|  |  |
| --- | --- |
| **English** | **Tiếng Việt** |
| **IAS 32**  **Financial Instruments: Presentation**  In April 2001 the International Accounting Standards Board (Board) adopted IAS 32 *Financial Instruments: Disclosure and Presentation*, which had been issued by the International Accounting Standards Committee in 2000. IAS 32 *Financial Instruments: Disclosure and Presentation* had originally been issued in June 1995 and had been subsequently amended  in 1998 and 2000.  The Board issued a revised IAS 32 in December 2003 as part of its initial agenda of technical projects. This revised IAS 32 also incorporated the guidance contained in related Interpretations (SIC-5 *Classification of Financial Instruments-Contingent Settlement Provisions*, SIC-16 *Share Capital-Reacquired Own Equity Instruments* *(Treasury Shares)* and SIC-17 *Equity-Costs of an Equity Transaction*). It also incorporated guidance previously proposed in draft SIC Interpretation D34 *Financial Instruments-Instruments or Rights Redeemable by the Holder*.  In December 2005 the Board amended IAS 32 by relocating all disclosures relating to financial instruments to IFRS 7 *Financial Instruments: Disclosures*. Consequently, the title of IAS 32 changed to *Financial Instruments: Presentation.*  In February 2008 IAS 32 was changed to require some puttable financial instruments and obligations arising on liquidation to be classified as equity. In October 2009 the Board amended IAS 32 to require some rights that are denominated in a foreign currency to be classified as equity. The application guidance in IAS 32 was amended in December 2011 to address some inconsistencies relating to the offsetting financial assets and financial liabilities criteria.  In May 2017 when IFRS 17 *Insurance Contracts* was issued, it amended the treasury share requirements to provide an exemption in specific circumstances.  Other Standards have made minor consequential amendments to IAS 32. They include *Improvements to IFRSs* (issued May 2010), IFRS 10 *Consolidated Financial Statements* (issued May 2011), IFRS 11 *Joint Arrangements* (issued May 2011), IFRS 13 *Fair Value Measurement* (issued May 2011), *Presentation of Items of Other Comprehensive Income* (Amendments to IAS 1) (issued June 2011), *Disclosures—Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities* (Amendments to IFRS 7) (issued December 2011), *Annual Improvements to IFRSs 2009–2011 Cycle* (issued May 2012), *Investment Entities* (Amendments to IFRS 10, IFRS 12 and IAS 27) (issued October 2012), IFRS 9 *Financial Instruments* (Hedge Accounting and amendments to IFRS 9, IFRS 7 and IAS 39) (issued November 2013), IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers* (issued May 2014), IFRS 9 Financial Instruments (issued July 2014), IFRS 16 *Leases* (issued January 2016), *Annual Improvements to IFRS Standards 2015–2017 Cycle* (issued December 2017) and *Amendments to References to the Conceptual Framework in IFRS Standards* (issued March 2018).  CONTENTS   |  |  | | --- | --- | | **INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 32**  ***FINANCIAL INSTRUMENTS: PRESENTATION*** | *from paragraph* | | **OBJECTIVE**  **SCOPE**  **DEFINITIONS (SEE ALSO PARAGRAPHS AG3–AG23)**  **PRESENTATION**  **Liabilities and equity (see also paragraphs AG13–AG14J and AG25–AG29A)**  **Compound financial instruments (see also paragraphs AG30–AG35 and Illustrative Examples 9–12)**  **Treasury shares (see also paragraph AG36)**  **Interest, dividends, losses and gains (see also paragraph AG37)**  **Offsetting a financial asset and a financial liability (see also paragraphs AG38A–AG38F and AG39)**  **EFFECTIVE DATE AND TRANSITION**  **WITHDRAWAL OF OTHER PRONOUNCEMENTS**  **APPENDIX**  **Application Guidance**  **APPROVAL BY THE BOARD OF IAS 32 ISSUED IN DECEMBER 2003**  **APPROVAL BY THE BOARD OF AMENDMENTS TO IAS 32:**  ***Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation* (Amendments to IAS 32 and IAS 1) issued in February 2008**  ***Classification of Rights Issues* (Amendments to IAS 32) issued in October 2009**  ***Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities* (Amendments to IAS 32) issued in December 2011** | **2**  **4**  **11**  **15**  **15**  **28**  **33**  **35**    **42 96 98** |  |  | | --- | | FOR THE ACCOMPANYING GUIDANCE LISTED BELOW, SEE PART B OF THIS EDITION |   ILLUSTRATIVE EXAMPLES   |  | | --- | | FOR THE BASIS FOR CONCLUSIONS, SEE PART C OF THIS EDITION |   BASIS FOR CONCLUSIONS  DISSENTING OPINIONS   |  | | --- | | International Accounting Standard 32 *Financial Instruments*: *Presentation* (IAS 32) is set out in paragraphs 2–100 and the Appendix. All the paragraphs have equal authority but retain the IASC format of the Standard when it was adopted by the IASB. IAS 32 should be read in the context of its objective and the Basis for Conclusions, the *Preface*  *to IFRS Standards* and the *Conceptual Framework for Financial Reporting*. IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors* provides a basis for selecting and applying accounting policies in the absence of explicit guidance. |   **International Accounting Standard 32**  ***Financial instruments: Presentation***  **Objective**   1. [Deleted] 2. The objective of this Standard is to establish principles for presenting financial instruments as liabilities or equity and for offsetting financial assets and financial liabilities. It applies to the classification of financial instruments, from the perspective of the issuer, into financial assets, financial liabilities and equity instruments; the classification of related interest, dividends, losses and gains; and the circumstances in which financial assets and financial liabilities should be offset. 3. The principles in this Standard complement the principles for recognising and measuring financial assets and financial liabilities in IFRS 9 *Financial Instruments*, and for disclosing information about them in IFRS 7 *Financial Instruments: Disclosures*.   **Scope**     1. **This Standard shall be applied by all entities to all types of financial instruments except:** 2. **those interests in subsidiaries, associates or joint ventures that are accounted for in accordance with IFRS 10 *Consolidated Financial Statements*, IAS 27 *Separate Financial Statements* or IAS 28 *Investments in Associates and Joint Ventures*. However, in some cases, IFRS 10, IAS 27 or IAS 28 require or permit an entity to account for an interest in a subsidiary, associate or joint venture using IFRS 9; in those cases, entities shall apply the requirements of this Standard. Entities shall also apply this Standard to all derivatives linked to interests in subsidiaries, associates or joint ventures.** 3. **employers’ rights and obligations under employee benefit plans, to which IAS 19 *Employee Benefits* applies.** 4. [deleted] 5. **contracts within the scope of IFRS 17 *Insurance Contracts*. However, this Standard applies to:** 6. **derivatives that are embedded in contracts within the scope of IFRS 17, if IFRS 9 requires the entity to account for them separately; and** 7. **investment components that are separated from contracts within the scope of IFRS 17, if IFRS 17 requires such separation.**   **Moreover, an issuer shall apply this Standard to financial guarantee contract if the issuer applies IFRS 9 in recognizing and measuring the contract, but shall apply IFRS 17 if the issuer elect, in accordance with paragraph 7(e) of IFRS 17, to apply IFRS 17 in recognising and measuring them.**   1. [deleted] 2. **financial instruments, contracts and obligations under share‑based payment transactions to which IFRS 2 *Share‑based Payment* applies, except for** 3. contracts within the scope of paragraphs 8–10 of this Standard, to which this Standard applies, 4. paragraphs 33 and 34 of this Standard, which shall be applied to treasury shares purchased, sold, issued or cancelled in connection with employee share option plans, employee share purchase plans, and all other share‑based payment arrangements.    1. [Deleted] 5. **This Standard shall be applied to those contracts to buy or sell a non-financial item that can be settled net in cash or another financial instrument, or by exchanging financial instruments, as if the contracts were financial instruments, with the exception of contracts that were entered into and continue to be held for the purpose of the receipt or delivery of a non-financial item in accordance with the entity’s expected purchase, sale or usage requirements. However, this Standard shall be applied to those contracts that an entity designates as measured at fair value through profit or loss in accordance with paragraph 2.5 of IFRS 9 *Financial Instruments.*** 6. There are various ways in which a contract to buy or sell a non‑financial item can be settled net in cash or another financial instrument or by exchanging financial instruments. These include: 7. when the terms of the contract permit either party to settle it net in cash or another financial instrument or by exchanging financial instruments; 8. when the ability to settle net in cash or another financial instrument, or by exchanging financial instruments, is not explicit in the terms of the contract, but the entity has a practice of settling similar contracts net in cash or another financial instrument, or by exchanging financial instruments (whether with the counterparty, by entering into offsetting contracts or by selling the contract before its exercise or lapse); 9. when, for similar contracts, the entity has a practice of taking delivery of the underlying and selling it within a short period after delivery for the purpose of generating a profit from short‑term fluctuations in price or dealer’s margin; and 10. when the non‑financial item that is the subject of the contract is readily convertible to cash.   A contract to which (b) or (c) applies is not entered into for the purpose of the receipt or delivery of the non‑financial item in accordance with the entity’s expected purchase, sale or usage requirements, and, accordingly, is within the scope of this Standard. Other contracts to which paragraph 8 applies are evaluated to determine whether they were entered into and continue to be held for the purpose of the receipt or delivery of the non‑financial item in accordance with the entity’s expected purchase, sale or usage requirement, and accordingly, whether they are within the scope of this Standard.   1. A written option to buy or sell a non‑financial item that can be settled net in cash or another financial instrument, or by exchanging financial instruments, in accordance with paragraph 9(a) or (d) is within the scope of this Standard. Such a contract cannot be entered into for the purpose of the receipt or delivery of the non‑financial item in accordance with the entity’s expected purchase, sale or usage requirements.   **Definitions (see also paragraphs AG3-AG23)**   1. **The following terms are used in this Standard with the meanings specified:**   **A *financial instrument* is any contract that gives rise to a financial asset of one entity and a financial liability or equity instrument of another entity.**  **A *financial asset* is any asset that is:**   1. **cash;** 2. **an equity instrument of another entity;** 3. **a contractual right:** 4. **to receive cash or another financial asset from another entity; or** 5. **to exchange financial assets or financial liabilities with another entity under conditions that are potentially favourable to the entity; or** 6. **a contract that will or may be settled in the entity’s own equity instruments and is:** 7. **a non‑derivative for which the entity is or may be obliged to receive a variable number of the entity’s own equity instruments; or** 8. **a derivative that will or may be settled other than by the exchange of a fixed amount of cash or another financial asset for a fixed number of the entity’s own equity instruments. For this purpose the entity’s own equity instruments do not include puttable financial instruments classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B, instruments that impose on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation and are classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16C and 16D, or instruments that are contracts for the future receipt or delivery of the entity’s own equity instruments.**   **A *financial liability* is any liability that is:**   1. **a contractual obligation:** 2. **to deliver cash or another financial asset to another entity; or** 3. **to exchange financial assets or financial liabilities with another entity under conditions that are potentially unfavourable to the entity; or** 4. **a contract that will or may be settled in the entity’s own equity instruments and is:** 5. **a non‑derivative for which the entity is or may be obliged to deliver a variable number of the entity’s own equity instruments; or** 6. **a derivative that will or may be settled other than by the exchange of a fixed amount of cash or another financial asset for a fixed number of the entity’s own equity instruments. For this purpose, rights, options or warrants to acquire a fixed number of the entity’s own equity instruments for a fixed amount of any currency are equity instruments if the entity offers the rights, options or warrants pro rata to all of its existing owners of the same class of its own non‑derivative equity instruments. Also, for these purposes the entity’s own equity instruments do not include puttable financial instruments that are classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B, instruments that impose on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation and are classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16C and 16D, or instruments that are contracts for the future receipt or delivery of the entity’s own equity instruments.**   **As an exception, an instrument that meets the definition of a financial liability is classified as an equity instrument if it has all the features and meets the conditions in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D.**  **An *equity instrument* is any contract that evidences a residual interest in the assets of an entity after deducting all of its liabilities.**  ***Fair value* is the price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date. (See IFRS 13 *Fair Value Measurement.*)**  **A *puttable instrument* is a financial instrument that gives the holder the right to put the instrument back to the issuer for cash or another financial asset or is automatically put back to the issuer on the occurrence of an uncertain future event or the death or retirement of the instrument holder.**   1. The following terms are defined in Appendix A of IFRS 9 or paragraph 9 of IAS 39 *Financial Instruments: Recognition and Measurement* and are used in this Standard with the meaning specified in IAS 39 and IFRS 9.   • amortised cost of a financial asset or financial liability  • derecognition  • derivative  • effective interest method  • financial guarantee contract  • financial liability at fair value through profit or loss  • firm commitment  • forecast transaction  • hedge effectiveness  • hedged item  • hedging instrument  • held for trading  • regular way purchase or sale  • transaction costs.   1. In this Standard, ‘contract’ and ‘contractual’ refer to an agreement between two or more parties that has clear economic consequences that the parties have little, if any, discretion to avoid, usually because the agreement is enforceable by law. Contracts, and thus financial instruments, may take a variety of forms and need not be in writing. 2. In this Standard, ‘entity’ includes individuals, partnerships, incorporated bodies, trusts and government agencies.   **Presentation**  **Liabilities and equity (see also paragraphs AG13–AG14J and AG25–AG29A)**   1. **The issuer of a financial instrument shall classify the instrument, or its component parts, on initial recognition as a financial liability, a financial asset or an equity instrument in accordance with the substance of the contractual arrangement and the definitions of a financial liability, a financial asset and an equity instrument.** 2. When an issuer applies the definitions in paragraph 11 to determine whether a financial instrument is an equity instrument rather than a financial liability, the instrument is an equity instrument if, and only if, both conditions (a) and (b) below are met. 3. The instrument includes no contractual obligation: 4. to deliver cash or another financial asset to another entity; or 5. to exchange financial assets or financial liabilities with another entity under conditions that are potentially unfavourable to the issuer. 6. If the instrument will or may be settled in the issuer’s own equity instruments, it is: 7. a non‑derivative that includes no contractual obligation for the issuer to deliver a variable number of its own equity instruments; or 8. a derivative that will be settled only by the issuer exchanging a fixed amount of cash or another financial asset for a fixed number of its own equity instruments. For this purpose, rights, options or warrants to acquire a fixed number of the entity’s own equity instruments for a fixed amount of any currency are equity instruments if the entity offers the rights, options or warrants pro rata to all of its existing owners of the same class of its own non‑derivative equity instruments. Also, for these purposes the issuer’s own equity instruments do not include instruments that have all the features and meet the conditions described in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D, or instruments that are contracts for the future receipt or delivery of the issuer’s own equity instruments.   A contractual obligation, including one arising from a derivative financial instrument, that will or may result in the future receipt or delivery of the issuer’s own equity instruments, but does not meet conditions (a) and (b) above, is not an equity instrument. As an exception, an instrument that meets the definition of a financial liability is classified as an equity instrument if it has all the features and meets the conditions in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D.  **Puttable instruments**  16A. A puttable financial instrument includes a contractual obligation for the issuer to repurchase or redeem that instrument for cash or another financial asset on exercise of the put. As an exception to the definition of a financial liability, an instrument that includes such an obligation is classified as an equity instrument if it has all the following features:   1. It entitles the holder to a pro rata share of the entity’s net assets in the event of the entity’s liquidation. The entity’s net assets are those assets that remain after deducting all other claims on its assets. A pro rata share is determined by: 2. dividing the entity’s net assets on liquidation into units of equal amount; and 3. multiplying that amount by the number of the units held by the financial instrument holder. 4. The instrument is in the class of instruments that is subordinate to all other classes of instruments. To be in such a class the instrument: 5. has no priority over other claims to the assets of the entity on liquidation, and 6. does not need to be converted into another instrument before it is in the class of instruments that is subordinate to all other classes of instruments. 7. All financial instruments in the class of instruments that is subordinate to all other classes of instruments have identical features. For example, they must all be puttable, and the formula or other method used to calculate the repurchase or redemption price is the same for all instruments in that class. 8. Apart from the contractual obligation for the issuer to repurchase or redeem the instrument for cash or another financial asset, the instrument does not include any contractual obligation to deliver cash or another financial asset to another entity, or to exchange financial assets or financial liabilities with another entity under conditions that are potentially unfavourable to the entity, and it is not a contract that will or may be settled in the entity’s own equity instruments as set out in subparagraph (b) of the definition of a financial liability. 9. The total expected cash flows attributable to the instrument over the life of the instrument are based substantially on the profit or loss, the change in the recognised net assets or the change in the fair value of the recognised and unrecognised net assets of the entity over the life of the instrument (excluding any effects of the instrument).   16B. For an instrument to be classified as an equity instrument, in addition to the instrument having all the above features, the issuer must have no other financial instrument or contract that has:   1. total cash flows based substantially on the profit or loss, the change in the recognised net assets or the change in the fair value of the recognised and unrecognised net assets of the entity (excluding any effects of such instrument or contract) and 2. the effect of substantially restricting or fixing the residual return to the puttable instrument holders.   For the purposes of applying this condition, the entity shall not consider non-financial contracts with a holder of an instrument described in paragraph 16A that have contractual terms and conditions that are similar to the contractual terms and conditions of an equivalent contract that might occur between a non-instrument holder and the issuing entity. If the entity cannot determine that this condition is met, it shall not classify the puttable instrument as an equity instrument.  **Instruments, or components of instruments, that impose on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation**  16C. Some financial instruments include a contractual obligation for the issuing entity to deliver to another entity a pro rata share of its net assets only on liquidation. The obligation arises because liquidation either is certain to occur and outside the control of the entity (for example, a limited life entity) or is uncertain to occur but is at the option of the instrument holder. As an exception to the definition of a financial liability, an instrument that includes such an obligation is classified as an equity instrument if it has all the following features:   1. It entitles the holder to a pro rata share of the entity’s net assets in the event of the entity’s liquidation. The entity’s net assets are those assets that remain after deducting all other claims on its assets. A pro rata share is determined by: 2. dividing the net assets of the entity on liquidation into units of equal amount; and 3. multiplying that amount by the number of the units held by the financial instrument holder. 4. The instrument is in the class of instruments that is subordinate to all other classes of instruments. To be in such a class the instrument: 5. has no priority over other claims to the assets of the entity on liquidation, and 6. does not need to be converted into another instrument before it is in the class of instruments that is subordinate to all other classes of instruments. 7. All financial instruments in the class of instruments that is subordinate to all other classes of instruments must have an identical contractual obligation for the issuing entity to deliver a pro rata share of its net assets on liquidation.   16D. For an instrument to be classified as an equity instrument, in addition to the instrument having all the above features, the issuer must have no other financial instrument or contract that has:   1. total cash flows based substantially on the profit or loss, the change in the recognised net assets or the change in the fair value of the recognised and unrecognised net assets of the entity (excluding any effects of such instrument or contract) and 2. the effect of substantially restricting or fixing the residual return to the instrument holders.   For the purposes of applying this condition, the entity shall not consider non-financial contracts with a holder of an instrument described in paragraph 16C that have contractual terms and conditions that are similar to the contractual terms and conditions of an equivalent contract that might occur between a non-instrument holder and the issuing entity. If the entity cannot determine that this condition is met, it shall not classify the instrument as an equity instrument.  **Reclassification of puttable instruments and instruments that impose on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation**  16E. An entity shall classify a financial instrument as an equity instrument in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D from the date when the instrument has all the features and meets the conditions set out in those paragraphs. An entity shall reclassify a financial instrument from the date when the instrument ceases to have all the features or meet all the conditions set out in those paragraphs. For example, if an entity redeems all its issued non-puttable instruments and any puttable instrument that remain outstanding have all the features and meet all the conditions in paragraphs 16A and 16B, the entity shall reclassify the puttable instruments as equity instruments from the date when it redeems the non-puttable instruments.  