế siêu lạm phát được coi là siêu lạm phát nghiêm trọng nếu nó có đồng thời các đặc điểm sau đây:

1. không có sẵn một chỉ số giá chung đáng tin cậy cho tất cả các đơn vị có các giao dịch và số dư bằng đồng tiền đó;
2. không có khả năng quy đổi giữa đồng tiền đó và một ngoại tệ tương đối ổn định khác.

D28 Đồng tiền chức năng của đơn vị không còn tình trạng siêu lạm phát nghiêm trọng tại ngày bình thường hóa của đồng tiền chức năng. Đó là ngày mà đồng tiền chức năng không còn một hoặc cả hai đặc điểm nêu trong đoạn D27 hoặc khi đồng tiền chức năng của đơn vị được đổi sang đồng tiền không bị ảnh hưởng bởi siêu lạm phát nghiêm trọng.

D29 Khi ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS của đơn vị rơi vào ngày hoặc sau ngày bình thường hóa của đồng tiền chức năng, đơn vị có thể lựa chọn xác định giá trị tất cả tài sản và nợ phải trả nắm giữ trước ngày bình thường hóa đồng tiền chức năng theo giá trị hợp lý tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS. Đơn vị có thể sử dụng giá trị hợp lý đó là giá phí quy ước của tài sản và nợ phải trả trên số dư đầu kỳ của báo cáo tình hình tài chính trình bày theo IFRS.

D30 Khi ngày bình thường hóa của đồng tiền chức năng xảy ra trong vòng 12 tháng của kỳ so sánh, kỳ so sánh có thể ít hơn 12 tháng nếu đơn vị lập một bộ báo cáo tài chính đầy đủ (như quy định trong đoạn 10 của IAS 1) cho kỳ so sánh đó.

**Thỏa thuận chung**

D31 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể áp dụng các điều khoản chuyển tiếp trong IFRS 11 với những ngoại lệ sau:

1. Khi áp dụng các điều khoản chuyển tiếp trong IFRS 11, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải áp dụng các điều khoản này tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.
2. Khi thay đổi từ phương pháp hợp nhất theo tỷ lệ sang phương pháp vốn chủ sở hữu, đơn vị lần đầu áp dụng IFRS phải kiểm tra sự suy giảm giá trị của khoản đầu tư theo IAS 36 vào ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, cho dù có tồn tại dấu hiệu suy giảm giá trị hay không. Bất kỳ sự suy giảm giá trị nào của khoản đầu tư cũng phải được ghi nhận vào lợi nhuận sau thuế chưa phân phối tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Chi phí bóc đất đá trong giai đoạn khai thác mỏ lộ thiên**

D32 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể áp dụng điều khoản chuyển tiếp quy định trong các đoạn A1 tới A4 của IFRIC 20 *Chi phí bóc đất đá trong giai đoạn khai thác mỏ lộ thiên*. Trong đoạn này, ngày hiệu lực sẽ được hiểu là ngày muộn hơn giữa ngày 1 tháng 1 năm 2013 và ngày bắt đầu của kỳ báo cáo IFRS đầu tiên.

**Xác định các hợp đồng mua hoặc bán khoản mục phi tài chính**

D33 IFRS 9 cho phép xác định một số hợp đồng mua hoặc bán khoản mục phi tài chính được đo lường theo giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ (xem đoạn 2.5 của IFRS 9) tại thời điểm ghi nhận ban đầu. Mặc dù được phép, đơn vị chỉ được thực hiện việc xác định này đối với các hợp đồng hiện hữu và thỏa mãn quy định trong đoạn 2.5 của IFRS 9 tại ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS, đồng thời đơn vị cũng phải xác định cho tất cả các hợp đồng tương tự.

**Doanh thu**

D34 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có thể áp dụng các quy định chuyển tiếp trong đoạn C5 của IFRS 15. Trong các đoạn này, ngày áp dụng lần đầu được hiểu là ngày bắt đầu của kỳ báo cáo IFRS đầu tiên. Nếu đơn vị lần đầu áp dụng IFRS áp dụng các điều khoản chuyển tiếp đó thì cũng phải áp dụng đoạn C6 của IFRS 15.