16F. An entity shall account as follows for the reclassification of an instrument in accordance with paragraph 16E:   1. It shall reclassify an equity instrument as a financial liability from the date when the instrument ceases to have all the features or meet the conditions in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. The financial liability shall be measured at the instrument’s fair value at the date of reclassification. The entity shall recognise in equity any difference between the carrying value of the equity instrument and the fair value of the financial liability at the date of reclassification. 2. It shall reclassify a financial liability as equity from the date when the instrument has all the features and meets the conditions set out in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. An equity instrument shall be measured at the carrying value of the financial liability at the date of reclassification.   **No contractual obligation to deliver cash or another financial asset (paragraph 16(a))**   1. With the exception of the circumstances described in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D, a critical feature in differentiating a financial liability from an equity instrument is the existence of a contractual obligation of one party to the financial instrument (the issuer) either to deliver cash or another financial asset to the other party (the holder) or to exchange financial assets or financial liabilities with the holder under conditions that are potentially unfavourable to the issuer. Although the holder of an equity instrument may be entitled to receive a pro rata share of any dividends or other distributions of equity, the issuer does not have a contractual obligation to make such distributions because it cannot be required to deliver cash or another financial asset to another party. 2. The substance of a financial instrument, rather than its legal form, governs its classification in the entity’s statement of financial position. Substance and legal form are commonly consistent, but not always. Some financial instruments take the legal form of equity but are liabilities in substance and others may combine features associated with equity instruments and features associated with financial liabilities. For example: 3. a preference share that provides for mandatory redemption by the issuer for a fixed or determinable amount at a fixed or determinable future date, or gives the holder the right to require the issuer to redeem the instrument at or after a particular date for a fixed or determinable amount, is a financial liability. 4. a financial instrument that gives the holder the right to put it back to the issuer for cash or another financial asset (a ‘puttable instrument’) is a financial liability, except for those instruments classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. The financial instrument is a financial liability even when the amount of cash or other financial assets is determined on the basis of an index or other item that has the potential to increase or decrease. The existence of an option for the holder to put the instrument back to the issuer for cash or another financial asset means that the puttable instrument meets the definition of a financial liability, except for those instruments classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. For example, open-ended mutual funds, unit trusts, partnerships and some co-operative entities may provide their unitholders or members with a right to redeem their interests in the issuer at any time for cash, which results in the unitholders’ or members’ interests being classified as financial liabilities, except for those instruments classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. However, classification as a financial liability does not preclude the use of descriptors such as ‘net asset value attributable to unitholders’ and ‘change in net asset value attributable to unitholders’ in the financial statements of an entity that has no contributed equity (such as some mutual funds and unit trusts, see Illustrative Example 7) or the use of additional disclosure to show that total members’ interests comprise items such as reserves that meet the definition of equity and puttable instruments that do not (see Illustrative Example 8). 5. If an entity does not have an unconditional right to avoid delivering cash or another financial asset to settle a contractual obligation, the obligation meets the definition of a financial liability, except for those instruments classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. For example: 6. a restriction on the ability of an entity to satisfy a contractual obligation, such as lack of access to foreign currency or the need to obtain approval for payment from a regulatory authority, does not negate the entity’s contractual obligation or the holder’s contractual right under the instrument. 7. a contractual obligation that is conditional on a counterparty exercising its right to redeem is a financial liability because the entity does not have the unconditional right to avoid delivering cash or another financial asset. 8. A financial instrument that does not explicitly establish a contractual obligation to deliver cash or another financial asset may establish an obligation indirectly through its terms and conditions. For example: 9. a financial instrument may contain a non-financial obligation that must be settled if, and only if, the entity fails to make distributions or to redeem the instrument. If the entity can avoid a transfer of cash or another financial asset only by settling the non-financial obligation, the financial instrument is a financial liability. 10. a financial instrument is a financial liability if it provides that on settlement the entity will deliver either: 11. cash or another financial asset; or 12. its own shares whose value is determined to exceed substantially the value of the cash or other financial asset.   Although the entity does not have an explicit contractual obligation to deliver cash or another financial asset, the value of the share settlement alternative is such that the entity will settle in cash. In any event, the holder has in substance been guaranteed receipt of an amount that is at least equal to the cash settlement option (see  paragraph 21).  **Settlement in the entity’s own equity instruments (paragraph 16(b))**   1. A contract is not an equity instrument solely because it may result in the receipt or delivery of the entity’s own equity instruments. An entity may have a contractual right or obligation to receive or deliver a number of its own shares or other equity instruments that varies so that the fair value of the entity’s own equity instruments to be received or delivered equals the amount of the contractual right or obligation. Such a contractual right or obligation may be for a fixed amount or an amount that fluctuates in part or in full in response to changes in a variable other than the market price of the entity’s own equity instruments (eg an interest rate, a commodity price or a financial instrument price). Two examples are (a) a contract to deliver as many of the entity’s own equity instruments as are equal in value to CU100,1 and (b) a contract to deliver as many of the entity’s own equity instruments as are equal in value to the value of 100 ounces of gold. Such a contract is a financial liability of the entity even though the entity must or can settle it by delivering its own equity instruments. It is not an equity instrument because the entity uses a variable number of its own equity instruments as a means to settle the contract. Accordingly, the contract does not evidence a residual interest in the entity’s assets after deducting all of its liabilities.   1 In this Standard, monetary amounts are denominated in ‘currency units (CU)’.   1. Except as stated in paragraph 22A, a contract that will be settled by the entity (receiving or) delivering a fixed number of its own equity instruments in exchange for a fixed amount of cash or another financial asset is an equity instrument. For example, an issued share option that gives the counterparty a right to buy a fixed number of the entity’s shares for a fixed price or for a fixed stated principal amount of a bond is an equity instrument. Changes in the fair value of a contract arising from variations in market interest rates that do not affect the amount of cash or other financial assets to be paid or received, or the number of equity instruments to be received or delivered, on settlement of the contract do not preclude the contract from being an equity instrument. Any consideration received (such as the premium received for a written option or warrant on the entity’s own shares) is added directly to equity. Any consideration paid (such as the premium paid for a purchased option) is deducted directly from equity. Changes in the fair value of an equity instrument are not recognised in the financial statements.   22A. If the entity’s own equity instruments to be received, or delivered, by the entity upon settlement of a contract are puttable financial instruments with all the features and meeting the conditions described in paragraphs 16A and 16B, or instruments that impose on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation with all the features and meeting the conditions described in paragraphs 16C and 16D, the contract is a financial asset or a financial liability. This includes a contract that will be settled by the entity receiving or delivering a fixed number of such instruments in exchange for a fixed amount of cash or another financial asset.   1. With the exception of the circumstances described in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D, a contract that contains an obligation for an entity to purchase its own equity instruments for cash or another financial asset gives rise to a financial liability for the present value of the redemption amount (for example, for the present value of the forward repurchase price, option exercise price or other redemption amount). This is the case even if the contract itself is an equity instrument. One example is an entity’s obligation under a forward contract to purchase its own equity instruments for cash. The financial liability is recognised initially at the present value of the redemption amount, and is reclassified from equity. Subsequently, the financial liability is measured in accordance with IFRS 9. If the contract expires without delivery, the carrying amount of the financial liability is reclassified to equity. An entity’s contractual obligation to purchase its own equity instruments gives rise to a financial liability for the present value of the redemption amount even if the obligation to purchase is conditional on the counterparty exercising a right to redeem (eg a written put option that gives the counterparty the right to sell an entity’s own equity instruments to the entity for a fixed price). 2. A contract that will be settled by the entity delivering or receiving a fixed number of its own equity instruments in exchange for a variable amount of cash or another financial asset is a financial asset or financial liability. An example is a contract for the entity to deliver 100 of its own equity instruments in return for an amount of cash calculated to equal the value of 100 ounces of gold.   **Contingent settlement provisions**   1. A financial instrument may require the entity to deliver cash or another financial asset, or otherwise to settle it in such a way that it would be a financial liability, in the event of the occurrence or non-occurrence of uncertain future events (or on the outcome of uncertain circumstances) that are beyond the control of both the issuer and the holder of the instrument, such as a change in a stock market index, consumer price index, interest rate or taxation requirements, or the issuer’s future revenues, net income or debt-to-equity ratio. The issuer of such an instrument does not have the unconditional right to avoid delivering cash or another financial asset (or otherwise to settle it in such a way that it would be a financial liability). Therefore, it is a financial liability of the issuer unless: 2. the part of the contingent settlement provision that could require settlement in cash or another financial asset (or otherwise in such a way that it would be a financial liability) is not genuine; 3. the issuer can be required to settle the obligation in cash or another financial asset (or otherwise to settle it in such a way that it would be a financial liability) only in the event of liquidation of the issuer; or 4. the instrument has all the features and meets the conditions in paragraphs 16A and 16B.   **Settlement options**   1. **When a derivative financial instrument gives one party a choice over how it is settled (eg the issuer or the holder can choose settlement net in cash or by exchanging shares for cash), it is a financial asset or a financial liability unless all of the settlement alternatives would result in it being an equity instrument.** 2. An example of a derivative financial instrument with a settlement option that is a financial liability is a share option that the issuer can decide to settle net in cash or by exchanging its own shares for cash. Similarly, some contracts to buy or sell a non-financial item in exchange for the entity’s own equity instruments are within the scope of this Standard because they can be settled either by delivery of the non-financial item or net in cash or another financial instrument (see paragraphs 8–10). Such contracts are financial assets or financial liabilities and not equity instruments.   **Compound financial instruments (see also paragraphs AG30–AG35 and Illustrative Examples 9–12)**   1. **The issuer of a non-derivative financial instrument shall evaluate the terms of the financial instrument to determine whether it contains both a liability and an equity component. Such components shall be classified separately as financial liabilities, financial assets or equity instruments in accordance with paragraph 15.** 2. An entity recognises separately the components of a financial instrument that (a) creates a financial liability of the entity and (b) grants an option to the holder of the instrument to convert it into an equity instrument of the entity. For example, a bond or similar instrument convertible by the holder into a fixed number of ordinary shares of the entity is a compound financial instrument. From the perspective of the entity, such an instrument comprises two components: a financial liability (a contractual arrangement to deliver cash or another financial asset) and an equity instrument (a call option granting the holder the right, for a specified period of time, to convert it into a fixed number of ordinary shares of the entity). The economic effect of issuing such an instrument is substantially the same as issuing simultaneously a debt instrument with an early settlement provision and warrants to purchase ordinary shares, or issuing a debt instrument with detachable share purchase warrants. Accordingly, in all cases, the entity presents the liability and equity components separately in its statement of financial position. 3. Classification of the liability and equity components of a convertible instrument is not revised as a result of a change in the likelihood that a conversion option will be exercised, even when exercise of the option may appear to have become economically advantageous to some holders. Holders may not always act in the way that might be expected because, for example, the tax consequences resulting from conversion may differ among holders. Furthermore, the likelihood of conversion will change from time to time. The entity’s contractual obligation to make future payments remains outstanding until it is extinguished through conversion, maturity of the instrument or some other transaction. 4. IFRS 9 deals with the measurement of financial assets and financial liabilities. Equity instruments are instruments that evidence a residual interest in the assets of an entity after deducting all of its liabilities. Therefore, when the initial carrying amount of a compound financial instrument is allocated to its equity and liability components, the equity component is assigned the residual amount after deducting from the fair value of the instrument as a whole the amount separately determined for the liability component. The value of any derivative features (such as a call option) embedded in the compound financial instrument other than the equity component (such as an equity conversion option) is included in the liability component. The sum of the carrying amounts assigned to the liability and equity components on initial recognition is always equal to the fair value that would be ascribed to the instrument as a whole. No gain or loss arises from initially recognising the components of the instrument separately. 5. Under the approach described in paragraph 31, the issuer of a bond convertible into ordinary shares first determines the carrying amount of the liability component by measuring the fair value of a similar liability (including any embedded non-equity derivative features) that does not have an associated equity component. The carrying amount of the equity instrument represented by the option to convert the instrument into ordinary shares is then determined by deducting the fair value of the financial liability from the fair value of the compound financial instrument as a whole.   **Treasury shares (see also paragraph AG36)**   1. **If an entity reacquires its own equity instruments, those instruments (‘treasury shares’) shall be deducted from equity. No gain or loss shall be recognised in profit or loss on the purchase, sale, issue or cancellation of an entity’s own equity instruments. Such treasury shares may be acquired and held by the entity or by other members of the consolidated group. Consideration paid or received shall be recognised directly in equity.**   33A. Some entities operate, either internally or externally, an investment fund that provides investors with benefits determined by units in the fund and recognise financial liabilities for the amounts to be paid to those investors. Similarly, some entities issue groups of insurance contracts with direct participation features and those entities hold the underlying items. Some such funds or underlying items include the entity’s treasury shares. Despite paragraph 33, an entity may elect not to deduct from equity a treasury share that is included in such a fund or is an underlying item when, and only when, an entity reacquires its own equity instrument for such purposes. Instead, the entity may elect to continue to account for that treasury share as equity and to account for the reacquired instrument as if the instrument were a financial asset and measure it at fair value through profit or loss in accordance with IFRS 9. That election is irrevocable and made on an instrument-by-instrument basis. For the purposes of this election, insurance contracts include investment contracts with discretionary participation features. (See IFRS 17 for terms used in this paragraph that are defined in that Standard.)   1. The amount of treasury shares held is disclosed separately either in the statement of financial position or in the notes, in accordance with IAS 1 *Presentation of Financial Statements*. An entity provides disclosure in accordance with IAS 24 *Related Party Disclosures* if the entity reacquires its own equity instruments from related parties.   **Interest, dividends, losses and gains (see also paragraph AG37)**   1. **Interest, dividends, losses and gains relating to a financial instrument or a component that is a financial liability shall be recognised as income or expense in profit or loss. Distributions to holders of an equity instrument shall be recognised by the entity directly in equity. Transaction costs of an equity transaction shall be accounted for as a deduction from equity.**   35A. Income tax relating to distributions to holders of an equity instrument and to transaction costs of an equity transaction shall be accounted for in accordance with IAS 12 *Income Taxes*.   1. The classification of a financial instrument as a financial liability or an equity instrument determines whether interest, dividends, losses and gains relating to that instrument are recognised as income or expense in profit or loss. Thus, dividend payments on shares wholly recognised as liabilities are recognised as expenses in the same way as interest on a bond. Similarly, gains and losses associated with redemptions or refinancings of financial liabilities are recognised in profit or loss, whereas redemptions or refinancings of equity instruments are recognised as changes in equity. Changes in the fair value of an equity instrument are not recognised in the financial statements. 2. An entity typically incurs various costs in issuing or acquiring its own equity instruments. Those costs might include registration and other regulatory fees, amounts paid to legal, accounting and other professional advisers, printing costs and stamp duties. The transaction costs of an equity transaction are accounted for as a deduction from equity to the extent they are incremental costs directly attributable to the equity transaction that otherwise would have been avoided. The costs of an equity transaction that is abandoned are recognised as an expense. 3. Transaction costs that relate to the issue of a compound financial instrument are allocated to the liability and equity components of the instrument in proportion to the allocation of proceeds. Transaction costs that relate jointly to more than one transaction (for example, costs of a concurrent offering of some shares and a stock exchange listing of other shares) are allocated to those transactions using a basis of allocation that is rational and consistent with similar transactions. 4. The amount of transaction costs accounted for as a deduction from equity in the period is disclosed separately in accordance with IAS 1. 5. Dividends classified as an expense may be presented in the statement(s) of profit or loss and other comprehensive income either with interest on other liabilities or as a separate item. In addition to the requirements of this Standard, disclosure of interest and dividends is subject to the requirements of IAS 1 and IFRS 7. In some circumstances, because of the differences between interest and dividends with respect to matters such as tax deductibility, it is desirable to disclose them separately in the statement(s) of profit or loss and other comprehensive income. Disclosures of the tax effects are made in accordance with IAS 12. 6. Gains and losses related to changes in the carrying amount of a financial liability are recognised as income or expense in profit or loss even when they relate to an instrument that includes a right to the residual interest in the assets of the entity in exchange for cash or another financial asset (see paragraph 18(b)). Under IAS 1 the entity presents any gain or loss arising from remeasurement of such an instrument separately in the statement of comprehensive income when it is relevant in explaining the entity’s performance.   **Offsetting a financial asset and a financial liability (see also paragraphs AG38A–AG38F and AG39)**   1. **A financial asset and a financial liability shall be offset and the net amount presented in the statement of financial position when, and only when, an entity:** 2. **currently has a legally enforceable right to set off the recognised amounts; and** 3. **intends either to settle on a net basis, or to realise the asset and settle the liability simultaneously.**   I**n accounting for a transfer of a financial asset that does not qualify for derecognition, the entity shall not offset the transferred asset and the associated liability (see IFRS 9, paragraph 3.2.22).**   1. This Standard requires the presentation of financial assets and financial liabilities on a net basis when doing so reflects an entity’s expected future cash flows from settling two or more separate financial instruments. When an entity has the right to receive or pay a single net amount and intends to do so, it has, in effect, only a single financial asset or financial liability. In other circumstances, financial assets and financial liabilities are presented separately from each other consistently with their characteristics as resources or obligations of the entity. An entity shall disclose the information required in paragraphs 13B–13E of IFRS 7 for recognised financial instruments that are within the scope of paragraph 13A of IFRS 7. 2. Offsetting a recognised financial asset and a recognised financial liability and presenting the net amount differs from the derecognition of a financial asset or a financial liability. Although offsetting does not give rise to recognition of a gain or loss, the derecognition of a financial instrument not only results in the removal of the previously recognised item from the statement of financial position but also may result in recognition of a gain or loss. 3. A right of set-off is a debtor’s legal right, by contract or otherwise, to settle or otherwise eliminate all or a portion of an amount due to a creditor by applying against that amount an amount due from the creditor. In unusual circumstances, a debtor may have a legal right to apply an amount due from a third party against the amount due to a creditor provided that there is an agreement between the three parties that clearly establishes the debtor’s right of set-off. Because the right of set-off is a legal right, the conditions supporting the right may vary from one legal jurisdiction to another and the laws applicable to the relationships between the parties need to be considered. 4. The existence of an enforceable right to set off a financial asset and a financial liability affects the rights and obligations associated with a financial asset and a financial liability and may affect an entity’s exposure to credit and liquidity risk. However, the existence of the right, by itself, is not a sufficient basis for offsetting. In the absence of an intention to exercise the right or to settle simultaneously, the amount and timing of an entity’s future cash flows are not affected. When an entity intends to exercise the right or to settle simultaneously, presentation of the asset and liability on a net basis reflects more appropriately the amounts and timing of the expected future cash flows, as well as the risks to which those cash flows are exposed. An intention by one or both parties to settle on a net basis without the legal right to do so is not sufficient to justify offsetting because the rights and obligations associated with the individual financial asset and financial liability remain unaltered. 5. An entity’s intentions with respect to settlement of particular assets and liabilities may be influenced by its normal business practices, the requirements of the financial markets and other circumstances that may limit the ability to settle net or to settle simultaneously. When an entity has a right of set-off, but does not intend to settle net or to realise the asset and settle the liability simultaneously, the effect of the right on the entity’s credit risk exposure is disclosed in accordance with paragraph 36 of IFRS 7. 6. Simultaneous settlement of two financial instruments may occur through, for example, the operation of a clearing house in an organised financial market or a face-to-face exchange. In these circumstances the cash flows are, in effect, equivalent to a single net amount and there is no exposure to credit or liquidity risk. In other circumstances, an entity may settle two instruments by receiving and paying separate amounts, becoming exposed to credit risk for the full amount of the asset or liquidity risk for the full amount of the liability. Such risk exposures may be significant even though relatively brief. Accordingly, realisation of a financial asset and settlement of a financial liability are treated as simultaneous only when the transactions occur at the same moment. 7. The conditions set out in paragraph 42 are generally not satisfied and offsetting is usually inappropriate when: 8. several different financial instruments are used to emulate the features of a single financial instrument (a ‘synthetic instrument’); 9. financial assets and financial liabilities arise from financial instruments having the same primary risk exposure (for example, assets and liabilities within a portfolio of forward contracts or other derivative instruments) but involve different counterparties; 10. financial or other assets are pledged as collateral for non-recourse financial liabilities; 11. financial assets are set aside in trust by a debtor for the purpose of discharging an obligation without those assets having been accepted by the creditor in settlement of the obligation (for example, a sinking fund arrangement); or 12. obligations incurred as a result of events giving rise to losses are expected to be recovered from a third party by virtue of a claim made under an insurance contract. 13. An entity that undertakes a number of financial instrument transactions with a single counterparty may enter into a ‘master netting arrangement’ with that counterparty. Such an agreement provides for a single net settlement of all financial instruments covered by the agreement in the event of default on, or termination of, any one contract. These arrangements are commonly used by financial institutions to provide protection against loss in the event of bankruptcy or other circumstances that result in a counterparty being unable to meet its obligations. A master netting arrangement commonly creates a right of set-off that becomes enforceable and affects the realisation or settlement of individual financial assets and financial liabilities only following a specified event of default or in other circumstances not expected to arise in the normal course of business. A master netting arrangement does not provide a basis for offsetting unless both of the criteria in paragraph 42 are satisfied. When financial assets and financial liabilities subject to a master netting arrangement are not offset, the effect of the arrangement on an entity’s exposure to credit risk is disclosed in accordance with paragraph 36 of IFRS 7.   51-95. [Deleted]. | **CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ 32**  **Công cụ tài chính: Trình bày**  Vào tháng 4 năm 2001, Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (Hội đồng) đã thông qua IAS 32 *Công cụ tài chính: Thuyết minh và trình bày*, được ban hành bởi Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế năm 2000. IAS 32 *Công cụ tài chính: Thuyết minh và trình bày* được ban hành lần đầu vào tháng 6 năm 1995, sau đó sửa đổi vào các năm 1998 và 2000.  Hội đồng đã ban hành bản sửa đổi IAS 32 vào tháng 12 năm 2003 như là một phần trong chương trình nghị sự ban đầu của các dự án chuyên môn. Bản sửa đổi IAS 32 này cũng kết hợp các hướng dẫn có trong các Diễn giải liên quan (SIC‑5 *Phân loại công cụ tài chính-Các điều khoản xử lý dự phòng*, SIC‑16 *Vốn cổ phần-Mua lại công cụ vốn (Cổ phiếu quỹ)* và SIC‑17 *Vốn chủ sở hữu-Chi phí của một giao dịch vốn*). Chuẩn mực này cũng kết hợp hướng dẫn được đề xuất trước đây trong dự thảo Diễn giải SIC D34 *Công cụ tài chính-Công cụ hoặc Quyền mua lại bởi Chủ sở hữu*.  Vào tháng 12 năm 2005, Hội đồng đã sửa đổi IAS 32 bằng cách chuyển tất cả các thuyết minh liên quan đến các công cụ tài chính sang IFRS 7 *Công cụ tài chính: Thuyết minh*. Theo đó, tên của IAS 32 được đổi thành *Công cụ tài chính: Trình bày*.    Vào tháng 2 năm 2008, IAS 32 đã được sửa đổi đưa ra yêu cầu một số công cụ tài chính có quyền hoàn trả và các nghĩa vụ phát sinh khi thanh lý phải được phân loại là vốn chủ sở hữu. Vào tháng 10 năm 2009, Hội đồng đã sửa đổi IAS 32 yêu cầu một số quyền được quy định bằng ngoại tệ được phân loại là vốn chủ sở hữu. Hướng dẫn áp dụng trong IAS 32 đã được sửa đổi vào tháng 12 năm 2011 để giải quyết một số sự không thống nhất liên quan đến tiêu chí bù trừ các tài sản tài chính và các nợ tài chính.    Vào tháng 5 năm 2017 khi IFRS 17 *Hợp đồng Bảo hiểm* được ban hành, Chuẩn mực đã sửa đổi các yêu cầu đối với cổ phiếu quỹ để cho phép một sự miễn trừ trong các trường hợp cụ thể.    Các Chuẩn mực khác đã tác động nhỏ đến việc sửa đổi IAS 32 sau này. Các Chuẩn mực này bao gồm *Các cải tiến đối với IFRSs* (ban hành tháng 5 năm 2010), IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 11 *Thỏa thuận chung* (ban hành tháng 5 năm 2011), IFRS 13 *Đo lường giá trị hợp lý* (ban hành Tháng 5 năm 2011), *Trình bày các khoản mục Thu nhập toàn diện khác* (Sửa đổi IAS 1) (ban hành tháng 6 năm 2011), *Thuyết minh - Bù trừ tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính* (Sửa đổi IFRS 7) (ban hành tháng 12 năm 2011), *Cải tiến hàng năm cho IFRSs* *giai đoạn 2009-2011* (ban hành tháng 5 năm 2012), *Đơn vị đầu tư* (Sửa đổi 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 sửa đổi IFRS 9, IFRS 7 và IAS 39) (ban hành tháng 11 năm 2013 ), 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), IFRS 16 *Thuê Tài sản* (ban hành tháng 1 năm 2016), *Cải tiến hàng năm cho IFRS giai đoạn 2015-2017* (ban hành tháng 12 năm 2017) và *Sửa đổi các tham chiếu đến khung khái niệm trong các IFRS* (ban hành tháng 3 năm 2018).      NỘI DUNG   |  |  | | --- | --- | | **CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 32**  ***CÔNG CỤ TÀI CHÍNH: TRÌNH BÀY*** | *từ*  *đoạn* | | **MỤC TIÊU**  **PHẠM VI**  **ĐỊNH NGHĨA (XEM ĐOẠN AG3–AG23)**  **TRÌNH BÀY**  **Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu (xem đoạn AG13–AG14J và AG25–AG29A)**  **Các công cụ tài chính phức hợp (xem đoạn AG30–AG35 và Ví dụ minh họa 9–12)**  **Cổ phiếu quỹ (xem đoạn AG36)**  **Lãi, cổ tức, lỗ và lãi (xem đoạn AG37)**  **Bù trừ một tài sản tài chính và một khoản nợ phải trả tài chính (xem đoạn AG38A–AG38F and AG39)**  **NGÀY HIỆU LỰC VÀ CHUYỂN TIẾP NGỪNG ÁP DỤNG CÁC QUY ĐỊNH KHÁC**  **PHỤ LỤC**  **Hướng dẫn áp dụng**  **PHÊ DUYỆT CỦA HỘI ĐỒNG ĐỐI VỚI IAS 32 BAN HÀNH THÁNG 12 NĂM 2003**  **PHÊ DUYỆT CỦA HỘI ĐỒNG ĐỐI VỚI CÁC SỬA ĐỔI CỦA IAS 32:**  ***Công cụ tài chính có quyền hoàn trả và các nghĩa vụ phát sinh khi thanh lý* (sửa đổi IAS 32 và IAS 1) ban hành tháng 2 năm 2008**  ***Phân loại Quyền phát hành* (sửa đổi IAS 32) ban hành tháng 10 năm 2009**  ***Bù trừ tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính* (sửa đổi IAS 32) ban hành tháng 12 năm 2011** | **2**  **4**  **11**  **15**  **15**  **28**  **33**  **35**  **42 96**  **98** |  |  | | --- | | ĐỐI VỚI HƯỚNG DẪN BÊN DƯỚI, XEM PHẦN B CỦA PHIÊN BẢN NÀY |   VÍ DỤ MINH HỌA   |  | | --- | | ĐỐI VỚI CƠ SỞ KẾT LUẬN, XEM PHẦN C CỦA PHIÊN BẢN NÀY |   CƠ SỞ KẾT LUẬN  Ý KIẾN BẤT ĐỒNG   |  | | --- | | Chuẩn mực kế toán quốc tế 32 *Công cụ tài chính: Trình bày* (IAS 32) được trình bày từ đoạn 2 đến đoạn 100 và Phụ lục. Tất cả các đoạn đều có hiệu lực như nhau nhưng vẫn giữ định dạng IASC của Chuẩn mực khi được IASB thông qua. IAS 32 nên được đọc trong bối cảnh liên quan đến mục tiêu của nó và Cơ sở kết luận, *Lời nói đầu cho các Chuẩn mực IFRS* và *Khung khái niệm cho báo cáo tài chính*. IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót* cung cấp một cơ sở để lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán trong trường hợp không có hướng dẫn rõ ràng. |   **Chuẩn Mực Kế Toán Quốc Tế Số 32**  ***Công cụ tài chính: Trình bày***  **Mục tiêu**   1. [Đã xóa] 2. Mục tiêu của Chuẩn mực này là đưa ra các nguyên tắc trình bày công cụ tài chính là nợ phải trả hoặc vốn và việc bù trừ giữa tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính. Chuẩn mực được áp dụng cho việc phân loại công cụ tài chính, từ góc độ của đơn vị phát hành, thành tài sản tài chính, nợ phải trả tài chính và công cụ vốn; việc phân loại lãi liên quan, cổ tức, các khoản lỗ và lãi; và các trường hợp trong đó tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính được bù trừ. 3. Các nguyên tắc trong Chuẩn mực này bổ sung cho các nguyên tắc ghi nhận và đo lường tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính trong IFRS 9 *Công cụ tài chính*, và cho việc thuyết minh các thông tin này trong IFRS 7 *Công cụ tài chính: Thuyết minh.*   **Phạm vi**   1. **Chuẩn mực này áp dụng bởi tất cả các đơn vị cho toàn bộ các loại công cụ tài chính ngoại trừ:** 2. **lợi ích tại công ty con, công ty liên kết và công ty liên doanh được ghi nhận theo IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất*, IAS 27 *Báo cáo tài chính riêng* hoặc IAS 28 *Đầu tư vào công ty liên kết và công ty liên doanh*. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, IFRS 10, IAS 27 hoặc IAS 28 yêu cầu hoặc cho phép đơn vị ghi nhận lợi ích tại công ty con, công ty liên kết hoặc công ty liên doanh theo IFRS 9; trong các trường hợp này, các đơn vị sẽ tuân theo yêu cầu của Chuẩn mực này. Các đơn vị cũng áp dụng Chuẩn mực này cho tất cả các công cụ phái sinh liên quan đến lợi ích trong công ty con, công ty liên kết hoặc công ty liên doanh.** 3. **quyền và nghĩa vụ của bên sử dụng lao động với các quỹ phúc lợi dành cho người lao động, tại đó IAS 19 *Phúc lợi cho Người lao động* được áp dụng.** 4. [đã xóa] 5. **hợp đồng thuộc phạm vi IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm*. Tuy nhiên, Chuẩn mực này áp dụng cho:** 6. **công cụ phái sinh tích hợp trong hợp đồng thuộc phạm vi của IFRS 17, nếu IFRS 9 yêu cầu đơn vị hạch toán riêng biệt cho công cụ này; và** 7. **thành phần đầu tư được tách rời từ hợp đồng thuộc phạm vi của IFRS 17, nếu IFRS 17 yêu cầu tách rời.**   **Ngoài ra, đơn vị phát hành sẽ áp dụng Chuẩn mực này đối với hợp đồng bảo lãnh tài chính nếu đơn vị phát hành áp dụng chuẩn mực IFRS 9 trong ghi nhận và đo lường hợp đồng, tuy nhiên sẽ áp dụng IFRS 17 nếu đơn vị phát hành lựa chọn, theo đoạn 7(e) của IFRS 17, để áp dụng IFRS 17 trong ghi nhận và đo lường hợp đồng.**   1. [đã xóa] 2. **các công cụ tài chính, hợp đồng và nghĩa vụ trong các giao dịch thanh toán trên cơ sở cổ phiếu được áp dụng theo IFRS 2 *Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu*, ngoại trừ** 3. các hợp đồng nằm trong phạm vi của các đoạn 8-10 của Chuẩn mực này, và phải áp dụng Chuẩn mực này, 4. đoạn 33 và 34 của Chuẩn mực này, sẽ được áp dụng cho các cổ phiếu quỹ được mua, bán, phát hành, hoặc hủy bỏ liên quan đến chương trình quyền chọn cổ phiếu cho nhân viên, chương trình mua cổ phiếu của nhân viên và tất cả các thỏa thuận thanh toán trên cơ sở cổ phiếu khác.    1. [Đã xóa] 5. **Chuẩn mực này áp dụng cho các hợp đồng mua bán khoản mục phi tài chính có thể được thanh toán thuần bằng tiền hoặc một công cụ tài chính khác, hoặc thông qua trao đổi các công cụ tài chính, như thể các hợp đồng này là các công cụ tài chính, ngoại trừ các hợp đồng được ký kết và tiếp tục được nắm giữ cho mục đích nhận hoặc chuyển giao một khoản mục phi tài chính theo các yêu cầu về mua, bán hoặc sử dụng dự kiến của đơn vị. Tuy nhiên, Chuẩn mực này được áp dụng cho các hợp đồng mà đơn vị chỉ định đo lường theo giá trị hợp lý thông qua lãi hoặc lỗ theo khoản mục 2.5 của IFRS 9 *Công cụ tài chính.*** 6. Có nhiều cách để một hợp đồng mua hoặc bán một khoản mục phi tài chính có thể thanh toán thuần bằng tiền hoặc bằng một công cụ tài chính khác hoặc bằng cách trao đổi các công cụ tài chính. Bao gồm: 7. Khi các điều khoản của hợp đồng cho phép một trong các bên thanh toán thuần bằng tiền hoặc bằng một công cụ tài chính khác hoặc bằng cách trao đổi các công cụ tài chính; 8. khi khả năng thanh toán thuần bằng tiền hoặc bằng một công cụ tài chính khác hoặc bằng cách trao đổi các công cụ tài chính, không được quy định rõ ràng trong các điều khoản của hợp đồng, nhưng đơn vị có thông lệ thanh toán các hợp đồng tương tự thuần bằng tiền hoặc một công cụ tài chính hoặc trao đổi các công cụ tài chính (nếu bên đối tác tham gia vào một hợp đồng bù trừ hoặc bán hợp đồng trước khi thực hiện hoặc tất toán hợp đồng trước hạn); 9. khi với các hợp đồng tương tự, đơn vị có thông lệ nhận giao hàng và bán hàng trong một khoảng thời gian ngắn sau khi nhận giao hàng nhằm mục đích thu lợi nhuận từ biến động giá trong ngắn hạn hoặc lợi nhuận biên của người môi giới; và 10. khi khoản mục phi tài chính là đối tượng của hợp đồng có thể sẵn sàng chuyển đổi thành tiền.     Một hợp đồng áp dụng các điểm (b) và (c) không nhằm mục đích giao hoặc nhận các khoản mục phi tài chính theo yêu cầu về mua, bán hoặc sử dụng dự kiến của đơn vị, và, theo đó, nằm trong phạm vi của Chuẩn mực này. Các hợp đồng khác áp dụng đoạn 8 được đánh giá liệu các hợp đồng này có được ký kết và tiếp tục được nắm giữ cho mục đích nhận hoặc chuyển giao một khoản mục phi tài chính theo các yêu cầu về mua, bán hoặc sử dụng dự kiến của đơn vị, và theo đó, đánh giá liệu chúng có nằm trong phạm vi của Chuẩn mực hay không.   1. Một quyền chọn mua hoặc bán một khoản mục phi tài chính có thể được thanh toán thuần bằng tiền hoặc bằng một công cụ tài chính khác, hoặc bằng cách trao đổi các công cụ tài chính, theo đoạn 9(a) hoặc (d) thuộc phạm vi của Chuẩn mực này. Một hợp đồng như vậy không nhằm mục đích chuyển giao hoặc nhận khoản mục phi tài chính theo các điều kiện về mua, bán hoặc sử dụng dự kiến của đơn vị.     **Định nghĩa (xem thêm các đoạn AG3-AG23)**   1. **Các thuật ngữ được dùng trong Chuẩn mực này với ý nghĩa cụ thể:**   **Một *công cụ tài chính* là bất cứ hợp đồng nào làm phát sinh một tài sản tài chính của đơn vị và một khoản nợ phải trả tài chính hoặc công cụ vốn của đơn vị khác.**  **Một *tài sản tài chính* là bất cứ một tài sản nào là:**   1. **tiền;** 2. **công cụ vốn của đơn vị khác;** 3. **quyền được quy định trong hợp đồng:** 4. **nhận tiền hoặc một tài sản tài chính khác từ đơn vị khác; hoặc** 5. **trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính với đơn vị khác theo các điều kiện có thể có lợi cho đơn vị; hoặc**      1. **một hợp đồng sẽ hoặc có thể được thanh toán bằng chính công cụ vốn của đơn vị và là:** 2. **Công cụ phi phái sinh theo đó đơn vị có hoặc có thể có trách nhiệm nhận một số lượng biến đổi các công cụ vốn của chính đơn vị; hoặc** 3. **Công cụ phái sinh sẽ hoặc có thể thanh toán bằng các phương thức khác ngoài việc trao đổi một số tiền xác định hoặc một tài sản tài chính khác để nhận một số lượng xác định công cụ vốn của đơn vị. Cho mục đích này, công cụ vốn của đơn vị không bao gồm công cụ tài chính có quyền hoàn trả được phân loại là công cụ vốn theo đoạn 16A và 16B, các công cụ mà bắt buộc đơn vị có trách nhiệm chuyển giao cho một bên khác theo tỷ lệ tương ứng trong tài sản thuần của đơn vị khi đơn vị thanh lý và được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16C và 16D, hoặc các công cụ là hợp đồng giao hoặc nhận các công cụ vốn của đơn vị trong tương lai.**   **Một *khoản nợ phải trả tài chính* là bất cứ khoản phải trả mà là:**   1. **một nghĩa vụ được quy định trong hợp đồng:** 2. **chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính cho đơn vị khác; hoặc** 3. **trao đổi các tài sản hoặc nợ phải trả tài chính với đơn vị khác theo các điều kiện có thể không có lợi cho đơn vị; hoặc** 4. **một hợp đồng sẽ hoặc có thể được thanh toán bằng các công cụ vốn của chính đơn vị và là:** 5. **một công cụ phi phái sinh theo đó đơn vị có hoặc có thể có trách nhiệm chuyển giao một số lượng chưa xác định công cụ vốn của chính đơn vị; hoặc** 6. **một công cụ phái sinh sẽ hoặc có thể được thanh toán bằng các phương thức khác ngoài việc trao đổi một số tiền xác định hoặc một tài sản tài chính khác cho một số lượng công cụ vốn cố định của đơn vị. Cho mục đích này, các quyền, quyền chọn, chứng quyền để sở hữu một số lượng công cụ vốn nhất định của đơn vị bằng một số tiền xác định cho bất cứ đơn vị tiền tệ nào là công cụ vốn nếu đơn vị phát hành các quyền, quyền chọn và chứng quyền theo tỷ lệ cho toàn bộ những chủ sở hữu hiện hành các công cụ vốn phi phái sinh cùng loại của đơn vị. Cũng cho mục đích này, công cụ vốn của đơn vị không bao gồm công cụ tài chính có quyền hoàn trả được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16A và 16B, các công cụ theo đó đơn vị bắt buộc có nghĩa vụ giao cho bên khác tỷ lệ tương ứng trong tài sản thuần của đơn vị khi thanh lý và được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16C và 16D, hoặc các công cụ là các hợp đồng giao hoặc nhận các công cụ vốn của đơn vị trong tương lai.**   **Ngoại lệ, khi các công cụ đáp ứng định nghĩa công nợ tài chính được phân loại là công cụ vốn nếu nó có tất cả các đặc điểm và đáp ứng các điều kiện được nêu ra trong đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và 16D.**  **Một *công cụ vốn* là bất kỳ hợp đồng nào được hưởng lợi ích còn lại trong tài sản của đơn vị sau khi trừ tất cả các khoản nợ.**  ***Giá trị hợp lý* là giá có thể được nhận khi bán một tài sản hoặc giá phải trả khi chuyển nhượng một khoản nợ trong một giao dịch chính thức và tự nguyện giữa những người tham gia thị trường tại ngày đo lường. (Xem IFRS 13 *Đo lường giá trị hợp lý*.)**  **Một *công cụ tài chính có quyền hoàn trả* cho phép chủ sở hữu có quyền hoàn trả công cụ đó lại cho đơn vị phát hành để lấy tiền hoặc tài sản tài chính khác hoặc tự động hoàn trả lại cho đơn vị phát hành khi xảy ra sự kiện không chắc chắn trong tương lai hoặc khi chủ sở hữu công cụ tử vong hoặc nghỉ hưu.**   1. Các thuật ngữ sau đã được định nghĩa trong phụ lục A của IFRS 9 hoặc đoạn 9 trong IAS 39 *Công cụ tài chính: Ghi nhận và đo lường* và được dùng trong Chuẩn mực này với nghĩa đã được nêu trong IAS 39 hoặc IFRS 9.   • giá trị được phân bổ của một tài sản hoặc nợ phải trả tài chính  • dừng ghi nhận  • công cụ phái sinh  • phương pháp lãi suất thực  • hợp đồng bảo đảm về tài chính  • nợ phải trả tài chính được ghi nhận theo giá trị hợp lý thông qua lãi hoặc lỗ  • cam kết chắc chắn  • giao dịch dự báo  • hiệu quả phòng ngừa rủi ro  • khoản mục được phòng ngừa rủi ro  • công cụ phòng ngừa rủi ro  • nắm giữ để kinh doanh  • giao dịch mua hoặc bán thông thường  • chi phí giao dịch   1. Trong Chuẩn mực này, “hợp đồng” và “theo hợp đồng” là thỏa thuận giữa hai hoặc nhiều bên có các hậu quả kinh tế rõ ràng mà các bên ít (nếu có) khả năng từ chối, vì thỏa thuận luôn luôn được bắt buộc thực hiện theo quy định của pháp luật. Các hợp đồng, và vì vậy các công cụ tài chính, có thể có nhiều dạng và không nhất thiết phải bằng văn bản. 2. Trong Chuẩn mực này, “đơn vị” bao gồm các cá nhân, hợp danh, tổ chức, quỹ ủy thác, cơ quan chính phủ.   **Trình bày**  **Nợ phải trả và vốn (xem thêm các đoạn AG13–AG14J và AG25–AG29A)**   1. **Đơn vị phát hành một công cụ tài chính sẽ phân loại công cụ, hoặc các cấu phần của nó, khi ghi nhận lần đầu thành một khoản nợ phải trả tài chính, một tài sản tài chính hoặc công cụ vốn theo bản chất của thỏa thuận theo hợp đồng và định nghĩa của một khoản nợ phải trả tài chính, một tài sản tài chính và công cụ vốn.** 2. Khi đơn vị phát hành áp dụng các định nghĩa trong đoạn 11 để xác định một công cụ tài chính là công cụ vốn mà không phải là nợ phải trả tài chính, một công cụ là công cụ vốn khi, và chỉ khi, cả hai điều kiện (a) và (b) dưới đây đều được đáp ứng. 3. Công cụ không bao gồm các nghĩa vụ theo hợp đồng: 4. phải chuyển giao tiền và các tài sản tài chính khác cho đơn vị khác; hoặc 5. phải trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính với đơn vị khác theo các điều khoản có thể bất lợi cho đơn vị phát hành. 6. Nếu công cụ sẽ hoặc có thể thanh toán bằng các công cụ vốn của đơn vị phát hành, nó sẽ là: 7. công cụ phi phái sinh không có các nghĩa vụ theo hợp đồng theo đó đơn vị phát hành phải chuyển giao một số công cụ vốn biến đổi của chính đơn vị; hoặc 8. công cụ phái sinh chỉ được thanh toán bằng cách đơn vị phát hành đổi một số tiền xác định hoặc một tài sản tài chính khác cho một số xác định công cụ vốn. Cho mục đích này, các quyền, quyền chọn và chứng quyền để mua một số xác định công cụ vốn của chính đơn vị với một số tiền xác định của bất kỳ loại tiền tệ nào là công cụ vốn nếu đơn vị phát hành quyền, quyền chọn và chứng quyền theo tỷ lệ cho tất cả các chủ sở hữu hiện tại trong cùng nhóm các công cụ vốn phi phái sinh của đơn vị. Cũng cho mục đích này, các công cụ vốn của đơn vị phát hành không bao gồm các công cụ có tất cả các đặc điểm và đáp ứng tất cả các điều kiện được nêu trong đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và 16D, hoặc các công cụ là các hợp đồng nhận hoặc chuyển giao công cụ vốn của đơn vị phát hành diễn ra trong tương lai.   Một nghĩa vụ theo hợp đồng, bao gồm nghĩa vụ phát sinh từ công cụ tài chính phái sinh, sẽ hoặc có thể dẫn đến việc nhận hoặc giao công cụ vốn của chính đơn vị trong tương lai, nhưng không đáp ứng các điều kiện (a) và (b) nêu trên, không phải là công cụ vốn. Ngoại lệ, một công cụ đáp ứng định nghĩa là một nợ phải trả tài chính có thể được phân loại là công cụ vốn nếu nó có đầy đủ các đặc điểm và đáp ứng các yêu cầu nêu trong đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D.  **Các công cụ tài chính có quyền hoàn trả**  16A. Một công cụ tài chính có quyền hoàn trả bao gồm một nghĩa vụ theo hợp đồng theo đó đơn vị phát hành mua lại hoặc hoàn trả công cụ đó bằng tiền hoặc một tài sản tài chính khác khi quyền bán được thực hiện. Như một ngoại lệ đối với định nghĩa về nợ phải trả tài chính, một công cụ có nghĩa vụ như vậy được phân loại là công cụ vốn nếu nó có tất cả các đặc điểm sau đây:   1. Người nắm giữ công cụ được nhận tỷ lệ tương ứng trong tài sản thuần của đơn vị trong trường hợp đơn vị được thanh lý. Tài sản thuần của đơn vị là tài sản còn lại sau khi trừ tất cả các nghĩa vụ liên quan đến tài sản của đơn vị đó. tỷ lệ tương ứng được xác định như sau: 2. chia tài sản thuần của đơn vị sau khi thanh lý thành các phần bằng nhau; và 3. nhân số trên với số phần của người nắm giữ công cụ tài chính. 4. Công cụ nằm trong nhóm các công cụ có thứ tự thanh toán sau cùng. Công cụ trong nhóm này: 5. không được ưu tiên so với các nghĩa vụ liên quan đến tài sản khác của đơn vị khi thanh lý, và 6. không cần chuyển đổi sang công cụ khác trước khi nó thuộc nhóm công cụ tài chính thứ cấp so với tất cả các nhóm công cụ khác. 7. Tất cả các công cụ tài chính trong nhóm các công cụ mà là thứ cấp đối với tất cả các nhóm công cụ khác có các đặc điểm giống nhau. Ví dụ, chúng đều phải là công cụ tài chính có quyền hoàn trả và công thức hoặc các phương pháp được sử dụng để tính giá mua lại hoặc giá hoàn trả là giống nhau cho tất cả các công cụ trong nhóm. 8. Bên cạnh nghĩa vụ theo hợp đồng mà đơn vị phát hành phải mua lại hoặc hoàn trả công cụ bằng tiền hoặc một tài sản tài chính khác, công cụ không bao gồm các nghĩa vụ theo hợp đồng đối với việc chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính cho đơn vị khác, hoặc trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính với đơn vị khác theo các điều kiện có thể không có lợi cho đơn vị, và nó không phải là hợp đồng sẽ hoặc có thể thanh toán bằng các công cụ vốn của chính đơn vị được nêu trong đoạn (b) về định nghĩa nợ phải trả tài chính. 9. Tổng dòng tiền kỳ vọng từ công cụ trong suốt dòng đời của công cụ dựa chủ yếu vào lãi hoặc lỗ, thay đổi trong giá trị tài sản thuần đã được ghi nhận hoặc thay đổi trong giá trị hợp lý của tài sản ròng đã được ghi nhận và chưa được ghi nhận của đơn vị phát hành trong suốt dòng đời của công cụ (không bao gồm các ảnh hưởng của công cụ).   