D35 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không phải trình bày lại những hợp đồng đã hoàn thành trước kỳ sớm nhất trình bày theo IFRS. Hợp đồng đã hoàn thành là hợp đồng mà đơn vị đã chuyển giao toàn bộ hàng hóa hoặc dịch vụ xác định theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó.

**Các giao dịch ngoại tệ và các khoản thanh toán trước**

D36 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS không cần áp dụng IFRIC 22 *Các giao dịch ngoại tệ và các khoản thanh toán trước* đối với tài sản, thu nhập và chi phí được ghi nhận ban đầu trước ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS.

**Phụ lục E**

**Các điều khoản miễn trừ ngắn hạn từ các IFRS**

*Phụ lục này là một bộ phận không thể tách rời của IFRS.*

 **Miễn trừ quy định trình bày lại thông tin so sánh theo IFRS 9**

E1 Nếu báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị bắt đầu trước ngày 1 tháng 1 năm 2019 và đơn vị áp dụng phiên bản đầy đủ của IFRS 9 (ban hành năm 2014), thông tin so sánh trong báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS không cần tuân thủ với IFRS 7 *Công cụ tài chính: Thuyết minh* *báo cáo tài chính* hoặc với phiên bản đầy đủ của IFRS 9 (ban hành năm 2014) cho các thuyết minh theo quy định của IFRS 7 liên quan đến các khoản mục thuộc phạm vi của IFRS 9. Trong trường hợp này, các tham chiếu đến ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS có nghĩa là ngày đầu tiên của kỳ báo cáo đầu tiên theo IFRS trong phạm vi của IFRS 7 và IFRS 9 (2014).

E2 Đơn vị lựa chọn không tuân thủ với IFRS 7 và phiên bản đầy đủ của IFRS 9 (ban hành năm 2014) khi trình bày thông tin so sánh trong năm đầu tiên chuyển đổi phải:

1. áp dụng các quy định trong các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó thay cho các quy định của IFRS 9 đối với thông tin so sánh liên quan đến các khoản mục thuộc phạm vi của IFRS 9.
2. thuyết minh vấn đề này cùng với cơ sở được sử dụng để lập các thông tin so sánh này.
3. xử lý các điều chỉnh giữa báo cáo tình hình tài chính tại ngày báo cáo của kỳ so sánh (ví dụ báo cáo tình hình tài chính bao gồm thông tin so sánh lập theo các nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung trước đó) và báo cáo tình hình tài chính tại thời điểm bắt đầu của kỳ báo cáo đầu tiên theo IFRS (kỳ đầu tiên trình bày các thông tin theo quy định của IFRS 7 và phiên bản đầy đủ của IFRS 9 (ban hành năm 2014)) như là điều chỉnh phát sinh do thay đổi chính sách kế toán và đưa ra các thuyết minh như quy định trong đoạn 28(a)-(e) và (f)(i) của IAS 8. Đoạn 28 (f)(i) chỉ áp dụng với các số liệu trình bày trên báo cáo tình hình tài chính tại ngày báo cáo của kỳ so sánh.
4. áp dụng đoạn 17(c) của IAS 1 để đưa ra các thuyết minh bổ sung khi việc tuân thủ với các yêu cầu cụ thể trong IFRS là không đầy đủ để cho người sử dụng báo cáo tài chính có thể hiểu được ảnh hưởng của các giao dịch cụ thể, các sự kiện và các điều kiện khác trên báo cáo tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị.

E3-E7 Bỏ đoạn này

**Sự không chắc chắn trong kế toán thuế thu nhâp doanh nghiệp**

E8 Đơn vị lần đầu áp dụng IFRS có ngày chuyển đổi sang áp dụng IFRS trước ngày 1 tháng 7 năm 2017 có thể lựa chọn không phản ánh việc áp dụng IFRIC 23 *Sự không chắc chắn trong kế toán thuế thu nhâp doanh nghiệp* cho thông tin so sánh trong báo cáo tài chính được lập lần đầu theo IFRS của đơn vị. Nếu lựa chọn điều khoản miễn trừ này, đơn vị phải ghi nhận ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng IFRIC 23 vào số dư đầu kỳ của lợi nhuận sau thuế chưa phân phối (hoặc cấu phần khác của vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp) tại ngày bắt đầu của kỳ báo cáo đầu tiên theo IFRS.