16B. Để một công cụ được phân loại là công cụ vốn, bên cạnh việc công cụ cần có tất cả các đặc điểm trên, đơn vị phát hành không được có công cụ tài chính hoặc hợp đồng nào khác có:   1. toàn bộ dòng tiền trong suốt dòng đời của công cụ dựa chủ yếu vào lãi hoặc lỗ, thay đổi trong giá trị tài sản thuần đã được ghi nhận hoặc thay đổi trong giá trị hợp lý của tài sản ròng đã được ghi nhận và chưa được ghi nhận của đơn vị phát hành (không bao gồm các ảnh hưởng của công cụ) và 2. ảnh hưởng của việc hạn chế hoặc cố định lợi nhuận còn lại đối với công cụ tài chính có quyền hoàn trả.   Nhằm mục đích áp dụng điều kiện này, đơn vị không phải xem xét các hợp đồng phi tài chính với một người nắm giữ một công cụ được mô tả trong đoạn 16A có các điều khoản theo hợp đồng và điều kiện giống với các điều khoản theo hợp đồng và điều kiện của một hợp đồng tương tự có thể có giữa một người không nắm giữ công cụ và đơn vị phát hành. Nếu đơn vị không thể xác định rằng điều kiện này đã được đáp ứng, đơn vị không được phân loại công cụ tài chính có quyền hoàn trả là một công cụ vốn.  **Các công cụ, hoặc các bộ phận cấu thành công cụ, tạo ra nghĩa vụ đối với đơn vị phải chuyển giao cho bên khác theo tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần của đơn vị chỉ khi thanh lý.**  16C. Một số công cụ tài chính có nghĩa vụ theo hợp đồng theo đó đơn vị phát hành có nghĩa vụ chuyển giao cho đơn vị khác một tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần của đơn vị chỉ khi thanh lý. Nghĩa vụ phát sinh vì việc thanh lý là chắc chắn xảy ra và ngoài tầm kiểm soát của đơn vị (ví dụ đơn vị có thời gian hoạt động hữu hạn) hoặc việc thanh lý không chắc chắn xảy ra nhưng là tùy chọn của người nắm giữ công cụ. Như một ngoại lệ đối với định nghĩa về nợ phải trả tài chính, một công cụ có nghĩa vụ như trên nhưng được phân loại là công cụ vốn nếu nó có tất cả các đặc điểm sau:   1. Người nắm giữ công cụ được nhận tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần của đơn vị khi đơn vị được thanh lý. Tài sản thuần của đơn vị là tài sản còn lại sau khi đơn vị đã thực hiện tất cả các nghĩa vụ khác. tỷ lệ tương ứng được xác định bằng: 2. chia tài sản thuần của đơn vị sau khi thanh lý thành các phần bằng nhau; và 3. nhân số trên với số phần của người nắm giữ công cụ tài chính. 4. Công cụ tài chính nằm trong nhóm các công cụ tài chính thứ cấp so với tất cả các nhóm công cụ tài chính khác. Công cụ trong nhóm này: 5. không được ưu tiên so với các nghĩa vụ khác liên quan đến tài sản của đơn vị khi thanh lý, và 6. không cần chuyển đổi sang một công cụ khác trước khi thuộc phân hạng của các nhóm công cụ thấp hơn tất cả các phân hạng khác. 7. Đối với tất cả các công cụ tài chính thuộc nhóm các công cụ thứ cấp so với tất cả các nhóm công cụ tài chính khác, đơn vị phát hành có nghĩa vụ theo hợp đồng giống nhau đối với việc phải giao tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần khi thanh lý.   16D. Để một công cụ được phân loại là công cụ vốn, bên cạnh việc công cụ cần có tất cả các đặc điểm trên, đơn vị phát hành không được có các công cụ tài chính hoặc hợp đồng khác mà:   1. toàn bộ dòng tiền trong suốt dòng đời của công cụ dựa chủ yếu vào lãi hoặc lỗ, thay đổi trong giá trị tài sản thuần đã được ghi nhận hoặc thay đổi trong giá trị hợp lý của tài sản ròng đã được ghi nhận và chưa được ghi nhận của đơn vị phát hành(không bao gồm các ảnh hưởng của công cụ) và 2. có ảnh hưởng của việc hạn chế đáng kể hoặc cố định lợi nhuận còn lại đối với bên nắm giữ công cụ.   Nhằm mục đích áp dụng điều kiện này, đơn vị không phải xem xét các hợp đồng phi tài chính với một người nắm giữ một công cụ được mô tả trong đoạn 16C có các điều khoản theo hợp đồng và điều kiện giống với các điều khoản theo hợp đồng và điều kiện của một hợp đồng tương tự có thể có giữa một người không nắm giữ công cụ và đơn vị phát hành. Nếu đơn vị không thể xác định rằng điều kiện này đã được đáp ứng, đơn vị không được phân loại công cụ là một công cụ vốn.  **Phân loại lại công cụ tài chính có quyền hoàn trả và các công cụ mà đơn vị phát hành có trách nhiệm chuyển giao cho đơn vị khác theo tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần cùa đơn vị khi thanh lý**  16E. Đơn vị sẽ phân loại một công cụ tài chính là công cụ vốn theo đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và 16D kể từ ngày công cụ có tất cả các đặc điểm và đáp ứng đầy đủ các điều kiện nêu ra trong các đoạn này. Đơn vị sẽ phân loại lại một công cụ tài chính kể từ ngày đơn vị không còn có tất cả các đặc điểm hoặc đáp ứng tất cả các điều kiện nêu ra trong đoạn này. Ví dụ, nếu đơn vị hoàn trả toàn bộ các công cụ không có quyền hoàn trả đã phát hành và toàn bộ công cụ tài chính có quyền hoàn trả còn lại có tất cả các đặc điểm và đáp ứng các điều kiện nêu ra trong các đoạn 16A và 16B, đơn vị sẽ phân loại lại công cụ tài chính có quyền hoàn trả thành công cụ vốn kể từ ngày đơn vị hoàn trả các công cụ không có quyền hoàn trả.  16F. Đơn vị ghi nhận việc phân loại lại một công cụ theo đoạn 16E như sau:   1. Đơn vị sẽ phân loại lại một công cụ vốn thành một khoản nợ phải trả tài chính kể từ ngày công cụ không còn đầy đủ các đặc điểm hoặc không đáp ứng các điều kiện được nêu ra trong đoạn 16A và 16B hoặc các đoạn 16C và 16D. Công nợ tài chính sẽ được đo lường bằng giá trị hợp lý của công cụ tại ngày phân loại lại. Đơn vị sẽ ghi nhận vào vốn chủ sở hữu bất cứ chênh lệch nào giữa giá trị ghi sổ của công cụ vốn và giá trị hợp lý của nợ phải trả tài chính tại ngày phân loại lại. 2. Đơn vị sẽ phân loại lại một khoản nợ phải trả tài chính thành một công cụ vốn kể từ ngày công cụ có đầy đủ các đặc điểm và đáp ứng các điều kiện được đưa ra trong đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D. Công cụ vốn sẽ được ghi nhận bằng giá trị ghi sổ của nợ phải trả tài chính tại ngày phân loại lại.   **Không có nghĩa vụ theo hợp đồng phải trả bằng tiền hoặc tài sản tài chính khác (đoạn 16(a))**   1. Cùng với một số trường hợp ngoại lệ được nêu trong các đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D, một đặc điểm quan trọng phân biệt nợ phải trả tài chính với công cụ vốn là sự tồn tại của một nghĩa vụ theo hợp đồng của một bên đối với công cụ tài chính (đơn vị phát hành) phải chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính khác cho một bên khác (người nắm giữ) hoặc trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính với người nắm giữ theo các điều kiện có thể bất lợi cho đơn vị phát hành. Mặc dù người nắm giữ công cụ vốn có thể có quyền được nhận tỷ lệ tương ứng cổ tức hoặc các khoản phân phối vốn chủ khác, đơn vị phát hành không có nghĩa vụ theo hợp đồng phải làm như vậy vì đơn vị phát hành không bị bắt buộc phải chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính cho đơn vị khác. 2. Bản chất của một công cụ tài chính, chứ không phải hình thức của nó, quyết định việc phân loại trên bảng cân đối kế toán. Bản chất và hình thức pháp lý thường giống nhau, nhưng không phải lúc nào cũng vậy. Một số công cụ tài chính có hình thức pháp lý là công cụ vốn nhưng về bản chất là khoản nợ phải trả và một số khoản khác có thể có cả những đặc điểm của cả công cụ vốn và những đặc điểm của các khoản nợ phải trả tài chính. Ví dụ: 3. một cổ phiếu ưu đãi theo đó đơn vị phát hành bắt buộc phải hoàn trả bằng số tiền cố định hoặc có thể xác định vào một ngày cố định hoặc một ngày có thể xác định trong tương lai, hoặc cổ phiếu ưu đãi cho người nắm giữ quyền được yêu cầu đơn vị phát hành mua lại công cụ vào hoặc sau một ngày cụ thể với số tiền cố định hoặc có thể xác định, là một khoản nợ phải trả tài chính. 4. một công cụ tài chính cho người nắm giữ quyền được bán lại cho đơn vị phát hành để nhận lại tiền hoặc tài sản tài chính khác (“công cụ tài chính có quyền hoàn trả”) là một khoản nợ phải trả tài chính, trừ những công cụ được phân loại là công cụ vốn theo đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và đoạn 16D. Công cụ tài chính là một khoản nợ phải trả tài chính ngay cả khi số tiền hoặc tài sản tài chính khác được xác định dựa trên một chỉ số hoặc một đối tượng khác có thể tăng hay giảm giá. Sự tồn tại của một quyền chọn cho phép người nắm giữ bán lại công cụ cho đơn vị phát hành để nhận lại tiền hoặc tài sản tài chính khác có nghĩa là công cụ tài chính có quyền hoàn trả đáp ứng định nghĩa về một khoản nợ phải trả tài chính, trừ các công cụ được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16A và 16B hoặc các đoạn 16C và 16D. Ví dụ, các quỹ tương hỗ mở, các quỹ nhận ủy thác đầu tư, các công ty hợp danh và một số đơn vị đồng hợp tác có thể cung cấp cho người nắm giữ đơn vị vốn hoặc thành viên quyền được nhận hoàn trả lợi ích của họ trong đơn vị phát hành tại bất kỳ thời điểm nào bằng tiền mặt, khiến lợi ích của người nắm giữ đơn vị vốn hoặc thành viên được phân loại là nợ phải trả tài chính, trừ các công cụ được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D. Tuy nhiên, việc phân loại một công cụ là một khoản nợ phải trả tài chính không ảnh hưởng đến việc sử dụng các thuật ngữ như “giá trị tài sản thuần phân phối cho người nắm giữ đơn vị vốn” hoặc “thay đổi trong giá trị tài sản thuần phân phối cho người nắm giữ đơn vị vốn” trong các báo cáo tài chính của đơn vị không có vốn góp (như một số quỹ tương hỗ hoặc các quỹ nhận ủy thác đầu tư, xem Ví dụ minh họa 7) hoặc việc sử dụng các thuyết minh bổ sung để chỉ ra rằng về tổng lợi ích của các thành viên bao gồm các khoản mục như các quỹ dự trữ đáp ứng định nghĩa là vốn và công cụ tài chính có quyền hoàn trả không đáp ứng định nghĩa là vốn (xem Ví dụ minh họa 8). 5. Nếu đơn vị không có quyền vô điều kiện từ chối việc chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính khác để thực hiện một nghĩa vụ theo hợp đồng, nghĩa vụ đó đáp ứng định nghĩa là một khoản nợ phải trả tài chính, ngoại trừ các công cụ được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16A và 16B hoặc các đoạn 16C và 16D. Ví dụ: 6. hạn chế về khả năng của đơn vị thực hiện một nghĩa vụ theo hợp đồng, ví dụ như thiếu ngoại tệ hoặc cần có phê duyệt để được chi trả của cơ quan có thẩm quyền, không phủ nhận nghĩa vụ theo hợp đồng của đơn vị hoặc quyền theo hợp đồng của người nắm giữ công cụ. 7. một nghĩa vụ theo hợp đồng phụ thuộc vào việc bên kia thực hiện quyền yêu cầu hoàn trả là một khoản nợ phải trả tài chính vì đơn vị không có quyền vô điều kiện từ chối chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính khác. 8. Một công cụ tài chính không có nghĩa vụ rõ ràng theo hợp đồng chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính khác có thể có nghĩa vụ gián tiếp thông qua các điều khoản và điều kiện của hợp đồng. Ví dụ: 9. một công cụ tài chính có thể có nghĩa vụ phi tài chính cần phải được thanh toán khi, và chỉ khi, đơn vị không thực hiện phân phối hoặc không thực hiện mua lại công cụ. Nếu đơn vị chỉ có thể tránh việc chuyển giao tiền hoặc tài sản tài chính khác bằng cách thực hiện một nghĩa vụ phi tài chính, công cụ tài chính đó là một khoản nợ phải trả tài chính. 10. một công cụ tài chính là một khoản nợ phải trả tài chính nếu khi thanh toán, đơn vị sẽ chuyển giao: 11. tiền hoặc một tài sản tài chính khác; hoặc 12. cổ phiếu của chính đơn vị có giá trị được xác định lớn hơn đáng kể giá trị của tiền hoặc tài sản tài chính khác.   Mặc dù đơn vị không có nghĩa vụ theo hợp đồng một cách rõ ràng đối với việc chuyển giao tiền hoặc tài sản tài chính khác, giá trị của việc thanh toán thay thế bằng cổ phiếu là tương tự như việc đơn vị thanh toán bằng tiền. Trong bất kì trường hợp nào, người nắm giữ công cụ được đảm bảo sẽ nhận được số tiền ít nhất bằng quyền chọn thanh toán bằng tiền (xem đoạn 21).  **Thanh toán bằng công cụ vốn của đơn vị (đoạn 16(b))**   1. Một hợp đồng không phải là một công cụ vốn chỉ vì nó có thể dẫn đến việc nhận hoặc chuyển giao công cụ vốn của chính đơn vị. Đơn vị có thể có quyền hoặc nghĩa vụ theo hợp đồng được nhận hoặc chuyển giao một số lượng cổ phiếu hoặc công cụ vốn khác có thể thay đổi để giá trị hợp lý của công cụ vốn được nhận hoặc chuyển giao bằng quyền hoặc nghĩa vụ theo hợp đồng. Quyền hoặc nghĩa vụ theo hợp đồng đó có thể là một số cố định hoặc một số biến số theo sự thay đổi một phần hoặc toàn bộ của một biến số khác ngoài giá thị trường của công cụ vốn (ví dụ: lãi suất, giá hàng hóa hoặc giá của công cụ tài chính). Hai ví dụ là (a) một hợp đồng chuyển giao số lượng công cụ vốn của đơn vị cho đến khi đạt được giá trị bằng 100 đơn vị tiền tệ,1 và (b) hợp đồng chuyển giao số lượng công cụ vốn của đơn vị cho đến khi đạt được giá trị tương đương 100 ounce vàng. Một hợp đồng như vậy là một khoản nợ phải trả tài chính của đơn vị mặc dù đơn vị phải hoặc có thể thanh toán bằng cách chuyển giao công cụ vốn của đơn vị. Đây không phải là một công cụ vốn vì đơn vị phải sử dụng số lượng biến đổi của công cụ vốn của đơn vị như một phương thức để thực hiện hợp đồng. Theo đó, hợp đồng không xác định được lợi ích còn lại trong tài sản của đơn vị sau khi trừ tất cả các khoản nợ phải trả.   1 Theo hướng dẫn này, các giá trị tiền tệ được tính bằng “đơn vị tiền tệ” (CU).   1. Ngoại trừ trường hợp nêu trong đoạn 22A, một hợp đồng được thực hiện bằng việc đơn vị (nhận hoặc) giao một số cố định các công cụ vốn của đơn vị để nhận lại một số tiền xác định hoặc một tài sản tài chính khác là một công cụ vốn. Ví dụ, một quyền mua cổ phiếu cho phép người nắm giữ quyền được mua một số cổ phiếu cố định của đơn vị với giá cố định hoặc với số nợ gốc cố định của một trái phiếu là một công cụ vốn. Thay đổi giá trị hợp lý của hợp đồng do biến động của lãi suất thị trường nhưng không làm ảnh hưởng đến số tiền hoặc tài sản tài chính khác phải trả hoặc được nhận, hoặc số lượng công cụ vốn được nhận hoặc được chuyển giao khi thực hiện hợp đồng sẽ không ảnh hưởng đến việc hợp đồng được phân loại là công cụ vốn. Số tiền được nhận (ví dụ phụ trội được nhận từ một quyền chọn hoặc chứng quyền của chính đơn vị) được cộng trực tiếp vào vốn chủ sở hữu. Số tiền phải trả (ví dụ số phụ trội trả cho một quyền chọn được phát hành) được trừ trực tiếp vào vốn chủ sở hữu. Thay đổi giá trị hợp lý của một công cụ vốn không được ghi nhận vào báo cáo tài chính.   22A. Nếu công cụ vốn của đơn vị được nhận, hoặc chuyển giao, bởi đơn vị khi thực hiện hợp đồng là công cụ tài chính có quyền hoàn trả có tất cả các đặc điểm và đáp ứng được các điều kiện được nêu ra trong các đoạn 16A và 16B, hoặc công cụ có đính kèm nghĩa vụ của đơn vị giao cho một bên khác tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần khi đơn vị thanh lý có tất cả các đặc điểm và đáp ứng được các điều kiện nêu ra trong các đoạn 16C và 16D, hợp đồng là một tài sản tài chính hoặc một khoản nợ phải trả tài chính. Điều này áp dụng cho hợp đồng được thực hiện bằng cách đơn vị nhận hoặc chuyển giao một lượng cố định các công cụ để đổi lấy một số tiền cố định hoặc một tài sản tài chính khác.   1. Ngoại trừ các trường hợp được miêu tả trong các đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và 16D, một hợp đồng có quy định nghĩa vụ của đơn vị là phải mua lại công cụ vốn của mình bằng tiền hoặc một công cụ tài chính khác làm phát sinh một khoản nợ phải trả tài chính bằng giá trị hiện tại của số tiền hoàn trả (ví dụ giá trị hiện tại của giá mua lại kỳ hạn, giá thực hiện quyền chọn hoặc các khoản hoàn trả khác). Đây là trường hợp ngay cả khi bản thân hợp đồng đã là một công cụ vốn. Một ví dụ là nghĩa vụ của đơn vị theo hợp đồng kỳ hạn phải mua lại công cụ vốn của đơn vị bằng tiền. Nợ phải trả tài chính được ghi nhận lần đầu theo giá trị hiện tại của khoản tiền hoàn trả, và được phân loại lại từ vốn chủ sở hữu. Sau đó, khoản nợ phải trả tài chính này được đo lường theo IFRS 9. Nếu hợp đồng kết thúc mà việc chuyển giao không được thực hiện, giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả tài chính được phân loại lại về vốn chủ sở hữu. Một nghĩa vụ theo hợp đồng mua lại công cụ vốn của đơn vị làm phát sinh khoản nợ phải trả tài chính bằng giá trị hiện tại của khoản tiền hoàn trả kể cả khi nghĩa vụ mua lại phụ thuộc vào việc thực hiện quyền chọn của người nắm giữ (ví dụ quyền chọn bán cho phép người nắm giữ được bán lại công cụ vốn cho đơn vị với giá cố định). 2. Một hợp đồng theo đó đơn vị chuyển giao hoặc nhận một số xác định công cụ vốn của chính mình để đổi lấy một số tiền không biến đổi hoặc một tài sản tài chính khác là một tài sản tài chính hoặc một khoản nợ phải trả tài chính. Ví dụ: một hợp đồng theo đó đơn vị giao 100 đơn vị công cụ vốn của mình và nhận lại số tiền tương đương 100 ounce vàng.   **Các khoản dự phòng thanh toán tiềm tàng**   1. Một công cụ tài chính có thể yêu cầu đơn vị phải chuyển giao tiền hoặc một tài sản tài chính khác để thanh toán theo cách mà công cụ đó có thể trở thành một khoản nợ phải trả tài chính, trong trường hợp xảy ra hoặc không xảy ra các sự kiện không chắc chắn trong tương lai (hoặc do kết quả của các điều kiện không chắc chắn), nằm ngoài tầm kiểm soát của cả đơn vị phát hành và người nắm giữ công cụ, ví dụ như thay đổi chỉ số chứng khoán, chỉ số giá tiêu dùng, lãi suất và các điều kiện về thuế, hoặc doanh thu trong tương lai, lãi thuần hoặc tỷ lệ nợ/vốn của đơn vị phát hành. Đơn vị phát hành công cụ này không có quyền vô điều kiện từ chối việc chuyển giao tiền hoặc tài sản tài chính khác (hoặc thanh toán theo cách mà nó có thể trở thành một khoản nợ phải trả tài chính). Vì vậy, nó là một khoản nợ phải trả tài chính của đơn vị phát hành, trừ khi: 2. phần dự phòng thanh toán tiềm tàng yêu cầu phải thanh toán bằng tiền hoặc tài sản tài chính khác (hoặc theo cách mà nó có thể trở thành một khoản nợ phải trả tài chính) không ước tính được một cách chính xác; 3. đơn vị phát hành có thể được yêu cầu phải thanh toán nghĩa vụ bằng tiền hoặc tài sản tài chính khác (hoặc theo cách mà nó có thể trở thành một khoản nợ phải trả tài chính) chỉ khi đơn vị bị giải thể; hoặc 4. công cụ có tất cả các đặc điểm và đáp ứng các điều kiện trong các đoạn 16A và 16B.   **Các quyền chọn thanh toán**   1. **Khi một công cụ tài chính phái sinh cho phép một bên có quyền lựa chọn cách thức thanh toán công cụ (ví dụ đơn vị phát hành hoặc người nắm giữ có thể lựa chọn thanh toán ròng bằng tiền hoặc đổi cổ phiếu lấy tiền), nó sẽ là một tài sản tài chính hoặc một khoản nợ phải trả tài chính trừ khi tất cả các lựa chọn thanh toán đều dẫn đến việc nó là một công cụ vốn.** 2. Một ví dụ về một công cụ tài chính phái sinh với quyền chọn thanh toán được coi là một khoản nợ phải trả tài chính là quyền chọn mua cổ phiếu theo đó đơn vị phát hành có thể quyết định thanh toán bằng tiền hoặc bằng cách đổi cổ phiếu của đơn vị lấy tiền. Tương tự, một số hợp đồng mua hoặc bán các khoản mục phi tài chính để đổi lấy công cụ vốn của đơn vị thuộc phạm vi của Chuẩn mực này vì chúng có thể được thanh toán bằng cách chuyển giao khoản mục phi tài chính hoặc bằng tiền thuần hoặc bằng một công cụ tài chính khác (xem các đoạn 8-10). Các hợp đồng như vậy là tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính và không phải là công cụ vốn.   **Các công cụ tài chính phức hợp (xem thêm đoạn AG30-AG35 và các ví dụ minh họa 9-12)**   1. **Đơn vị phát hành của công cụ tài chính phi phái sinh sẽ đánh giá các điều khoản của công cụ tài chính để xác định xem nó có bao gồm cả thành phần nợ phải trả và thành phần vốn không. Các thành phần này sẽ được phân loại riêng thành các khoản nợ phải trả tài chính, tài sản tài chính hoặc các công cụ vốn theo đoạn 15.** 2. Đơn vị ghi nhận riêng rẽ các thành phần của một công cụ tài chính lmà phát sinh (a) nợ phải trả tài chính của đơn vị và (b) cho người nắm giữ quyền chọn chuyển đổi nó thành một công cụ vốn của đơn vị. Ví dụ, một trái phiếu hoặc một công cụ tương tự có thể được người nắm giữ chuyển đổi thành một số lượng xác định cổ phiếu phổ thông của đơn vị là một công cụ tài chính phức hợp. Từ góc độ của đơn vị, một công cụ như vậy gồm có hai thành phần: thành phần nợ phải trả tài chính (thỏa thuận hợp đồng chuyển giao tiền hoặc tài sản tài chính khác) và thành phần công cụ vốn (quyền chọn mua cho người nắm giữ quyền chọn, trong một khoản thời gian cụ thể, được chuyển đổi công cụ sang một số lượng xác định cổ phiếu phổ thông của đơn vị). Tác động kinh tế của việc phát hành một công cụ như vậy giống đáng kể với việc phát hành đồng thời một công cụ nợ với điều khoản thanh toán sớm và chứng quyền mua cổ phiếu phổ thông, hoặc phát hành một công cụ nợ có các chứng quyền mua cổ phiếu có thể tách rời. Theo đó, trong mọi trường hợp, đơn vị phải trình bày riêng thành phần nợ phải trả và thành phần vốn trên bảng cân đối kế toán. 3. Việc phân loại thành phần nợ phải trả và thành phần vốn của một công cụ chuyển đổi không được sửa đổi do thay đổi khả năng thực hiện quyền chọn chuyển đổi, thậm chí khi việc thực hiện quyền chọn có thể mang lại lợi ích kinh tế cho một số người nắm giữ. Người nắm giữ công cụ không phải lúc nào cũng hành động theo cách được dự đoán, ví dụ, ảnh hưởng của thuế từ việc chuyển đổi có thể khác nhau giữa những người nắm giữ. Hơn nữa, khả năng chuyển đổi sẽ thay đổi theo thời gian. Nghĩa vụ theo hợp đồng của đơn vị thực hiện thanh toán trong tương lai vẫn có hiệu lực cho đến khi hoàn thành nghĩa vụ thông qua việc chuyển đổi, khi công cụ đáo hạn hoặc một số giao dịch khác. 4. IFRS 9 quy định việc đo lường tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính. Công cụ vốn là công cụ mà người nắm giữ được hưởng lợi ích còn lại trong tài sản của đơn vị sau khi trừ tất cả các khoản nợ phải trả. Vì vậy, khi giá trị ghi nhận ban đầu của một công cụ tài chính phức hợp được phân bổ cho thành phần nợ phải trả và thành phần vốn, thành phần vốn là số còn lại sau khi trừ phần nợ phải trả khỏi giá trị hợp lý của công cụ. Giá trị của bất cứ thành phần phái sinh (ví dụ là quyền chọn mua) đính kèm trong công cụ tài chính phức hợp ngoài thành phần vốn (ví dụ như một quyền chọn chuyển đổi vốn chủ sở hữu) là một phần nằm trong thành phần nợ phải trả. Tổng giá trị ghi sổ của thành phần nợ phải trả và thành phần vốn khi ghi nhận ban đầu luôn luôn bằng giá trị hợp lý của toàn bộ công cụ. Không có lãi hoặc lỗ phát sinh từ ghi nhận ban đầu các thành phần của công cụ một cách riêng biệt. 5. Theo phương pháp được mô tả trong đoạn 31, đơn vị phát hành trái phiếu chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông đầu tiên xác định giá trị ghi sổ của thành phần nợ phải trả bằng cách đo lường giá trị hợp lý của một khoản nợ phải trả tương tự (bao gồm các công cụ phái sinh đính kèm không phải công cụ vốn) mà không có thành phần vốn. Giá trị ghi sổ của một công cụ vốn thể hiện bằng quyền chọn chuyển đổi công cụ thành cổ phiếu phổ thông được xác định bằng cách lấy toàn bộ giá trị hợp lý của công cụ tài chính phức hợp trừ đi giá trị hợp lý của nợ phải trả tài chính.   **Cổ phiếu quỹ (xem thêm đoạn AG36)**   1. **Nếu đơn vị mua lại công cụ vốn của mình, các công cụ này (cổ phiếu quỹ) được trừ trực tiếp vào vốn chủ sở hữu. Không có lãi hoặc lỗ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh vào ngày mua, bán, phát hành hoặc hủy bỏ công cụ vốn của đơn vị. Số cổ phiếu quỹ này có thể được mua lại hoặc nắm giữ bởi đơn vị hoặc một thành viên khác trong Tập đoàn. Số tiền thanh toán hoặc nhận được được ghi trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.**   33A. Một vài đơn vị vận hành, nội bộ hoặc bên ngoài, một quỹ đầu tư cung cấp cho các nhà đầu tư lợi ích được xác định bằng những đơn vị trong quỹ và ghi nhận nợ phải trả tài chính cho khoản tiền sẽ được trả cho các nhà đầu tư. Tương tự, một số đơn vị phát hành nhóm các hợp đồng bảo hiểm với đặc tính tham gia trực tiếp và các đơn vị này nắm giữ các tài sản cơ sở. Các quỹ hoặc tài sản cơ sở này bao gồm cả cổ phiếu quỹ của đơn vị. Mặc dù quy định ở đoạn 33, đơn vị có thể lựa chọn không trừ khỏi vốn chủ sở hữu phần cổ phiếu quỹ được bao gồm trong quỹ đó hoặc chính là tài sản cơ sở khi, và chỉ khi, đơn vị mua lại công cụ vốn của chính mình cho các mục đích đó. Thay vào đó, đơn vị có thể lựa chọn tiếp tục hạch toán cổ phiếu quỹ như vốn chủ sở hữu và hạch toán công cụ mua lại này như một tài sản tài chính và được đo lường theo giá trị hợp lý thông qua lãi hoặc lỗ theo IFRS 9. Sự lựa chọn này là không thể thay đổi được và được thực hiện cho từng công cụ. Cho mục đích của sự lựa chọn này, hợp đồng bảo hiểm bao gồm hợp đồng đầu tư cùng với đặc tính tham gia tùy ý. (Xem IFRS 17 cho các điều khoản được sử dụng trong đoạn này đã được định nghĩa trong Chuẩn mực đó.)   1. Số cổ phiếu quỹ đơn vị nắm giữ được thuyết minh riêng biệt trên bảng cân đối kế toán hoặc trong các thuyết minh, theo IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính*. Đơn vị trình bày các thuyết minh theo IAS 24 *Thuyết minh về các bên liên quan* nếu đơn vị mua lại công cụ vốn của chính đơn vị từ các bên liên quan.   **Thu nhập lãi, cổ tức, lỗ hoặc lãi (xem đoạn AG37)**   1. **Thu nhập lãi, cổ tức, lỗ hoặc lãi liên quan đến một công cụ tài chính hoặc một thành phần là nợ phải trả tài chính sẽ được ghi nhận như thu nhập hoặc chi phí trên báo cáo kết quả kinh doanh. Các khoản phân phối cho người nắm giữ công cụ vốn sẽ được đơn vị ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu. Chi phí giao dịch của một giao dịch vốn sẽ được trừ trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.**   35A. Thuế thu nhập liên quan đến việc phân phối cho những người nắm giữ công cụ vốn và liên quan đến chi phí giao dịch của một giao dịch vốn sẽ được hạch toán theo IAS 12 *Thuế thu nhập*.   1. Việc phân loại một công cụ tài chính là một khoản nợ phải trả tài chính hoặc một công cụ vốn sẽ quyết định việc thu nhập lãi, cổ tức, lỗ và lãi liên quan đến công cụ đó có được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí vào báo cáo kết quả kinh doanh không. Vì vậy, các khoản thanh toán cổ tức của các cổ phiếu được ghi nhận toàn bộ là nợ phải trả sẽ được ghi nhận là chi phí giống như lãi trái phiếu. Tương tự, lợi nhuận hoặc lỗ liên quan đến việc mua lại hoặc tái tài trợ tài chính của các khoản nợ phải trả tài chính được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh, trong khi việc mua lại hoặc tái tài trợ tài chính cho các công cụ vốn được ghi nhận là thay đổi vốn chủ sở hữu. Thay đổi về giá trị hợp lý của một công cụ vốn không được được ghi nhận vào báo cáo tài chính. 2. Đơn vị thường phải trả các chi phí khác nhau liên quan đến việc phát hành hoặc mua công cụ vốn của chính mình. Các chi phí này bao gồm chi phí đăng ký và các chi phí khác theo quy định, chi phí trả cho chuyên gia luật, kế toán và các chuyên gia khác, chi phí in ấn và chi phí bưu điện. Các chi phí giao dịch của giao dịch vốn được ghi giảm vào vốn chủ sở hữu nếu chúng là các chi phí trực tiếp gia tăng liên quan đến giao dịch vốn nếu không thì không phát sinh. Các chi phí của một giao dịch về vốn đã được hủy bỏ được ghi nhận là một khoản chi phí. 3. Chi phí giao dịch liên quan đến việc phát hành một công cụ tài chính phức hợp được phân bổ cho các thành phần nợ phải trả và thành phần vốn của công cụ theo tỷ lệ phân bổ của khoản tiền thu được. Chi phí giao dịch liên quan đến nhiều hơn một giao dịch (ví dụ chi phí phát hành một số cổ phiếu và chi phí niêm yết của các cổ phiếu khác) được phân bổ cho các giao dịch trên cơ sở hợp lý và nhất quán cho các giao dịch tương tự. 4. Chi phí giao dịch được ghi giảm vốn chủ sở hữu trong kỳ được trình bày riêng theo IAS 1. 5. Cổ tức được phân loại là một khoản chi phí có thể được trình bày trên báo cáo kết quả kinh doanh hoặc báo cáo thu nhập toàn diện cùng với chi phí lãi của các khoản nợ phải trả khác hoặc trên một mục riêng. Bên cạnh các yêu cầu của Chuẩn mực này, lãi và cổ tức được trình bày theo các yêu cầu của IAS 1 và IFRS 7. Trong một số trường hợp, do sự khác nhau giữa lãi và cổ tức ví dụ liên quan đến khấu trừ thuế, chúng có thể được thuyết minh riêng biệt trên báo cáo kết quả kinh doanh hoặc báo cáo thu nhập toàn diện. Các ảnh hưởng của thuế được thuyết minh theo IAS 12. 6. Lợi nhuận hoặc lỗ liên quan đến việc thay đổi giá trị ghi sổ của một khoản nợ phải trả tài chính được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí trên báo cáo kết quả kinh doanh kể cả khi chúng liên quan đến một công cụ có quyền đối với giá trị tài sản còn lại của đơn vị để đổi lấy tiền hoặc một tài sản tài chính khác (xem đoạn 18(b)). Theo IAS 1 đơn vị trình bày riêng biệt bất kỳ khoản lợi nhuận hoặc lỗ phát sinh từ việc đo lường lại một công cụ trên báo cáo thu nhập toàn diện khi thông tin này liên quan đến việc giải thích tình hình hoạt động của doanh nghiệp.   **Bù trừ một tài sản tài chính và một khoản nợ phải trả tài chính (xem thêm các đoạn AG38A–AG38F và AG39)**   1. **Một tài sản tài chính và một khoản nợ phải trả tài chính được bù trừ và giá trị thuần được trình bày trên bảng cân đối kế toán, khi và chỉ khi, đơn vị:** 2. **đang có quyền hợp pháp để bù trừ số đã ghi nhận; và** 3. **dự định thanh toán trên cơ sở thuần, hoặc thanh toán đồng thời cả tài sản và nợ phải trả.**   **Khi hạch toán việc chuyển giao một tài sản tài chính không đáp ứng các điều kiện dừng ghi nhận, đơn vị không được bù trừ tài sản được chuyển giao và nợ phải trả liên quan (xem IFRS 9, đoạn 2.2.22).**   1. Chuẩn mực này yêu cầu trình bày tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính trên cơ sở thuần khi việc bù trừ phản ánh dòng tiền kỳ vọng trong tương lai của đơn vị từ việc thanh toán hai hoặc nhiều hơn các công cụ tài chính riêng biệt. Khi đơn vị có quyền nhận hoặc trả một số tiền thuần duy nhất và có dự định làm như vậy, đơn vị thực chất chỉ có một tài sản tài chính hoặc một nợ phải trả tài chính duy nhất. Trong các trường hợp khác, tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính được trình bày riêng biệt phù hợp với các đặc điểm của chúng như các nguồn lực hoặc nghĩa vụ của đơn vị. Đơn vị sẽ thuyết minh thông tin yêu cầu trong đoạn 13B-13E của IFRS 7 để ghi nhận công cụ tài chính thuộc phạm vi của đoạn 13A của IFRS 7. 2. Việc bù trừ một tài sản tài chính đã được ghi nhận và một khoản nợ phải trả tài chính đã được ghi nhận và trình bày số thuần khác với việc dừng ghi nhận một tài sản tài chính hoặc một khoản nợ phải trả tài chính. Mặc dù việc bù trừ không dẫn đến việc ghi nhận một khoản lãi hoặc lỗ, việc dừng ghi nhận một công cụ tài chính không chỉ dẫn đến việc loại bỏ các khoản mục đã ghi nhận trước đây trên bảng cân đối kế toán mà còn dẫn đến việc ghi nhận một khoản lãi hoặc lỗ. 3. Quyền bù trừ là một quyền hợp pháp của bên nợ, theo hợp đồng hoặc theo quy định khác, tất toán hoặc xóa tất cả hoặc một phần số tiền đang nợ chủ nợ bằng số tiền phải thu chủ nợ. Trong một số trường hợp hạn hữu, bên nợ có quyền hợp pháp bù trừ một số tiền phải thu từ bên thứ ba để bù trừ với số tiền nợ chủ nợ với điều kiện có một thỏa thuận ba bên chỉ rõ quyền được bù trừ của bên nợ. Vì quyền được bù trừ là một quyền hợp pháp, các điều kiện hỗ trợ quyền bù trừ có thể khác nhau giữa các nước và cần xem xét luật áp dụng để điều chỉnh mối quan hệ giữa các bên. 4. Sự tồn tại của một quyền có hiệu lực để bù trừ một tài sản tài chính và một khoản nợ phải trả tài chính ảnh hưởng đến quyền và nghĩa vụ gắn liền với tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính và có thể ảnh hưởng đến các rủi ro về tín dụng và thanh khoản mà đơn vị có thể gặp phải. Tuy nhiên, sự tồn tại của quyền chưa phải là một cơ sở đầy đủ để bù trừ. Khi đơn vị không có ý định thực hiện quyền hoặc tất toán đồng thời, giá trị và thời gian của dòng tiền dự kiến trong tương lai không bị ảnh hưởng. Khi đơn vị dự định thực hiện quyền hoặc tất toán đồng thời, việc trình bày tài sản và nợ phải trả trên cơ sở thuần phản ánh hợp lý hơn giá trị và thời gian của dòng tiền dự kiến trong tương lai, cũng như những rủi ro liên quan đến dòng tiền đó. Ý định của một bên hoặc cả hai bên tất toán bù trừ trên cơ sở thuần mà chưa có một quyền hợp pháp là chưa đủ để đảm bảo cho việc bù trừ vì quyền và nghĩa vụ gắn liền với tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính không thay đổi. 5. Dự định của đơn vị về việc thanh toán tài sản và nợ phải trả cụ thể có thể bị ảnh hưởng bởi các thông lệ kinh doanh, các yêu cầu của các thị trường tài chính và các vấn đề khác có thể hạn chế khả năng thanh toán theo giá trị thuần hoặc thanh toán toán đồng thời. Khi đơn vị có quyền bù trừ nhưng không có ý định thanh toán theo giá trị thuần hoặc thực hiện thu hồi tài sản và thanh toán các nợ phải trả một cách đồng thời, ảnh hưởng của quyền đối với rủi ro tín dụng của đơn vị được thuyết minh theo đoạn 36 của IFRS 7. 6. Việc thanh toán đồng thời hai công cụ tài chính có thể được thực hiện thông qua, ví dụ, hoạt động của hệ thống thanh toán bù trừ tại các thị trường tài chính có tổ chức hoặc trao đổi trực tiếp. Trong các trường hợp này, dòng tiền, trên thực tế, tương đương với giá trị thuần và không có rủi ro tín dụng hoặc rủi ro thanh khoản. Trong các trường hợp khác, đơn vị có thể thanh toán hai công cụ bằng việc nhận và trả các số tiền riêng biệt, chịu rủi ro tín dụng đối với toàn bộ số tiền liên quan đến tài sản hoặc rủi ro thanh khoản đối với toàn bộ số tiền liên quan đến phần nợ phải trả. Các rủi ro này có thể lớn mặc dù chúng diễn ra trong một một khoảng thời gian tương đối ngắn. Theo đó, việc thu hồi một tài sản tài chính và việc thanh toán một khoản nợ phải trả tài chính được xử lý đồng thời chỉ khi các giao dịch xảy ra trong cùng một thời điểm. 7. Các điều kiện được nêu ra trong đoạn 42 thường không được đáp ứng và việc bù trừ thường không phù hợp khi: 8. một vài công cụ tài chính khác nhau được sử dụng để mô phỏng những đặc điểm của một công cụ tài chính đơn lẻ (“công cụ tài chính tổng hợp”); 9. tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính phát sinh từ các công cụ tài chính có các rủi ro cơ bản giống nhau (ví dụ, tài sản và nợ phải trả trong cùng một danh mục các hợp đồng kỳ hạn và các công cụ phái sinh khác) nhưng liên quan đến các bên khác nhau; 10. tài sản tài chính hoặc các tài sản khác được cầm cố làm tài sản đảm bảo cho các khoản nợ phải trả tài chính không truy đòi; 11. tài sản tài chính được bên nợ ủy thác cho mục đích thực hiện nghĩa vụ mà không cần những tài sản này được chủ nợ chấp nhận để thanh toán nghĩa vụ (ví dụ: một thỏa thuận về quỹ chìm); hoặc 12. nghĩa vụ là kết quả của các sự kiện làm phát sinh các khoản lỗ dự kiến được thu hồi từ một bên thứ ba bằng một yêu cầu bồi thường theo một hợp đồng bảo hiểm. 13. Đơn vị đã thực hiện các giao dịch liên quan đến công cụ tài chính với một đối tượng duy nhất có thể tham gia vào một “thỏa thuận bù trừ tổng thể” với đối tượng đó. Một thỏa thuận như vậy cho phép một lần thanh toán giá trị thuần cho tất cả các công cụ tài chính thuộc phạm vi của hợp đồng khi bất kì một hợp đồng nào không được thực hiện hoặc chấm dứt. Các hợp đồng này thường được các tổ chức tài chính sử dụng để phòng ngừa trường hợp lỗ do phá sản hoặc do các nguyên nhân khác khiến bên đối tác không thể thực hiện các nghĩa vụ. Một thỏa thuận bù trừ tổng thể thường tạo ra một quyền bù trừ có hiệu lực thi hành và ảnh hưởng đến việc thu hồi hoặc thanh toán các tài sản tài chính hoặc công nợ tài chính chỉ khi một bên không thực hiện được nghĩa vụ hoặc các trường hợp khác dự kiến không phát sinh trong quá trình hoạt động bình thường của doanh nghiệp. Một thỏa thuận bù trừ tổng thể không đủ cơ sở cho việc bù trừ trừ khi các điều kiện nêu ra trong đoạn 42 được đáp ứng. Khi các tài sản tài chính và các khoản nợ tài chính của một thỏa thuận bù trừ tổng thể không được bù trừ, ảnh hưởng của thỏa thuận đến rủi ro tín dụng của đơn vị được thuyết minh theo đoạn 36 của IFRS 7.   51-95. [Đã xoá]. |

|  |  |
| --- | --- |
| **Effective date and transition**  96. An entity shall apply this Standard for annual periods beginning on or after 1 January 2005. Earlier application is permitted. An entity shall not apply this Standard for annual periods beginning before 1 January 2005 unless it also applies IAS 39 (issued December 2003), including the amendments issued in March 2004. If an entity applies this Standard for a period beginning before 1 January 2005, it shall disclose that fact.  96A. *Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation* (Amendments to IAS 32 and IAS 1), issued in February 2008, required financial instruments that contain all the features and meet the conditions in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D to be classified as an equity instrument, amended paragraphs 11, 16, 17-19, 22, 23, 25, AG13, AG14 and AG27, and inserted paragraphs 16A—16F, 22A, 96B, 96C, 97C, AG14A—AG14J and AG29A. An entity shall apply those amendments for annual periods beginning on or after 1 January 2009. Earlier application is permitted. If an entity applies the changes for an earlier period, it shall disclose that fact and apply the related amendments to IAS 1, IAS 39, IFRS 7 and IFRIC 2 at the same time.  96B. *Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation* introduced a limited scope exception; therefore, an entity shall not apply the exception by analogy.  96C. The classification of instruments under this exception shall be restricted to the accounting for such an instrument under IAS 1, IAS 32, IAS 39, IFRS 7 and IFRS 9. The instrument shall not be considered an equity instrument under other guidance, for example IFRS 2.  97. This Standard shall be applied retrospectively.  97A. IAS 1 (as revised in 2007) amended the terminology used throughout IFRSs. In addition, it amended paragraph 40. An entity shall apply those amendments for annual periods beginning on or after 1 January 2009. If an entity applies IAS 1 (revised 2007) for an earlier period, the amendments shall be applied for that earlier period.  97B. IFRS 3 *Business Combinations* (as revised in 2008) deleted paragraph 4(c). An entity shall apply that amendment for annual periods beginning on or after 1 July 2009. If an entity applies IFRS 3 (revised 2008) for an earlier period, the amendment shall also be applied for that earlier period. However, the amendment does not apply to contingent consideration that arose from a business combination for which the acquisition date preceded the application of IFRS 3 (revised 2008). Instead, an entity shall account for such consideration in accordance with paragraphs 65A-65E of IFRS 3 (as amended in 2010).  97C. When applying the amendments described in paragraph 96A, an entity is required to split a compound financial instrument with an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation into separate liability and equity components. If the liability component is no longer outstanding, a retrospective application of those amendments to IAS 32 would involve separating two components of equity. The first component would be in retained earnings and represent the cumulative interest accreted on the liability component. The other component would represent the original equity component. Therefore, an entity need not separate these two components if the liability component is no longer outstanding at the date of application of the amendments.  97D. Paragraph 4 was amended by *Improvements to IFRSs* issued in May 2008. An entity shall apply that amendment for annual periods beginning on or after 1 January 2009. Earlier application is permitted. If an entity applies the amendment for an earlier period it shall disclose that fact and apply for that earlier period the amendments to paragraph 3 of IFRS 7, paragraph 1 of IAS 28 and paragraph 1 of IAS 31 issued in May 2008. An entity is permitted to apply the amendment prospectively.  97E. Paragraphs 11 and 16 were amended by *Classification of Rights Issues* issued in October 2009. An entity shall apply that amendment for annual periods beginning on or after 1 February 2010. Earlier application is permitted. If an entity applies the amendment for an earlier period, it shall disclose that fact.  97F. [Deleted]  97G. Paragraph 97B was amended by *Improvements to IFRSs* issued in May 2010. An entity shall apply that amendment for annual periods beginning on or after 1 July 2010. Earlier application is permitted.  97H. [Deleted]  97I. IFRS 10 and IFRS 11 *Joint Arrangements*, issued in May 2011, amended paragraphs 4(a) and AG29. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 10 and IFRS 11.  97J. IFRS 13, issued in May 2011, amended the definition of fair value in paragraph 11 and amended paragraphs 23 and AG31. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 13.  97K. *Presentation of Items of Other Comprehensive Income* (Amendments to IAS 1), issued in June 2011, amended paragraph 40. An entity shall apply that amendment when it applies IAS 1 as amended in June 2011.  97L. *Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities* (Amendments to IAS 32), issued in December 2011, deleted paragraph AG38 and added paragraphs AG38A-AG38F. An entity shall apply those amendments for annual periods beginning on or after 1 January 2014. An entity shall apply those amendments retrospectively. Earlier application is permitted. If an entity applies those amendments from an earlier date, it shall disclose that fact and shall also make the disclosures required by *Disclosures—Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities* (Amendments to IFRS 7) issued in December 2011.  97M. *Disclosures — Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities* (Amendments to IFRS 7), issued in December 2011, amended paragraph 43 by requiring an entity to disclose the information required in paragraphs 13B-13E of IFRS 7 for recognised financial assets that are within the scope of paragraph 13A of IFRS 7. An entity shall apply that amendment for annual periods beginning on or after 1 January 2013 and interim periods within those annual periods. An entity shall provide the disclosures required by this amendment retrospectively.  97N. *Annual Improvements 2009-2011 Cycle*, issued in May 2012, amended paragraphs 35, 37 and 39 and added paragraph 35A. An entity shall apply that amendment retrospectively in accordance with IAS 8 *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors* for annual periods beginning on or after 1 January 2013. Earlier application is permitted. If an entity applies that amendment for an earlier period, it shall disclose that fact.  97O. *Investment Entities* (Amendments to IFRS 10, IFRS 12 and IAS 27), issued in October 2012, amended paragraph 4. An entity shall apply that amendment for annual periods beginning on or after 1 January 2014. Earlier application of *Investment Entities* is permitted. If an entity applies that amendment earlier, it shall also apply all amendments included in *Investment Entities* at the same time.  97P. [Deleted]  97Q. IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers*, issued in May 2014, amended paragraph AG21. An entity shall apply that amendment when it applies IFRS 15.  97R. IFRS 9, as issued in July 2014, amended paragraphs 3, 4, 8, 12, 23, 31, 42, 96C, AG2 and AG30 and deleted paragraphs 97F, 97H and 97P. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 9.  97S. IFRS 16 *Leases*, issued in January 2016, amended paragraphs AG9 and AG10. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 16.  97T. IFRS 17, issued in May 2017, amended paragraphs 4, AG8 and AG36, and added paragraph 33A. An entity shall apply those amendments when it applies IFRS 17.  **Withdrawal of other pronouncements**  98. This Standard supersedes IAS *32 Financial Instruments: Disclosure and Presentation* revised in 2000.2  99. This Standard supersedes the following Interpretations:   1. SIC-5 *Classification of Financial Instruments—Contingent Settlement Provisions;* 2. SIC-16 *Share Capital—Reacquired Own Equity Instruments (Treasury Shares)*; and   (c) SIC-*17 Equity — Costs of an Equity Transaction*.  100. This Standard withdraws draft SIC Interpretation D34 *Financial Instruments - Instruments or Rights Redeemable by the Holder.*  2 In August 2005 the IASB relocated all resources relating to financial  instruments to IFRS 7 *Financial Instruments: Disclosures*.  **Appendix**  **Application Guidance**  **IAS 32 *Financial Instruments: Presentation***  *This appendix is an integral part of the Standard.*  AG1. This Application Guidance explains the application of aspects of the Standard.  AG2. The Standard does not deal with the recognition or measurement of financial instruments. Requirements about the recognition and measurement of financial assets and financial liabilities are set out in IFRS 9.  **Definitions (paragraphs 11-14)**  **Financial assets and financial liabilities**  AG3. Currency (cash) is a financial asset because it represents the medium of exchange and is therefore the basis on which all transactions are measured and recognised in financial statements. A deposit of cash with a bank or similar financial institution is a financial asset because it represents the contractual right of the depositor to obtain cash from the institution or to draw a cheque or similar instrument against the balance in favour of a creditor in payment of a financial liability.  AG4. Common examples of financial assets representing a contractual right to receive cash in the future and corresponding financial liabilities representing a contractual obligation to deliver cash in the future are:   1. trade accounts receivable and payable; 2. notes receivable and payable; 3. loans receivable and payable; and 4. bonds receivable and payable.   In each case, one party’s contractual right to receive (or obligation to pay) cash is matched by the other party’s corresponding obligation to pay (or right to receive).  AG5. Another type of financial instrument is one for which the economic benefit to be received or given up is a financial asset other than cash. For example, a note payable in government bonds gives the holder the contractual right to receive and the issuer the contractual obligation to deliver government bonds, not cash. The bonds are financial assets because they represent obligations of the issuing government to pay cash. The note is, therefore, a financial asset of the note holder and a financial liability of the note issuer.  AG6. ‘Perpetual’ debt instruments (such as ‘perpetual’ bonds, debentures and capital notes) normally provide the holder with the contractual right to receive payments on account of interest at fixed dates extending into the indefinite future, either with no right to receive a return of principal or a right to a return of principal under terms that make it very unlikely or very far in the future. For example, an entity may issue a financial instrument requiring it to make annual payments in perpetuity equal to a stated interest rate of 8 per cent applied to a stated par or principal amount of CU1,0003. Assuming 8 per cent to be the market rate of interest for the instrument when issued, the issuer assumes a contractual obligation to make a stream of future interest payments having a fair value (present value) of CU1,000 on initial recognition. The holder and issuer of the instrument have a financial asset and a financial liability, respectively.  3 In this guidance, monetary amounts are denominated in ‘currency units’ (CU).  AG7. A contractual right or contractual obligation to receive, deliver or exchange financial instruments is itself a financial instrument. A chain of contractual rights or contractual obligations meets the definition of a financial instrument if it will ultimately lead to the receipt or payment of cash or to the acquisition or issue of an equity instrument.  AG8. The ability to exercise a contractual right or the requirement to satisfy a contractual obligation may be absolute, or it may be contingent on the occurrence of a future event. For example, a financial guarantee is a contractual right of the lender to receive cash from the guarantor, and a corresponding contractual obligation of the guarantor to pay the lender, if the borrower defaults. The contractual right and obligation exist because of a past transaction or event (assumption of the guarantee), even though the lender’s ability to exercise its right and the requirement for the guarantor to perform under its obligation are both contingent on a future act of default by the borrower. A contingent right and obligation meet the definition of a financial asset and a financial liability, even though such assets and liabilities are not always recognised in the financial statements. Some of these contingent rights and obligations may be contracts within the scope of IFRS 17.  AG9. A lease typically creates an entitlement of the lessor to receive, and an obligation of the lessee to pay, a stream of payments that are substantially the same as blended payments of principal and interest under a loan agreement. The lessor accounts for its investment in the amount receivable under a finance lease rather than the underlying asset itself that is subject to the finance lease. Accordingly, a lessor regards a finance lease as a financial instrument. Under IFRS 16, a lessor does not recognise its entitlement to receive lease payments under an operating lease. The lessor continues to account for the underlying asset itself rather than any amount receivable in the future under the contract. Accordingly, a lessor does not regard an operating lease as a financial instrument, except as regards individual payments currently due and payable by the lessee.  AG10.Physical assets (such as inventories, property, plant and equipment), right-of-use assets and intangible assets (such as patents and trademarks) are not financial assets. Control of such physical assets, right-of-use assets and intangible assets creates an opportunity to generate an inflow of cash or another financial asset, but it does not give rise to a present right to receive cash or another financial asset.  AG11. Assets (such as prepaid expenses) for which the future economic benefit is the receipt of goods or services, rather than the right to receive cash or another financial asset, are not financial assets. Similarly, items such as deferred revenue and most warranty obligations are not financial liabilities because the outflow of economic benefits associated with them is the delivery of goods and services rather than a contractual obligation to pay cash or another financial asset.  AG12. Liabilities or assets that are not contractual (such as income taxes that are created as a result of statutory requirements imposed by governments) are not financial liabilities or financial assets. Accounting for income taxes is dealt with in IAS 12. Similarly, constructive obligations, as defined in IAS 37 *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets,* do not arise from contracts and are not financial liabilities.  **Equity instruments**  AG13.Examples of equity instruments include non-puttable ordinary shares, some puttable instruments (see paragraphs 16A and 16B), some instruments that impose on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation (see paragraphs 16C and 16D), some types of preference shares (see paragraphs AG25 and AG26), and warrants or written call options that allow the holder to subscribe for or purchase a fixed number of non-puttable ordinary shares in the issuing entity in exchange for a fixed amount of cash or another financial asset. An entity’s obligation to issue or purchase a fixed number of its own equity instruments in exchange for a fixed amount of cash or another financial asset is an equity instrument of the entity (except as stated in paragraph 22A). However, if such a contract contains an obligation for the entity to pay cash or another financial asset (other than a contract classified as equity in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D), it also gives rise to a liability for the present value of the redemption amount (see paragraph AG27(a)). An issuer of non-puttable ordinary shares assumes a liability when it formally acts to make a distribution and becomes legally obliged to the shareholders to do so. This may be the case following the declaration of a dividend or when the entity is being wound up and any assets remaining after the satisfaction of liabilities become distributable to shareholders.  AG14. A purchased call option or other similar contract acquired by an entity that gives it the right to reacquire a fixed number of its own equity instruments in exchange for delivering a fixed amount of cash or another financial asset is not a financial asset of the entity (except as stated in paragraph 22A). Instead, any consideration paid for such a contract is deducted from equity.  **The class of instruments that is subordinate to all other classes (paragraphs 16A(b) and 16C(b))**  AG14A. One of the features of paragraphs 16A and 16C is that the financial instrument is in the class of instruments that is subordinate to all other classes.    AG14B. When determining whether an instrument is in the subordinate class, an entity evaluates the instrument’s claim on liquidation as if it were to liquidate on the date when it classifies the instrument. An entity shall reassess the classification if there is a change in relevant circumstances. For example, if the entity issues or  redeems another financial instrument, this may affect whether the instrument in question is in the class of instruments that is subordinate to all other classes.  AG14C. An instrument that has a preferential right on liquidation of the entity is not an instrument with an entitlement to a pro rata share of the net assets of the entity. For example, an instrument has a preferential right on liquidation if it entitles the holder to a fixed dividend on liquidation, in addition to a share of the entity’s net assets, when other instruments in the subordinate class with a right to a pro rata share of the net assets of the entity do not have the same right on liquidation.  AG14D. If an entity has only one class of financial instruments, that class shall be treated as if it were subordinate to all other classes.  **Total expected cash flows attributable to the instrument over the life of the instrument (paragraph 16A(e))**  AG14E. The total expected cash flows of the instrument over the life of the instrument must be substantially based on the profit or loss, change in the recognised net assets or fair value of the recognised and unrecognised net assets of the entity over the life of the instrument. Profit or loss and the change in the recognised net assets shall be measured in accordance with relevant IFRSs.  **Transactions entered into by an instrument holder other than as owner of the entity (paragraphs 16A and 16C)**  AG14F. The holder of a puttable financial instrument or an instrument that imposes on the entity an obligation to deliver to another party a pro rata share of the net assets of the entity only on liquidation may enter into transactions with the entity in a role other than that of an owner. For example, an instrument holder may also be an employee of the entity. Only the cash flows and the contractual terms and conditions of the instrument that relate to the instrument holder as an owner of the entity shall be considered when assessing whether the instrument should be classified as equity under paragraph 16A or paragraph 16C.  AG14G. An example is a limited partnership that has limited and general partners. Some general partners may provide a guarantee to the entity and may be remunerated for providing that guarantee. In such situations, the guarantee and the associated cash flows relate to the instrument holders in their role as guarantors and not in their roles as owners of the entity. Therefore, such a guarantee and the associated cash flows would not result in the general partners being considered subordinate to the limited partners, and would be disregarded when assessing whether the contractual terms of the limited partnership instruments and the general partnership instruments are identical.  AG14H. Another example is a profit or loss sharing arrangement that allocates profit or loss to the instrument holders on the basis of services rendered or business generated during the current and previous years. Such arrangements are transactions with instrument holders in their role as non-owners and should not be considered when assessing the features listed in paragraph 16A or paragraph 16C. However, profit or loss sharing arrangements that allocate profit or loss to instrument holders based on the nominal amount of their instruments relative to others in the class represent transactions with the instrument holders in their roles as owners and should be considered when assessing the features listed in paragraph 16A or paragraph 16C.  AG14I. The cash flows and contractual terms and conditions of a transaction between the instrument holder (in the role as a non-owner) and the issuing entity must be similar to an equivalent transaction that might occur between a non-instrument holder and the issuing entity.  **No other financial instrument or contract with total cash flows that substantially fixes or restricts the residual return to the instrument holder (paragraphs 16B and 16D)**  AG14J. A condition for classifying as equity a financial instrument that otherwise meets the criteria in paragraph 16A or paragraph 16C is that the entity has no other financial instrument or contract that has (a) total cash flows based substantially on the profit or loss, the change in the recognised net assets or the change in the fair value of the recognised and unrecognised net assets of the entity and (b) the effect of substantially restricting or fixing the residual return. The following instruments, when entered into on normal commercial terms with unrelated parties, are unlikely to prevent instruments that otherwise meet the criteria in paragraph 16A or paragraph 16C from being classified as equity:   1. instruments with total cash flows substantially based on specific assets of the entity. 2. instruments with total cash flows based on a percentage of revenue. 3. contracts designed to reward individual employees for services rendered to the entity.   (d) contracts requiring the payment of an insignificant percentage of profit for services rendered or goods provided.  **Derivative financial instruments**  AG15. Financial instruments include primary instruments (such as receivables, payables and equity instruments) and derivative financial instruments (such as financial options, futures and forwards, interest rate swaps and currency swaps). Derivative financial instruments meet the definition of a financial instrument and, accordingly, are within the scope of this Standard.  AG16. Derivative financial instruments create rights and obligations that have the effect of transferring between the parties to the instrument one or more of the financial risks inherent in an underlying primary financial instrument. On inception, derivative financial instruments give one party a contractual right to exchange financial assets or financial liabilities with another party under conditions that are potentially favourable, or a contractual obligation to exchange financial assets or financial liabilities with another party under conditions that are potentially unfavourable. However, they generally4 do not result in a transfer of the underlying primary financial instrument on inception of the contract, nor does such a transfer necessarily take place on maturity of the contract. Some instruments embody both a right and an obligation to make an exchange. Because the terms of the exchange are determined on inception of the derivative instrument, as prices in financial markets change those terms may become either favourable or unfavourable.  AG17. A put or call option to exchange financial assets or financial liabilities (ie financial instruments other than an entity’s own equity instruments) gives the holder a right to obtain potential future economic benefits associated with changes in the fair value of the financial instrument underlying the contract. Conversely, the writer of an option assumes an obligation to forgo potential future economic benefits or bear potential losses of economic benefits associated with changes in the fair value of the underlying financial instrument. The contractual right of the holder and obligation of the writer meet the definition of a financial asset and a financial liability, respectively. The financial instrument underlying an option contract may be any financial asset, including shares in other entities and  4 This is true of most, but not all are derivatives, eg in some cross-currency interest rate swaps principal is exchanged on inception (and re-exchanged on maturity).    interest-bearing instruments. An option may require the writer to issue a debt instrument, rather than transfer a financial asset, but the instrument underlying the option would constitute a financial asset of the holder if the option were exercised. The option-holder’s right to exchange the financial asset under potentially favourable conditions and the writer’s obligation to exchange the financial asset under potentially unfavourable conditions are distinct from the underlying financial asset to be exchanged upon exercise of the option. The nature of the holder’s right and of the writer’s obligation are not affected by the likelihood that the option will be exercised.  AG18. Another example of a derivative financial instrument is a forward contract to be settled in six months’ time in which one party (the purchaser) promises to deliver CU1,000,000 cash in exchange for CU1,000,000 face amount of fixed rate government bonds, and the other party (the seller) promises to deliver CU1,000,000 face amount of fixed rate government bonds in exchange for CU1,000,000 cash. During the six months, both parties have a contractual right and a contractual obligation to exchange financial instruments. If the market price of the government bonds rises above CU1,000,000, the conditions will be favourable to the purchaser and unfavourable to the seller; if the market price falls below CU1,000,000, the effect will be the opposite. The purchaser has a contractual right (a financial asset) similar to the right under a call option held and a contractual obligation (a financial liability) similar to the obligation under a put option written; the seller has a contractual right (a financial asset) similar to the right under a put option held and a contractual obligation (a financial liability) similar to the obligation under a call option written. As with options, these contractual rights and obligations constitute financial assets and financial liabilities separate and distinct from the underlying financial instruments (the bonds and cash to be exchanged). Both parties to a forward contract have an obligation to perform at the agreed time, whereas performance under an option contract occurs only if and when the holder of the option chooses to exercise it.  AG19. Many other types of derivative instruments embody a right or obligation to make a future exchange, including interest rate and currency swaps, interest rate caps, collars and floors, loan commitments, note issuance facilities and letters of credit. An interest rate swap contract may be viewed as a variation of a forward contract in which the parties agree to make a series of future exchanges of cash amounts, one amount calculated with reference to a floating interest rate and the other with reference to a fixed interest rate. Futures contracts are another variation of forward contracts, differing primarily in that the contracts are standardised and traded on an exchange.  **Contracts to buy or sell non-financial items (paragraphs 8-10)**  AG20. Contracts to buy or sell non-financial items do not meet the definition of a financial instrument because the contractual right of one party to receive a non-financial asset or service and the corresponding obligation of the other party do not establish a present right or obligation of either party to receive, deliver or exchange a financial asset. For example, contracts that provide for settlement only by the receipt or delivery of a non-financial item (eg an option, futures or forward contract on silver) are not financial instruments. Many commodity contracts are of this type. Some are standardised in form and traded on organised markets in much the same fashion as some derivative financial instruments. For example, a commodity futures contract may be bought and sold readily for cash because it is listed for trading on an exchange and may change hands many times. However, the parties buying and selling the contract are, in effect, trading the underlying commodity. The ability to buy or sell a commodity contract for cash, the ease with which it may be bought or sold and the possibility of negotiating a cash settlement of the obligation to receive or deliver the commodity do not alter the fundamental character of the contract in a way that creates a financial instrument. Nevertheless, some contracts to buy or sell non-financial items that can be settled net or by exchanging financial instruments, or in which the non-financial item is readily convertible to cash, are within the scope of the Standard as if they were financial instruments (see paragraph 8).  AG21. Except as required by IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers*, a contract that involves the receipt or delivery of physical assets does not give rise to a financial asset of one party and a financial liability of the other party unless any corresponding payment is deferred past the date on which the physical assets are transferred. Such is the case with the purchase or sale of goods on trade credit.  AG22. Some contracts are commodity-linked, but do not involve settlement through the physical receipt or delivery of a commodity. They specify settlement through cash payments that are determined according to a formula in the contract, rather than through payment of fixed amounts. For example, the principal amount of a bond may be calculated by applying the market price of oil prevailing at the maturity of the bond to a fixed quantity of oil. The principal is indexed by reference to a commodity price but is settled only in cash. Such a contract constitutes a financial instrument.  AG23. The definition of a financial instrument also encompasses a contract that gives rise to a non-financial asset or non-financial liability in addition to a financial asset or financial liability. Such financial instruments often give one party an option to exchange a financial asset for a non-financial asset. For example, an oil-linked bond may give the holder the right to receive a stream of fixed periodic interest payments and a fixed amount of cash on maturity, with the option to exchange the principal amount for a fixed quantity of oil. The desirability of exercising this option will vary from time to time depending on the fair value of oil relative to the exchange ratio of cash for oil (the exchange price) inherent in the bond. The intentions of the bondholder concerning the exercise of the option do not affect the substance of the component assets. The financial asset of the holder and the financial liability of the issuer make the bond a financial instrument, regardless of the other types of assets and liabilities also created.  AG24. [Deleted]  **Presentation**  **Liabilities and equity (paragraphs 15-27)**  **No contractual obligation to deliver cash or another financial asset (paragraphs 17-20)**  AG25. Preference shares may be issued with various rights. In determining whether a preference share is a financial liability or an equity instrument, an issuer assesses the particular rights attaching to the share to determine whether it exhibits the fundamental characteristic of a financial liability. For example, a preference share that provides for redemption on a specific date or at the option of the holder contains a financial liability because the issuer has an obligation to transfer financial assets to the holder of the share. The potential inability of an issuer to satisfy an obligation to redeem a preference share when contractually required to do so, whether because of a lack of funds, a statutory restriction or insufficient profits or reserves, does not negate the obligation. An option of the issuer to redeem the shares for cash does not satisfy the definition of a financial liability because the issuer does not have a present obligation to transfer financial assets to the shareholders. In this case, redemption of the shares is solely at the discretion of the issuer. An obligation may arise, however, when the issuer of the shares exercises its option, usually by formally notifying the shareholders of an intention to redeem the shares.  AG26. When preference shares are non-redeemable, the appropriate classification is determined by the other rights that attach to them. Classification is based on an assessment of the substance of the contractual arrangements and the definitions of a financial liability and an equity instrument. When distributions to holders of the preference shares, whether cumulative or non-cumulative, are at the discretion of the issuer, the shares are equity instruments. The classification of a preference shares as an equity instrument or a financial liability is not affected by, for example:   1. a history of making distributions; 2. an intention to make distributions in the future; 3. a possible negative impact on the price of ordinary shares of the issuer if distributions are not made (because of restrictions on paying dividends on the ordinary shares if dividends are not paid on the preference shares); 4. the amount of the issuer’s reserves; 5. an issuer’s expectation of a profit or loss for a period; or 6. an ability or inability of the issuer to influence the amount of its profit or loss for the period.   **Settlement in the entity’s own equity instruments (paragraphs 21-24)**  AG27. The following examples illustrate how to classify different types of contracts on an entity’s own equity instruments:   1. A contract that will be settled by the entity receiving or delivering a fixed number of its own shares for no future consideration, or exchanging a fixed number of its own shares for a fixed amount of cash or another financial asset, is an equity instrument (except as stated in paragraph 22A). Accordingly, any consideration received or paid for such a contract is added directly to or deducted directly from equity. One example is an issued share option that gives the counterparty a right to buy a fixed number of the entity’s shares for a fixed amount of cash. However, if the contract requires the entity to purchase (redeem) its own shares for cash or another financial asset at a fixed or determinable date or on demand, the entity also recognises a financial liability for the present value of the redemption amount (with the exception of instruments that have all the features and meet the conditions in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D). One example is an entity’s obligation under a forward contract to repurchase a fixed number of its own shares for a fixed amount of cash. 2. An entity’s obligation to purchase its own shares for cash gives rise to a financial liability for the present value of the redemption amount even if the number of shares that the entity is obliged to repurchase is not fixed or if the obligation is conditional on the counterparty exercising a right to redeem (except as stated in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D). One example of a conditional obligation is an issued option that requires the entity to repurchase its own shares for cash if the counterparty exercises the option. 3. A contract that will be settled in cash or another financial asset is a financial asset or financial liability even if the amount of cash or another financial asset that will be received or delivered is based on changes in the market price of the entity’s own equity (except as stated in paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D). One example is a net cash-settled share option. 4. A contract that will be settled in a variable number of the entity’s own shares whose value equals a fixed amount or an amount based on changes in an underlying variable (eg a commodity price) is a financial asset or a financial liability. An example is a written option to buy gold that, if exercised, is settled net in the entity’s own instruments by the entity delivering as many of those instruments as are equal to the value of the option contract. Such a contract is a financial asset or financial liability even if the underlying variable is the entity’s own share price rather than gold. Similarly, a contract that will be settled in a fixed number of the entity’s own shares, but the rights attaching to those shares will be varied so that the settlement value equals a fixed amount or an amount based on changes in an underlying variable, is a financial asset or a financial liability.   **Contingent settlement provisions (paragraph 25)**  AG28. Paragraph 25 requires that if a part of a contingent settlement provision that could require settlement in cash or another financial asset (or in another way that would result in the instrument being a financial liability) is not genuine, the settlement provision does not affect the classification of a financial instrument. Thus, a contract that requires settlement in cash or a variable number of the entity’s own shares only on the occurrence of an event that is extremely rare, highly abnormal and very unlikely to occur is an equity instrument. Similarly, settlement in a fixed number of an entity’s own shares may be contractually precluded in circumstances that are outside the control of the entity, but if these circumstances have no genuine possibility of occurring, classification as an equity instrument is appropriate.  **Treatment in consolidated financial statements**  AG29. In consolidated financial statements, an entity presents non-controlling interests—ie the interests of other parties in the equity and income of its subsidiaries—in accordance with IAS 1 and IFRS 10. When classifying a financial instrument (or a component of it) in consolidated financial statements, an entity considers all terms and conditions agreed between members of the group and the holders of the instrument in determining whether the group as a whole has an obligation to deliver cash or another financial asset in respect of the instrument or to settle it in a manner that results in liability classification. When a subsidiary in a group issues a financial instrument and a parent or other group entity agrees additional terms directly with the holders of the instrument (eg a guarantee), the group may not have discretion over distributions or redemption. Although the subsidiary may appropriately classify the instrument without regard to these additional terms in its individual financial statements, the effect of other agreements between members of the group and the holders of the instrument is considered in order to ensure that consolidated financial statements reflect the contracts and transactions entered into by the group as a whole. To the extent that there is such an obligation or settlement provision, the instrument (or the component of it that is subject to the obligation) is classified as a financial liability in consolidated financial statements.  AG29A. Some types of instruments that impose a contractual obligation on the entity are classified as equity instruments in accordance with paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D. Classification in accordance with those paragraphs is an exception to the principles otherwise applied in this Standard to the classification of an instrument. This exception is not extended to the classification of non-controlling interests in the consolidated financial statements. Therefore, instruments classified as equity instruments in accordance with either paragraphs 16A and 16B or paragraphs 16C and 16D in the separate or individual financial statements that are non-controlling interests are classified as liabilities in the consolidated financial statements of the group.  **Compound financial instruments (paragraphs 28-   32)**  AG30. Paragraph 28 applies only to issuers of non-derivative compound financial instruments. Paragraph 28 does not deal with compound financial instruments from the perspective of holders. IFRS 9 deals with the classification and measurement of financial assets that are compound financial instruments from the holder’s perspective.  AG31. A common form of compound financial instrument is a debt instrument with an embedded conversion option, such as a bond convertible into ordinary shares of the issuer, and without any other embedded derivative features. Paragraph 28 requires the issuer of such a financial instrument to present the liability component and the equity component separately in the statement of financial position, as follows:   1. The issuer’s obligation to make scheduled payments of interest and principal is a financial liability that exists as long as the instrument is not converted. On initial recognition, the fair value of the liability component is the present value of the contractually determined stream of future cash flows discounted at the rate of interest applied at that time by the market to instruments of comparable credit status and providing substantially the same cash flows, on the same terms, but without the conversion option. 2. The equity instrument is an embedded option to convert the liability into equity of the issuer. This option has value on initial recognition even when it is out of the money.   AG32. On conversion of a convertible instrument at maturity, the entity derecognises the liability component and recognises it as equity. The original equity component remains as equity (although it may be transferred from one-line item within equity to another). There is no gain or loss on conversion at maturity.  AG33. When an entity extinguishes a convertible instrument before maturity through an early redemption or repurchase in which the original conversion privileges are unchanged, the entity allocates the consideration paid and any transaction costs for the repurchase or redemption to the liability and equity components of the instrument at the date of the transaction. The method used in allocating the consideration paid and transaction costs to the separate components is consistent with that used in the original allocation to the separate components of the proceeds received by the entity when the convertible instrument was issued, in accordance with paragraphs 28-32.  AG34. Once the allocation of the consideration is made, any resulting gain or loss is treated in accordance with accounting principles applicable to the related component, as follows:   1. the amount of gain or loss relating to the liability component is recognised in profit or loss; and   (b) the amount of consideration relating to the equity component is recognised in equity.  AG35. An entity may amend the terms of a convertible instrument to induce early conversion, for example by offering a more favourable conversion ratio or paying other additional consideration in the event of conversion before a specified date. The difference, at the date the terms are amended, between the fair value of the consideration the holder receives on conversion of the instrument under the revised terms and the fair value of the consideration the holder would have received under the original terms is recognised as a loss in profit or loss.  **Treasury shares (paragraphs 33-34)**  AG36. An entity’s own equity instruments are not recognised as a financial asset regardless of the reason for which they are reacquired. Paragraph 33 requires an entity that reacquires its own equity instruments to deduct those equity instruments from equity (but see also paragraph 33A). However, when an entity holds its own equity on behalf of others, eg a financial institution holding its own equity on behalf of a client, there is an agency relationship and as a result those holdings are not included in the entity’s statement of financial position.  **Interest, dividends, losses and gains (paragraphs 35-41)**  AG37. The following example illustrates the application of paragraph 35 to a compound financial instrument. Assume that a non-cumulative preference share is mandatorily redeemable for cash in five years, but that dividends are payable at the discretion of the entity before the redemption date. Such an instrument is a compound financial instrument, with the liability component being the present value of the redemption amount. The unwinding of the discount on this component is recognised in profit or loss and classified as interest expense. Any dividends paid relate to the equity component and, accordingly, are recognised as a distribution of profit or loss. A similar treatment would apply if the redemption was not mandatory but at the option of the holder, or if the share was mandatorily convertible into a variable number of ordinary shares calculated to equal a fixed amount or an amount based on changes in an underlying variable (eg commodity). However, if any unpaid dividends are added to the redemption amount, the entire instrument is a liability. In such a case, any dividends are classified as interest expense.  **Offsetting a financial asset and a financial liability (paragraphs 42-50)**  AG38. [Deleted]  **Criterion that an entity ‘currently has a legally enforceable right to set off the recognised amounts’ (paragraph 42(a))**  AG38A. A right of set-off may be currently available or it may be contingent on a future event (for example, the right may be triggered or exercisable only on the occurrence of some future event, such as the default, insolvency or bankruptcy of one of the counterparties). Even if the right of set-off is not contingent on a future event, it may only be legally enforceable in the normal course of business, or in the event of default, or in the event of insolvency or bankruptcy, of one or all of the counterparties.  AG38B.To meet the criterion in paragraph 42(a), an entity must currently have a legally enforceable right of set-off. This means that the right of set-off:   1. must not be contingent on a future event; and 2. must be legally enforceable in all of the following circumstances: 3. the normal course of business; 4. the event of default; and 5. the event of insolvency or bankruptcy of the entity and all of the counterparties.   AG38C. The nature and extent of the right of set-off, including any conditions attached to its exercise and whether it would remain in the event of default or insolvency or bankruptcy, may vary from one legal jurisdiction to another. Consequently, it cannot be assumed that the right of set-off is automatically available outside of the normal course of business. For example, the bankruptcy or insolvency laws of a jurisdiction may prohibit, or restrict, the right of set-off in the event of bankruptcy or insolvency in some circumstances.  AG38D. The laws applicable to the relationships between the parties (for example, contractual provisions, the laws governing the contract, or the default, insolvency or bankruptcy laws applicable to the parties) need to be considered to ascertain whether the right of set-off is enforceable in the normal course of business, in an event of default, and in the event of insolvency or bankruptcy, of the entity and all of the counterparties (as specified in paragraph AG38B(b)).  **Criterion that an entity ‘intends either to settle on a net basis, or to realise the asset and settle the liability simultaneously’ (paragraph 42(b))**  AG38E. To meet the criterion in paragraph 42(b) an entity must intend either to settle on a net basis or to realise the asset and settle the liability simultaneously. Although the entity may have a right to settle net, it may still realise the asset and settle the liability separately.  AG38F. If an entity can settle amounts in a manner such that the outcome is, in effect, equivalent to net settlement, the entity will meet the net settlement criterion in paragraph 42(b). This will occur if, and only if, the gross settlement mechanism has features that eliminate or result in insignificant credit and liquidity risk, and that will process receivables and payables in a single settlement process or cycle. For example, a gross settlement system that has all of the following characteristics would meet the net settlement criterion in paragraph 42(b):   1. financial assets and financial liabilities eligible for set-off are submitted at the same point in time for processing; 2. once the financial assets and financial liabilities are submitted for processing, the parties are committed to fulfil the settlement obligation; 3. there is no potential for the cash flows arising from the assets and liabilities to change once they have been submitted for processing (unless the processing fails —see (d) below); 4. assets and liabilities that are collateralised with securities will be settled on a securities transfer or similar system (for example, delivery versus payment), so that if the transfer of securities fails, the processing of the related receivable or payable for which the securities are collateral will also fail (and vice versa); 5. any transactions that fail, as outlined in (d), will be re-entered for processing until they are settled; 6. settlement is carried out through the same settlement institution (for example, a settlement bank, a central bank or a central securities depository); and 7. an intraday credit facility is in place that will provide sufficient overdraft amounts to enable the processing of payments at the settlement date for each of the parties, and it is virtually certain that the intraday credit facility will be honoured if called upon.   AG39. The Standard does not provide special treatment for so-called ‘synthetic instruments’, which are groups of separate financial instruments acquired and held to emulate the characteristics of another instrument. For example, a floating rate long-term debt combined with an interest rate swap that involves receiving floating payments and making fixed payments synthesises a fixed rate long-term debt. Each of the individual financial instruments that together constitute a ‘synthetic instrument’ represents a contractual right or obligation with its own terms and conditions and each may be transferred or settled separately. Each financial instrument is exposed to risks that may differ from the risks to which other financial instruments are exposed. Accordingly, when one financial instrument in a ‘synthetic instrument’ is an asset and another is a liability, they are not offset and presented in an entity’s statement of financial position on a net basis unless they meet the criteria for offsetting in paragraph 42.  AG40. [Deleted]  **Approval by the Board of IAS 32 issued in December 2003**  International Accounting Standard 32 *Financial Instruments: Disclosure and Presentation* (as revised in 2003) was approved for issue by thirteen of the fourteen members of the International Accounting Standards Board. Mr Leisenring dissented. His dissenting opinion is set out after the Basis for Conclusions.  Sir David Tweedie Chairman  Thomas E Jones Vice-Chairman  Mary E Barth  Hans-Georg Bruns  Anthony T Cope  Robert P Garnett  Gilbert Gélard  James J Leisenring  Warren J McGregor  Patricia L O’Malley  Harry K Schmid  John T Smith  Geoffrey Whittington  Tatsumi Yamada  **Approval by the Board of *Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation* (Amendments to IAS 32 and IAS 1) issued in February 2008**  *Puttable Financial Instruments and Obligations Arising on Liquidation* (Amendments to IAS 32 and IAS 1 *Presentation of Financial Statements)* was approved for issue by eleven of the thirteen members of the International Accounting Standards Board. Professor Barth and Mr Garnett dissented. Their dissenting opinions are set out after the Basis for Conclusions.    Sir David Tweedie Chairman  Thomas E Jones Vice-Chairman  Mary E Barth  Stephen Cooper  Philippe Danjou  Jan Engstrom  Robert P Garnett  Gilbert Gélard  James J Leisenring  Warren J McGregor  John T Smith  Tatsumi Yamada  Wei-Guo Zhang  **Approval by the Board of *Classification of Rights Issues* (Amendment to IAS 32) issued in October 2009**  *Classification of Rights Issues* (Amendment to IAS 32) was approved for issue by thirteen of the fifteen members of the International Accounting Standards Board. Messrs Leisenring and Smith dissented from the issue of the amendment. Their dissenting opinions are set out after the Basis for Conclusions.  Sir David Tweedie Chairman  Stephen Cooper  Philippe Danjou  Jan Engstrőm  Patrick Finnegan  Robert P Garnett  Gilbert Gélard  Amaro Luiz de Oliveira Gomes  Prabhakar Kalavacherla  James J Leisenring  Patricia McConnell  Warren J McGregor  John T Smith  Tatsumi Yamada  Wei-Guo Zhang  **Approval by the Board of *Offsetting Financial Assets and***  ***Financial Liabilities* (Amendments to IAS 32) issued in December 2011**  *Offsetting Financial Assets and Financial Liabilities* (Amendments to IAS 32) was approved for issue by the fifteen members of the International Accounting Standards Board.  Hans Hoogervorst Chairman  Ian Mackintosh Vice-Chairman  Stephen Cooper  Philippe Danjou  Jan Engstrom  Patrick Finnegan  Amaro Luiz de Oliveira Gomes  Prabhakar Kalavacherla  Elke Konig  Patricia McConnell  Takatsugu Ochi  Paul Pacter  Darrel Scott  John T Smith  Wei-Guo Zhang | **Ngày hiệu lực và chuyển đổi**  96. Đơn vị sẽ áp dụng Chuẩn mực này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2005. Đơn vị được phép áp dụng sớm Chuẩn mực này. Đơn vị sẽ không áp dụng Chuẩn mực này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu trước ngày 1 tháng 1 năm 2005 trừ khi đã áp dụng IAS 39 (ban hành tháng 12 năm 2003), bao gồm các sửa đổi đã phát hành tháng 3 năm 2004. Nếu đơn vị áp dụng Chuẩn mực này cho giai đoạn trước ngày 1 tháng 1 năm 2005, đơn vị phải thuyết minh vấn đề này.  96A. *Các công cụ tài chính có quyền hoàn trả và các nghĩa vụ phát sinh từ việc thanh lý* (sửa đổi IAS 32 và IAS 1), ban hành tháng 2 năm 2008, yêu cầu các công cụ tài chính có tất cả các đặc điểm và đáp ứng các điều kiện được nêu ra trong đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và 16D được phân loại là công cụ vốn, sửa đổi các đoạn 11, 16, 17-19, 23, 25, AG13, AG14 và AG27, các đoạn bổ sung 16A-16F, 22A, 96B, 96C, 97C, AG14A–AG14J và AG29A. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2009. Đơn vị được phép áp dụng sớm các sửa đổi này. Nếu đơn vị áp dụng các thay đổi sớm hơn quy định, đơn vị cần thuyết minh vấn đề này và áp dụng đồng thời các sửa đổi liên quan đến IAS 1, IAS 39, IFRS 7 và IFRIC 2.  96B. *Các công cụ tài chính có có quyền hoàn trả và các nghĩa vụ phát sinh từ việc thanh lý* đã quy định ngoại lệ về hạn chế phạm vi; vì vậy, đơn vị không được áp dụng ngoại lệ này bằng cách áp dụng tương tự.  96C. Việc phân loại các công cụ theo ngoại lệ này sẽ bị giới hạn trong việc hạch toán kế toán cho một công cụ như vậy theo IAS 1, IAS 32, IFRS 7 và IFRS 9. Các công cụ này sẽ không được coi là công cụ vốn theo các hướng dẫn khác, ví dụ IFRS 2.  97. Chuẩn mực này sẽ được áp dụng hồi tố.  97A. IAS 1 (sửa đổi năm 2007) thay đổi thuật ngữ được sử dụng xuyên suốt trong các IFRS. Ngoài ra, nó cũng sửa đổi đoạn 40. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IAS 1 (sửa đổi năm 2007) cho kỳ trước đó, các sửa đổi cũng sẽ được áp dụng cho kỳ trước đó.  97B. IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh* (sửa đổi năm 2008) đã xóa đoạn 4(c). Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IFRS 3 (sửa đổi năm 2008) cho kỳ trước đó, các sửa đổi cũng sẽ được áp dụng cho kỳ trước đó. Tuy nhiên, các sửa đổi không áp dụng cho các khoản thanh toán tiềm tàng phát sinh từ việc hợp nhất kinh doanh mà ngày mua lại là trước ngày áp dụng IFRS 3 (sửa đổi năm 2008).Thay vào đó, đơn vị sẽ ghi nhận các khoản thanh toán này theo các đoạn 65A-65E của IFRS 3 (sửa đổi năm 2010).  97C. Khi áp dụng các sửa đổi được nêu trong đoạn 96A, đơn vị cần tách công cụ tài chính phức hợp có nghĩa vụ chuyển giao cho đơn vị khác phần tài sản thuần tương ứng với tỷ lệ sở hữu của đơn vị khi thanh lý thành thành phần nợ phải trả và thành phần vốn. Nếu thành phần nợ phải trả không còn, việc áp dụng hồi tố các sửa đổi của IAS 32 sẽ liên quan đến việc phân chia hai thành phần vốn. Thành phần thứ nhất có thể ghi nhận vào lợi nhuận giữ lại và phản ánh phần lãi lũy kế trong thành phần nợ phải trả. Thành phần thứ hai thể hiện thành phần vốn gốc. Vì vậy, đơn vị không cần tách hai thành phần này nếu thành phần nợ phải trả không còn tại ngày áp dụng các sửa đổi này.  97D. Đoạn 4 được sửa đổi theo *Các cải tiến đối với IFRS* ban hành tháng 5 năm 2008. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2009. Việc áp dụng sớm là được phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị cần thuyết minh về việc này và áp dụng đồng thời các sửa đổi cho đoạn 3 trong IFRS 7, đoạn 1 trong IAS 28 và đoạn 1 trong IAS 31 ban hành tháng 5 năm 2008. Đơn vị được phép áp dụng phi hồi tố các sửa đổi này.  97E. Đoạn 11 và 16 được sửa đổi theo *Phân loại các quyền phát hành* được ban hành tháng 10 năm 2009. Đơn vị được áp dụng những sửa đổi này cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 2 năm 2010. Việc áp dụng sớm là được phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị cần thuyết minh về việc này.  97F. [Đã xóa]  97G. Đoạn 97B được sửa đổi theo *Các cải tiến đối với IFRSs* ban hành tháng 5 năm 2010. Sửa đổi được áp dụng cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2010. Việc áp dụng sớm là được phép.  97H. [Đã xóa]  97I. IFRS 10 và IFRS 11 *Thỏa thuận chung,* ban hành tháng 5 năm 2011, sửa đổi đoạn 4(a) and AG29. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 10 và IFRS 11.  97J. IFRS 13, ban hành tháng 5 năm 2011, sửa đổi định nghĩa của giá trị hợp lý trong đoạn 11 and sửa đổi đoạn 23 và AG31. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 13.  97K. *Trình bày các khoản mục của báo cáo thu nhập toàn diện khác* (sửa đổi IAS 1), ban hành tháng 6 năm 2011, sửa đổi đoạn 40. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IAS 1 đã được sửa đổi tháng 6 năm 2011.  97L. *Bù trừ Tài sản tài chính và Nợ phải trả tài chính* (sửa đổi IAS 32), ban hành tháng 12 năm 2011, đã xóa đoạn AG38 và thêm đoạn AG38-AG38F. Đơn vị sẽ áp dụng các sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2014. Đơn vị sẽ áp dụng hồi tố các sửa đổi này. Đơn vị được phép áp dụng sớm sửa đổi này. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này tại thời điểm sớm hơn, đơn vị cần thuyết minh về việc này và sẽ thuyết minh theo yêu cầu của *Thuyết minh – Bù trừ Tài sản tài chính và Nợ phải trả tài chính* (sửa đổi IFRS 7) ban hành tháng 12 năm 2011.  97M. *Thuyết minh – Bù trừ Tài sản tài chính và Nợ phải trả tài chính* (sửa đổi IFRS 7), ban hành tháng 12 năm 2011, sửa đổi đoạn 43 để yêu cầu đơn vị thuyết minh thông tin theo yêu cầu trong đoạn 13B-13E của IFRS 7 cho ghi nhận tài sản tài chính thuộc phạm vi của của đoạn 13A của IFRS 7. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013 và kỳ báo cáo giữa niên độ cho năm tài chính đó. Đơn vị sẽ trình bày thuyết minh hồi tố theo yêu cầu của sửa đổi này.  97N. *Cải tiến hàng năm giai đoạn 2009-2011*, ban hành tháng 5 năm 2012, sửa đổi đoạn 35, 37 và 39 và thêm đoạn 35A. Đơn vị sẽ áp dụng hồi tố những sửa đổi này theo IAS 8 *Chính sách kế toán, Thay đổi chính sách kế toán và các sai sót* cho kỳ báo cáo hằng năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2013. Việc áp dụng sớm là được phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho kỳ trước đó, đơn vị cần thuyết minh về việc này.  97O. *Đơn vị đầu tư* (sửa đổi IFRS 10, IFRS 12 và IAS 27), ban hành tháng 10 năm 2012, sửa đổi đoạn 4. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này cho kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2014. Việc áp dụng sớm *Đơn vị đầu tư* là được phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi sớm hơn, thì đơn vị sẽ áp dụng đồng thời tất cả các sửa đổi bao gồm *Đơn vị đầu tư.*  97P. [Đã xóa]  97Q. IFRS 15 *Doanh thu từ Hợp đồng với khách hàng*, ban hành tháng 5 năm 2014, sửa đổi đoạn AG21. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 15.  97R. IFRS 9, ban hành tháng 7 năm 2014, sửa đổi đoạn 3, 4, 8, 12, 23, 31, 42, 96C và AG30 và đã xóa đoạn 97F, 97H và 97P. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 9.  97S. IFRS 16 *Thuê*, ban hành tháng 1 năm 2016, sửa đổi đoạn AG9 và AG10. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 16.  97T. IFRS 17, ban hành tháng 5 năm 2017, sửa đổi đoạn 4, AG8 và AG36 và thêm đoạn 33A. Đơn vị sẽ áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 17.  **Ngừng áp dụng các quy khác**  98. Chuẩn mực này thay thế cho IAS 32 *Công cụ tài chính: Thuyết minh và Trình bày* sửa đổi năm 2000.2  99. Chuẩn mực này thay thế cho các Hướng dẫn sau:   1. SIC-5 *Phân loại công cụ tài chính – Dự phòng thanh toán toán tiềm tàng;* 2. SIC-16 *Cổ phiếu – Các công cụ vốn được mua lại (Cổ phiếu quỹ);* và   (c) SIC-17 *Vốn – Các chi phí của một giao dịch vốn.*  100. Chuẩn mực này thay thế cho hướng dẫn SIC D34 *Công cụ tài chính - Công cụ và các quyền có thể được người nắm giữ thu hồi.*  2 Vào tháng 8 năm 2005, IASB đã chuyển hết các quy định liên quan tới công cụ tài chính sang IFRS 7 *Công cụ tài chính: Thuyết minh*.  **Phụ lục**  **Hướng dẫn áp dụng**  **IAS 32 *Công cụ tài chính: Trình bày***  *Phụ lục này là một phần cấu thành Chuẩn mực.*  AG1. Hướng dẫn áp dụng giải thích việc áp dụng một số nội dung trong Chuẩn mực.  AG2. Chuẩn mực này không hướng dẫn việc ghi nhận hay đo lường công cụ tài chính. Các yêu cầu về ghi nhận và đo lường tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính được quy định trong IFRS 9.  **Các định nghĩa (đoạn 11-14)**  **Tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính**  AG3. Tiền tệ (tiền) là một tài sản tài chính vì nó thể hiện là phương tiện để trao đổi và vì vậy là cơ sở để đo lường và ghi nhận tất cả các giao dịch trong báo cáo tài chính. Tiền gửi ngân hàng hoặc gửi các tổ chức tài chính tương tự là tài sản tài chính vì nó thể hiện quyền lợi theo hợp đồng của người gửi tiền được nhận lại tiền hoặc viết séc hoặc phát hành các công cụ tương tự để thanh toán một khoản nợ phải trả tài chính.  AG4. Các ví dụ phổ biến về tài sản tài chính thể hiện quyền theo hợp đồng được nhận tiền trong tương lai hoặc nợ phải trả tài chính tương ứng thể hiện nghĩa vụ theo hợp đồng phải trả tiền trong tương lai:   1. các khoản phải thu và phải trả thương mại; 2. thương phiếu phải thu và phải trả; 3. các khoản vay phải thu và phải trả; và   (d) trái phiếu phải thu và phải trả.  Trong mỗi trường hợp, quyền được nhận lại (hoặc nghĩa vụ phải trả) tiền theo hợp đồng của một bên sẽ tương ứng với nghĩa vụ trả tiền (hoặc quyền được nhận tiền) của bên kia.  AG5. Một dạng khác của công cụ tài chính là khi quyền lợi kinh tế được nhận hoặc phải trả là một tài sản tài chính, không phải là tiền. Ví dụ, một khoản phải trả bằng trái phiếu chính phủ cho phép người nắm giữ quyền theo hợp đồng được nhận và người phát hành có nghĩa vụ chuyển giao trái phiếu chính phủ, không phải tiền. Trái phiếu là tài sản tài chính vì nó thể hiện nghĩa vụ theo hợp đồng của chính thể phát hành là trả tiền. Lệnh phiếu, vì vậy, là tài sản tài chính đối với người nắm giữ và là nợ phải trả tài chính đối với người phát hành.  AG6. Các công cụ nợ “vô thời hạn” (ví dụ trái phiếu “vô thời hạn”, trái khoán và các giấy chứng nhận mua cổ phần) thường cho phép người nắm giữ quyền theo hợp đồng được nhận lãi suất tại những ngày cố định đến vô hạn, thường đi kèm với điều khoản không được nhận lại gốc hoặc thời điểm nhận lại gốc khó có khả năng xảy ra hoặc rất xa trong tương lai. Ví dụ, đơn vị có thể phát hành một công cụ tài chính yêu cầu đơn vị phải thanh toán hàng năm trong dòng tiền vô hạn bằng với lãi suất đã được quy định là 8% áp dụng cho mệnh giá đã quy định hoặc mệnh giá là 1.000 CU3. Giả sử lãi suất 8% bằng lãi suất thị trường áp dụng cho công cụ khi phát hành, đơn vị phát hành có nghĩa vụ theo hợp đồng phải thanh toán một dòng tiền trong tương lai có giá trị hợp lý (giá trị hiện tại) là 1.000 CU tại thời điểm ghi nhận ban đầu. Người nắm giữ và đơn vị phát hành của công cụ này sẽ có tương ứng một tài sản tài chính và một khoản nợ phải trả tài chính.  **3** Trong hướng dẫn này, các giá trị tiền tệ được tính bằng “đơn vị tiền tệ” (CU).  AG7. Một quyền hoặc nghĩa vụ theo hợp đồng được nhận, chuyển giao hoặc trao đổi công cụ tài chính bản thân đã là một công cụ tài chính. Một chuỗi các quyền hoặc nghĩa vụ theo hợp đồng đáp ứng được định nghĩa của một công cụ tài chính nếu cuối cùng nó dẫn đến việc nhận hoặc thanh toán tiền hoặc dẫn đến việc mua hoặc phát hành một công cụ vốn.  AG8. Khả năng thực hiện quyền hoặc yêu cầu để đáp ứng một nghĩa vụ theo hợp đồng có thể rõ ràng, hoặc tiềm tàng phụ thuộc vào sự xảy ra của một sự kiện trong tương lai. Ví dụ, một bảo lãnh tài chính là một quyền theo hợp đồng của người cho vay được nhận lại tiền từ người bảo lãnh, và tương ứng là một nghĩa vụ theo hợp đồng phải trả người cho vay của người bảo lãnh, nếu người vay tiền không trả được nợ. Quyền và nghĩa vụ theo hợp đồng tồn tại do một giao dịch hoặc sự kiện trong quá khứ (giả thiết của bảo lãnh), mặc dù khả năng thực hiện quyền của bên vay và yêu cầu đối với bên bảo lãnh để thực hiện nghĩa vụ của mình là đều tiềm tàng và phụ thuộc vào sự kiện mất khả năng thanh toán trong tương lai của bên đi vay. Một quyền hoặc nghĩa vụ tiềm tàng đáp ứng định nghĩa về một tài sản tài chính và một nợ phải trả tài chính, mặc dù tài sản và nợ phải trả tài chính này không phải lúc nào cũng được ghi nhận trong báo cáo tài chính. Một số quyền lợi và nghĩa vụ tiềm tàng có thể là các hợp đồng thuộc phạm vi của IFRS 17.  AG9. Một giao dịch thuê thông thường tạo nên quyền lợi của bên cho thuê được nhận, và nghĩa vụ của bên thuê phải trả, một chuỗi các khoản thanh toán tương tự như các khoản thanh toán hỗn hợp bao gồm gốc và lãi theo hợp đồng vay. Bên cho thuê ghi nhận khoản đầu tư bằng khoản phải thu theo hợp đồng cho thuê tài chính thay vì tài sản cơ sở là đối tượng cho thuê tài chính. Theo đó, bên cho thuê xem hợp đồng thuê tài chính như một công cụ tài chính. Theo IFRS 16, bên cho thuê không được ghi nhận quyền được nhận khoản tiền cho thuê dưới hình thức thuê hoạt động. Bên cho thuê tiếp tục ghi nhận tài sản cho thuê như bình thường thay vì ghi số phải thu trong tương lai theo hợp đồng. Theo đó, bên cho thuê không được coi việc cho thuê hoạt động như một công cụ tài chính, trừ trường hợp đối với các khoản thanh toán riêng lẻ đến hạn và phải trả của bên đi thuê.  AG10. Các tài sản vật chất (như hàng tồn kho, tài sản, nhà máy và thiết bị), quyền sử dụng tài sản và tài sản vô hình (như bằng sáng chế, thương hiệu) không phải là tài sản tài chính. Việc kiểm soát các tài sản vật chất, quyền sử dụng tài sản và tài sản vô hình này mang lại cơ hội để tạo ra dòng tiền hoặc tài sản tài chính khác, nhưng nó không tạo ra quyền hiện tại để nhận tiền hoặc tài sản tài chính khác.  AG11. Các tài sản (như chi phí trả trước) mà lợi ích kinh tế trong tương lai là việc nhận hàng hóa hoặc dịch vụ, thay vì quyền được nhận tiền hoặc tài sản tài chính, không phải là tài sản tài chính. Tương tự, các khoản như doanh thu chưa thực hiện hoặc phần lớn các nghĩa vụ bảo hành không phải là nợ phải trả tài chính bởi vì lợi ích kinh tế mất đi tương ứng là việc chuyển giao hàng hóa hay dịch vụ, không phải là nghĩa vụ thanh toán tiền hoặc tài sản tài chính khác.  AG12. Các khoản nợ phải trả hoặc tài sản không mang tính chất theo hợp đồng (ví dụ thuế thu nhập phát sinh từ quy định của chính phủ) không phải là nợ phải trả hoặc tài sản tài chính. Kế toán thuế thu nhập được quy định bởi IAS 12. Tương tự như vậy, các nghĩa vụ ngầm định theo định nghĩa của IAS 37 *Các khoản dự phòng, công nợ và tài sản tiềm tàng,* không phát sinh từ các hợp đồng và không phải là nợ phải trả tài chính.  **Công cụ vốn**  AG13. Ví dụ về các công cụ vốn bao gồm: cổ phiếu phổ thông không có quyền hoàn trả, một số công cụ tài chính có quyền hoàn trả (xem đoạn 16A và 16B), một số công cụ mà đơn vị có nghĩa vụ chuyển giao cho bên khác một phần theo tỷ lệ tương ứng của tài sản thuần của đơn vị chỉ khi đơn vị thanh lý (xem đoạn 16C và 16D), một số loại cổ phiếu ưu đãi (xem đoạn AG25 và AG26) và các giấy chứng nhận mua cổ phần hoặc quyền chọn mua được phát hành cho phép người nắm giữ được đăng ký hoặc mua một số cố định cổ phiếu phổ thông không có quyền hoàn trả của đơn vị phát hành bằng một số tiền cố định hoặc một tài sản tài chính khác. Nghĩa vụ phát hành hoặc mua lại một số cố định công cụ vốn của chính đơn vị để đổi lấy một số tiền cố định hoặc một tài sản tài chính khác là một công cụ vốn (trừ những điểm đã nêu trong đoạn 22A). Tuy nhiên, nếu hợp đồng đó có nghĩa vụ yêu cầu đơn vị thanh toán tiền hoặc một tài sản tài chính khác (trừ hợp đồng được phân loại là công cụ vốn theo đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D), nó cũng làm phát sinh nghĩa vụ bằng giá trị hiện tại của khoản tiền phải hoàn trả (xem đoạn AG27(a)). Đơn vị phát hành cổ phiếu phổ thông không có quyền hoàn trả chỉ phát sinh một khoản nợ phải trả khi thực hiện thông báo chính thức việc phân phối và có nghĩa vụ pháp lý đối với các cổ đông. Một ví dụ là trong trường hợp đơn vị công bố trả cổ tức hoặc khi đơn vị dừng hoạt động và tài sản còn lại sau khi thanh toán các nghĩa vụ nợ có thể được phân chia cho cổ đông.  AG14. Một quyền chọn mua hoặc một hợp đồng tương tự khác cho phép đơn vị có quyền được mua lại một số lượng cố định công cụ vốn của chính đơn vị bằng một số tiền xác định hoặc một tài sản tài chính khác không phải là tài sản tài chính của đơn vị (trừ những điểm được nêu trong đoạn 22A). Thay vào đó, bất kỳ một khoản tiền nào thanh toán cho một hợp đồng như vậy được trừ vào vốn.  **Nhóm các công cụ tài chính thứ cấp đối với toàn bộ các nhóm khác (đoạn 16A(b) và 16C(b))**  AG14A. Một trong những điểm của đoạn 16A và 16C là các công cụ tài chính nằm trong nhóm các công cụ tài chính thứ cấp đối với toàn bộ các nhóm khác.  AG14B. Khi xác định một công cụ tài chính có phải thuộc nhóm thứ cấp, đơn vị đánh giá quyền lợi từ công cụ khi thanh lý như khi nó được thanh lý vào ngày phân loại công cụ đó. Đơn vị sẽ đánh giá lại việc phân loại lại nếu có thay đổi. Ví dụ, nếu đơn vị phát hành hoặc hoàn trả một công cụ tài chính khác, điều này có thể ảnh hưởng đến việc xem xét công cụ thuộc nhóm các công cụ thứ cấp so với tất cả các nhóm khác.  AG14C. Một công cụ có quyền ưu tiên khi đơn vị thanh lý không phải là công cụ được nhận phần tỷ lệ tương ứng với giá trị tài sản thuần của đơn vị. Ví dụ, một công cụ có quyền ưu tiên thanh toán khi đơn vị thanh lý nếu nó cho phép người nắm giữ được hưởng cổ tức cố định khi thanh lý, cùng với phần chia theo tỷ lệ tương ứng trong tài sản thuần, trong khi các công cụ khác trong nhóm thứ cấp chỉ có quyền nhận tỷ lệ tương ứng tài sản thuần và không có quyền tương tự khi thanh lý.  AG14D. Nếu đơn vị chỉ có duy nhất một nhóm các công cụ tài chính, nhóm công cụ sẽ được coi là thứ cấp của tất cả các nhóm khác.  **Dòng tiền dự kiến từ công cụ trong suốt dòng đời của công cụ (đoạn 16A(e))**  AG14E. Tổng dòng tiền dự kiến từ công cụ trong suốt dòng đời của công cụ phải chủ yếu dựa vào lãi hoặc lỗ, thay đổi về giá trị tài sản thuần được ghi nhận hoặc giá trị hợp lý của giá trị tài sản thuần được ghi nhận và chưa được ghi nhận trong suốt dòng đời của công cụ. Lãi hoặc lỗ và thay đổi trong giá trị thuần đã được ghi nhận được đo lường theo các IFRS liên quan.  **Các giao dịch do người nắm giữ công cụ, không phải chủ sở hữu của đơn vị thực hiện (đoạn 16A và 16C)**  AG14F. Người nắm giữ các công cụ tài chính có quyền hoàn trả hay công cụ yêu cầu đơn vị phải chuyển giao cho bên khác một tỷ lệ tương ứng tài sản thuần của đơn vị khi thanh lý có thể thực hiện giao dịch với đơn vị với tư cách không phải là một chủ sở hữu. Ví dụ, người nắm giữ công cụ cũng có thể là nhân viên của đơn vị. Chỉ có dòng tiền và các điều khoản và điều kiện theo hợp đồng của các công cụ có liên quan đến người nắm giữ với vai trò là chủ sở hữu của đơn vị mới được xem xét khi đánh giá công cụ đó có phải là công cụ vốn hay không theo đoạn 16A và 16C.  AG14G. Một ví dụ là một hợp danh hữu hạn có các thành viên trách nhiệm hữu hạn và các thành viên trách nhiệm vô hạn. Một vài thành viên trách nhiệm vô hạn có thể cung cấp một bảo lãnh cho đơn vị và có thể được chi thù lao cho bảo lãnh đó. Trong các trường hợp này, việc bảo lãnh và dòng tiền tương ứng liên quan tới người nắm giữ công cụ với tư cách là người bảo lãnh, không phải với vai trò là chủ sở hữu. Vì vậy, việc bảo lãnh này và dòng tiền tương ứng sẽ không khiến các thành viên trách nhiệm vô hạn được coi là thứ cấp so với các thành viên trách nhiệm hữu hạn và sẽ không được tính đến khi xem xét liệu các điều khoản mang tính chất hợp đồng của công cụ hợp danh hữu hạn và công cụ hợp danh vô hạn có giống nhau không.  AG14H. Một ví dụ khác là thỏa thuận phân chia lãi hoặc lỗ cho những người nắm giữ công cụ dựa trên dịch vụ đã cung cấp hoặc kinh doanh được tạo ra trong năm nay và các năm trước. Những thỏa thuận như vậy là các giao dịch trong đó người nắm giữ không đóng vai trò là người sở hữu và không được tính đến khi đánh giá các điểm trong đoạn 16A và 16C. Tuy nhiên, thỏa thuận phân chia lãi hoặc lỗ phân bổ lãi hoặc lỗ cho những người nắm giữ các công cụ dựa trên giá trị danh nghĩa của công cụ của những người này so với các công cụ khác trong nhóm thể hiện giao dịch với những người nắm giữ các công cụ trong vai trò là chủ sở hữu và cần được tính đến khi xem xét các điểm nêu trong đoạn 16A hoặc 16C.  AG14I. Dòng tiền và các điều khoản và điều kiện theo hợp đồng của một giao dịch giữa người nắm giữ công cụ (không phải với tư cách là chủ sở hữu) và đơn vị phát hành phải giống với giao dịch tương tự có thể phát sinh giữa một người không nắm giữ công cụ và đơn vị phát hành.  **Không có công cụ tài chính hoặc hợp đồng nào có tổng các dòng tiền về thực chất là cố định hoặc hạn chế mức hoàn trả giá trị còn lại cho người nắm giữ công cụ (đoạn 16B và 16D)**  AG14J. Một điều kiện để phân loại một công cụ tài chính là công cụ vốn nếu không đáp ứng các điều kiện nêu trong đoạn 16A và 16C là đơn vị không có công cụ tài chính khác hoặc hợp đồng nào khác có (a) nguồn tiền chủ yếu dựa vào lãi hoặc lỗ, thay đổi của tài sản ròng đã ghi nhận hoặc thay đổi giá trị hợp lý của tài sản ròng đã được ghi nhận và chưa được ghi nhận và (b) ảnh hưởng đáng kể của việc hạn chế hay cố định mức hoàn trả giá trị còn lại. Các công cụ sau đây, khi được phát sinh trong các điều kiện thương mại bình thường với các bên không liên quan, không có khả năng sẽ ảnh hưởng đến việc công cụ không đáp ứng các điều kiện trong đoạn 16A và 16C được phân loại là công cụ vốn:   1. các công cụ có dòng tiền chủ yếu dựa vào một số tài sản nhất định của đơn vị. 2. các công cụ có dòng tiền chủ yếu dựa vào một tỷ lệ doanh thu. 3. các hợp đồng thưởng cho các nhân viên làm việc cho công ty. 4. các hợp đồng yêu cầu thanh toán một tỷ lệ không trọng yếu lãi từ hàng hóa và dịch vụ được cung cấp.   **Các công cụ tài chính phái sinh**  AG15. Các công cụ tài chính bao gồm các công cụ cơ bản (như phải thu, phải trả và các công cụ vốn) và các công cụ tài chính phái sinh (như quyền chọn, hợp đồng tương lai và kỳ hạn, hoán đổi lãi suất và hoán đổi tiền tệ). Các công cụ tài chính phái sinh đáp ứng định nghĩa của một công cụ tài chính và theo đó chịu sự điều chỉnh của Chuẩn mực này.  AG16. Công cụ tài chính phái sinh tạo ra quyền và nghĩa vụ có tác động chuyển giao giữa các bên tham gia công cụ một hoặc nhiều rủi ro tài chính tiềm ẩn trong một công cụ tài chính cơ sở. Ban đầu, công cụ tài chính phái sinh cho phép một bên có quyền theo hợp đồng được trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính với một bên khác theo các điều kiện có thể có lợi, hoặc một nghĩa vụ theo hợp đồng để trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính với một bên khác theo các điều kiện có thể bất lợi. Tuy nhiên, nói chung chúng thường4 không dẫn đến chuyển giao công cụ tài chính cơ sở khi bắt đầu hợp đồng, cũng như không nhất thiết phải thực hiện chuyển giao khi hợp đồng đáo hạn. Một số công cụ gắn cả quyền và nghĩa vụ thực hiện việc chuyển giao. Vì các điều kiện của việc trao đổi đã được xác định ngay tại thời điểm ban đầu, khi giá trên thị trường tài chính thay đổi, các điều kiện này có thể có trở nên có lợi hoặc bất lợi.  AG17. Một quyền chọn bán hay quyền chọn mua để trao đổi tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính (nghĩa là các công cụ tài chính ngoài công cụ vốn của chính đơn vị) cho phép người nắm giữ quyền có được lợi ích kinh tế tiềm tàng trong tương lại gắn liền với sự thay đổi về giá trị hợp lý của công cụ tài chính cơ sở trong hợp đồng. Ngược lại, đơn vị phát hành quyền chọn giả định một nghĩa vụ bỏ qua những lợi ích kinh tế trong tương lai hoặc chịu những tổn thất về lợi ích kinh tế tiềm tàng gắn liền với sự thay đổi trong giá trị hợp lý của công cụ tài chính cơ sở. Quyền theo hợp đồng của người nắm giữ và nghĩa vụ của đơn vị phát hành đáp ứng định nghĩa về tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính, tương ứng. Một công cụ tài chính cơ sở trong một hợp đồng quyền chọn có thể là tài sản tài chính bất kỳ, bao gồm cổ phiếu của các đơn vị khác và  4 Điều này đúng với hầu hết, nhưng không phải tất cả công cụ phái sinh, ví dụ như trong một số giao dịch hoán đổi lãi suất tiền tệ chéo, khoản tiền gốc được thanh toán vào thời điểm bắt đầu hợp đồng (và được trao đổi lại khi đáo hạn hợp đồng).  các công cụ chịu lãi suất. Một quyền chọn có thể yêu cầu đơn vị phát hành một công cụ nợ, thay vì chuyển giao một tài sản tài chính, tuy nhiên công cụ cơ sở liên quan đến quyền chọn có thể trở thành một tài sản tài chính của người nắm giữ nếu quyền chọn được thực hiện. Quyền của người nắm giữ quyền chọn được trao đổi tài sản tài chính theo các điều kiện có thể có lợi và nghĩa vụ của đơn vị phát hành trao đổi tài sản tài chính theo các điều khoản có thể bất lợi khác biệt với tài sản tài chính cơ sở được trao đổi khi quyền chọn được thực hiện. Bản chất của quyền của người nắm giữ được hưởng và nghĩa vụ của đơn vị phát hành không bị ảnh hưởng bởi khả năng quyền chọn được thực hiện.  AG18. Một ví dụ khác về công cụ tài chính phái sinh là một hợp đồng kỳ hạn được thanh toán trong thời gian sáu tháng trong đó một bên (bên mua) cam kết trả 1.000.000 CU bằng tiền để đổi lấy trái phiếu chính phủ lãi suất cố định có mệnh giá 1.000.000 CU, và bên còn lại (bên bán) cam kết chuyển giao trái phiếu chính phủ lãi suất cố định mệnh giá 1.000.000 CU để đổi lấy 1.000.000 CU bằng tiền. Trong vòng 6 tháng, cả hai bên đều có quyền và nghĩa vụ theo hợp đồng trao đổi công cụ tài chính. Nếu giá thị trường của trái phiếu chính phủ tăng lên trên 1.000.000 CU, các điều kiện sẽ có lợi hơn đối với bên mua và bất lợi đối với bên bán; nếu giá thị trường giảm xuống dưới 1.000.000 CU, tác động sẽ ngược lại. Người mua có quyền theo hợp đồng (một tài sản tài chính) tương tự như quyền có được khi nắm giữ quyền chọn mua và một nghĩa vụ theo hợp đồng (nợ phải trả tài chính) tương tự như nghĩa vụ khi phát hành quyền chọn bán; người bán có quyền theo hợp đồng (một tài sản tài chính) tương tự như quyền có được khi nắm giữ một quyền chọn bán và nghĩa vụ theo hợp đồng (nợ phải trả tài chính) tương tự như nghĩa vụ khi phát hành quyền chọn mua. Giống như quyền chọn, các quyền và nghĩa vụ theo hợp đồng cấu thành nên các tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính riêng rẽ và tách biệt với các công cụ tài chính cơ sở (trái phiếu và tiền được trao đổi). Cả hai bên tham gia hợp đồng kỳ hạn có nghĩa vụ thực hiện vào thời gian xác định, trong khi việc thực hiện hợp đồng quyền chọn chỉ xảy ra khi và chỉ khi người nắm giữ quyền lựa chọn thực hiện quyền.  AG19. Nhiều loại công cụ phái sinh khác thể hiện quyền và nghĩa vụ thực hiện trao đổi trong tương lai, bao gồm hợp đồng hoán đổi lãi suất và hợp đồng hoán đổi tiền tệ, trần lãi suất, phạm vi lãi suất và sàn lãi suất, cam kết cho vay, phát hành các chứng chỉ và thư tín dụng. Hợp đồng hoán đổi lãi suất có thể coi là một loại của hợp đồng kỳ hạn, theo đó hai bên đồng ý thực hiện một chuỗi các trao đổi bằng tiền trong tương lai, một dòng tiền được tính theo lãi suất thả nổi và một dòng tiền được tính theo lãi suất cố định. Các hợp đồng tương lai là một dạng của hợp đồng kỳ hạn, khác nhau cơ bản là các hợp đồng tương lai được quy chuẩn hóa và diễn ra ở sàn giao dịch.  **Các hợp đồng mua và bán các khoản mục phi tài chính (đoạn 8-10)**  AG20. Các hợp đồng mua bán các khoản mục phi tài chính không đáp ứng định nghĩa về công cụ tài chính vì quyền theo hợp đồng của một bên được nhận tài sản hoặc dịch vụ phi tài chính và nghĩa vụ tương ứng của một bên khác không thiết lập nên một quyền hoặc nghĩa vụ hiện tại cho một trong hai bên để giao, nhận hoặc trao đổi một tài sản tài chính. Ví dụ, hợp đồng chỉ cho phép thanh toán bằng cách nhận hoặc chuyển giao một khoản mục phi tài chính (ví dụ quyền chọn, hợp đồng tương lai hoặc kỳ hạn với hàng hóa là bạc) không phải là các công cụ tài chính. Rất nhiều hợp đồng hàng hóa thuộc loại này. Một số được quy chuẩn hóa theo mẫu và giao dịch trên các thị trường có tổ chức giống như một số công cụ tài chính phái sinh. Ví dụ, một hợp đồng hàng hóa tương lai có thể được mua bán dễ dàng bằng tiền vì hợp đồng này được niêm yết tại một sàn giao dịch và có thể mua đi bán lại nhiều lần. Tuy nhiên, các bên mua bán trong hợp đồng này, trên thực tế, là giao dịch hàng hóa cơ sở. Khả năng mua hoặc bán một hợp đồng hàng hóa lấy tiền, sự mua bán dễ dàng và khả năng đàm phán khi thanh toán của nghĩa vụ để nhận hoặc giao hàng không làm thay đổi bản chất của hợp đồng theo hướng biến nó thành một công cụ tài chính. Tuy nhiên, một số hợp đồng mua bán các khoản mục phi tài chính có thể được thanh toán trên cơ sở thanh toán thuần hoặc bằng cách trao đổi các công cụ tài chính, hoặc các khoản mục phi tài chính có thể chuyển đổi dễ dàng thành tiền; và các hợp đồng này chịu sự điều chỉnh của Chuẩn mực này như là công cụ tài chính (đoạn 8).  AG21. Ngoại trừ quy định của IFRS 15 *Doanh thu từ các Hợp đồng với khách hàng*, một hợp đồng liên quan việc giao nhận tài sản vật chất không làm phát sinh một tài sản tài chính đối với một bên và một khoản nợ tài chính đối với bên kia trừ khi việc thanh toán được hoãn lại sau ngày tài sản vật chất được chuyển giao. Đây là trường hợp mua hoặc bán hàng sử dụng tín dụng thương mại.  AG22. Một số hợp đồng có liên quan đến hàng hóa nhưng việc thanh toán không thông qua việc nhận hoặc giao thực tế hàng hóa. Việc thanh toán được chỉ định bằng tiền được xác định theo một công thức được quy định trong hợp đồng thay vì quy định số tiền thanh toán cố định. Ví dụ, giá gốc của một trái phiếu có thể được tính bằng cách áp dụng giá dầu thị trường tại thời điểm trái phiếu đáo hạn nhân với số lượng dầu cố định. Giá gốc được xác định dựa trên giá hàng hóa, nhưng chỉ được thanh toán bằng tiền mặt. Một hợp đồng như thế cấu thành nên một công cụ tài chính.  AG23. Định nghĩa của một công cụ tài chính bao gồm một hợp đồng làm phát sinh tài sản phi tài chính hoặc nợ phải trả phi tài chính bên cạnh một tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính. Những công cụ tài chính như vậy thường cho một bên quyền chọn trao đổi một tài sản tài chính lấy một tài sản phi tài chính. Ví dụ, một trái phiếu định giá theo giá dầu có thể cho người nắm giữ quyền nhận quyền nhận một dòng lãi định kỳ cố định và một số tiền cố định khi đáo hạn, với quyền chọn được đổi số tiền gốc sang một số lượng xác định dầu. Mong muốn thực hiện quyền chọn này sẽ thay đổi theo thời gian, phụ thuộc vào sự biến đổi của giá dầu tương ứng với tỷ lệ trao đổi tiền và dầu (giá trao đổi) của trái phiếu. Ý định của người nắm giữ trái phiếu về việc thực hiện quyền chọn không ảnh hưởng đến bản chất của tài sản. Tài sản tài chính của người nắm giữ và nợ phải trả tài chính của người phát hành làm trái phiếu trở thành một công cụ tài chính, bất kể các loại tài sản và công nợ khác cũng được hình thành.  AG24. [Đã xóa]  **Trình bày**  **Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu (đoạn 15-27)**  **Không có nghĩa vụ theo hợp đồng phải giao tiền hoặc tài sản tài chính khác (đoạn 17-20)**  AG25. Cổ phiếu ưu đãi có thể được phát hành với những quyền khác nhau. Khi xác định một cổ phiếu ưu đãi là một khoản nợ phải trả tài chính hay một công cụ vốn, đơn vị phát hành đánh giá các quyền cụ thể đính kèm cùng cổ phiếu để xác định xem nó có những đặc điểm cơ bản của một khoản nợ phải trả tài chính hay không. Ví dụ, một cổ phiếu ưu đãi được hoàn trả vào một ngày xác định hoặc theo lựa chọn của người nắm giữ bao gồm một khoản nợ phải trả tài chính vì đơn vị phát hành có nghĩa vụ chuyển giao tài sản tài chính cho người nắm giữ. Khả năng đơn vị phát hành không thể thực hiện nghĩa vụ hoàn trả một cổ phiếu ưu đãi như đã quy định trong hợp đồng, do tình hình tài chính khó khăn, do quy định hoặc lợi nhuận và các quỹ không đủ, không làm nghĩa vụ này mất đi. Một quyền chọn mà đơn vị phát hành có thể hoàn lại cổ phiếu lấy tiền không thỏa mãn định nghĩa về một khoản nợ phải trả tài chính vì đơn vị phát hành không có nghĩa vụ hiện tại để chuyển giao tài sản tài chính cho cổ đông. Trong trường hợp này, việc hoàn trả cổ phiếu hoàn toàn phụ thuộc vào ý chí của đơn vị phát hành. Tuy nhiên, một nghĩa vụ có thể phát sinh, khi đơn vị phát hành cổ phiếu thực hiện quyền chọn, thường bằng cách thông báo chính thức cho cổ đông ý định mua lại cổ phiếu.  AG26. Khi cổ phiếu ưu đãi không thể bán lại cho đơn vị phát hành, việc phân loại sẽ dựa trên các quyền khác đính kèm. Việc phân loại dựa vào việc đánh giá các thỏa thuận theo hợp đồng, định nghĩa về nợ phải trả tài chính và công cụ vốn. Khi việc phân phối cho những người nắm giữ cổ phiếu ưu đãi, lũy kế hoặc không lũy kế, phụ thuộc vào quyết định của đơn vị phát hành, cổ phiếu sẽ là công cụ vốn. Việc phân loại một cổ phiếu ưu đãi là một công cụ vốn hoặc một khoản nợ phải trả tài chính không bị ảnh hưởng bởi một số yếu tố, ví dụ sau:   1. lịch sử phân phối; 2. dự định phân phối trong tương lai; 3. tác động tiêu cực lên giá cổ phiếu phổ thông của đơn vị phát hành khi việc phân phối không được thực hiện (theo quy định hạn chế trả cổ tức cho cổ phiếu phổ thông nếu người nắm giữ cổ phiếu ưu đãi không được trả cổ tức); 4. giá trị các quỹ của đơn vị phát hành; 5. kỳ vọng về lãi lỗ trong một kỳ hoạt động của đơn vị phát hành; hoặc 6. khả năng hoặc không có khả năng đơn vị phát hành ảnh hưởng đến số lãi lỗ trong kỳ.   **Việc thanh toán bằng các công cụ vốn của đơn vị (đoạn 21–24)**  AG27. Các ví dụ sau minh họa làm thế nào để phân loại các loại hình khác nhau của hợp đồng liên quan đến công cụ vốn của chính đơn vị:   1. Một hợp đồng được thanh toán bằng cách đơn vị nhận hoặc giao một số lượng cố định cổ phiếu của chính đơn vị phát sinh số tiền nào trong tương lai, hoặc trao đổi một số cố định cổ phiếu của chính đơn vị với một số tiền cố định hoặc tài sản tài chính khác, là một công cụ vốn (trừ những điểm đã nêu trong đoạn 22A). Theo đó, bất kỳ một số tiền nào được nhận hoặc trả cho một hợp đồng như vậy được cộng thêm hoặc trừ trực tiếp vào vốn. Một ví dụ là quyền chọn liên quan đến cổ phiếu đã được phát hành cho phép bên đối tác quyền được mua một số lượng cố định cổ phiếu với một số tiền cố định. Tuy nhiên, nếu hợp đồng yêu cầu đơn vị phải mua lại (hoàn trả) cổ phiếu của mình bằng tiền hoặc một tài sản tài chính khác vào một ngày cố định hoặc một ngày có thể xác định được hoặc khi được yêu cầu, đơn vị cũng ghi nhận là một khoản nợ phải trả tài chính theo giá trị hiện tại của khoản tiền hoàn trả (trừ các công cụ có tất cả các đặc điểm và đáp ứng được các yêu cầu nêu trong đoạn 16A và 16B hoặc đoạn 16C và 16D). Ví dụ, đơn vị có nghĩa vụ theo hợp đồng kỳ hạn phải mua lại một số lượng cố định cổ phiếu của đơn vị với số tiền xác định. 2. Nghĩa vụ của đơn vị phải mua lại cổ phiếu của mình làm phát sinh một khoản nợ phải trả tài chính bằng giá trị hiện tại của số tiền hoàn trả thậm chí nếu số lượng cổ phiếu đơn vị có nghĩa vụ mua lại không cố định hoặc nếu nghĩa vụ này còn phụ thuộc vào việc bên đối tác thực hiện quyền hoàn trả (trừ những điểm đã nêu trong đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D). Một ví dụ về nghĩa vụ có điều kiện là một quyền chọn đã phát hành yêu cầu đơn vị mua lại cổ phiếu của chính mình nếu bên đối tác thực hiện quyền. 3. Một hợp đồng được thanh toán bằng tiền hoặc một tài sản tài chính khác là một tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính ngay cả khi số tiền hoặc một tài sản tài chính khác nhận được hoặc chuyển giao phụ thuộc vào sự thay đổi giá thị trường của chính cổ phiếu của đơn vị (trừ những điểm đã nêu trong các đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D). Một ví dụ là quyền chọn cổ phiếu thanh toán bằng tiền. 4. Một hợp đồng được thanh toán bằng một số biến đổi cổ phiếu của đơn vị có giá trị cố định hoặc bằng một số dựa trên sự thay đổi của một biến số cơ sở (ví dụ giá hàng hóa) là một tài sản tài chính hoặc một nợ phải trả tài chính. Một ví dụ là quyền chọn mua vàng, nếu được thực hiện, sẽ được thanh toán bằng công cụ tài chính của chính đơn vị thông qua việc chuyển giao một lượng công cụ tài chính có giá trị bằng với giá trị hợp đồng quyền chọn. Một hợp đồng như vậy là một tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính ngay cả khi biến số cơ sở là giá cổ phiếu của đơn vị chứ không phải giá vàng. Tương tự, một hợp đồng được thanh toán một số lượng cố định cổ phần của đơn vị, nhưng quyền gắn liền với những cổ phiếu này biến đổi để giá trị thanh toán bằng một số cố định hoặc một số dựa trên thay đổi của biến số cơ sở, là một tài sản tài chính hoặc nợ phải trả tài chính.   **Các khoản dự phòng thanh toán tiềm tàng (đoạn 25)**  AG28. Đoạn 25 yêu cầu nếu một phần của dự phòng thanh toán tiềm tàng mà có thể yêu cầu thanh toán bằng tiền hoặc một tài sản tài chính khác (hoặc bằng một cách khác làm phát sinh một công cụ là nợ phải trả tài chính) không được ước tính một cách chính xác thì dự phòng thanh toán không ảnh hưởng đến việc phân loại công cụ tài chính. Vì vậy, một hợp đồng yêu cầu thanh toán bằng tiền hoặc bằng một số lượng biến đổi cổ phiếu của đơn vị chỉ xảy ra trong một sự kiện rất hiếm gặp, bất thường và khó có khả năng xảy ra là một công cụ vốn. Tương tự như vậy, thanh toán một số cố định cổ phiếu của đơn vị có thể bị loại trừ theo hợp đồng trong các trường hợp nằm ngoài khả năng kiểm soát của đơn vị, nhưng nếu những trường hợp này không có khả năng xảy ra, việc phân loại là công cụ vốn là thích hợp.  **Xử lý báo cáo tài chính hợp nhất**  AG29. Trong báo cáo tài chính hợp nhất, đơn vị trình bày lợi ích cổ đông thiểu số - nghĩa là lợi ích của các bên khác trong vốn và thu nhập của các công ty con – theo yêu cầu của IAS 1 và IFRS 10. Khi phân loại một công cụ tài chính (hoặc một thành phần của công cụ tài chính) trong báo cáo tài chính hợp nhất, đơn vị xem xét tất cả các điều khoản và điều kiện đã được thỏa thuận giữa các thành viên trong tập đoàn và người nắm giữ công cụ trong việc xác định liệu tập đoàn có nghĩa vụ chuyển tiền hoặc tài sản tài chính hoặc thanh toán theo cách thức dẫn đến việc phân loại nợ phải trả. Khi một công ty con trong tập đoàn phát hành một công cụ tài chính và công ty mẹ hoặc một công ty thành viên khác đồng ý với các điều khoản bổ sung trực tiếp với người nắm giữ công cụ (ví dụ bảo lãnh), tập đoàn có thể không có quyền quyết định đối với việc phân phối lợi nhuận hoặc hoàn trả. Mặc dù công ty con có thể phân loại công cụ một cách phù hợp trên báo cáo tài chính của mình mà không cần quan tâm đến các điều khoản bổ sung, ảnh hưởng của các thỏa thuận khác giữa các công ty trong tập đoàn và người nắm giữ công cụ cần được xem xét để đảm bảo báo cáo tài chính hợp nhất phản ánh các hợp đồng và giao dịch của toàn tập đoàn. Nếu có một nghĩa vụ hoặc dự phòng thanh toán, công cụ (hoặc thành phần cấu thành của nó chịu ảnh hưởng của nghĩa vụ) được phân loại là nợ phải trả tài chính trên báo cáo tài chính hợp nhất.  AG29A. Một số loại công cụ mà theo đó đơn vị có một nghĩa vụ theo hợp đồng được phân loại là công cụ vốn theo các đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D. Việc phân loại theo các đoạn này là một ngoại lệ đối với các nguyên tắc khác được áp dụng trong chuẩn mực này về việc phân loại một công cụ. Ngoại trừ này không áp dụng đối với việc phân loại lợi ích cổ đông thiểu số trong báo cáo tài chính hợp nhất. Vì vậy, các công cụ được phân loại là các công cụ vốn theo đoạn 16A và 16B hoặc 16C và 16D trong báo cáo tài chính riêng hoặc báo cáo tài chính độc lập là lợi ích cổ đông thiểu số được phân loại là các khoản phải trả trong báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn.  **Các công cụ tài chính phức hợp (đoạn 28-32)**  AG30. Đoạn 28 chỉ áp dụng được với các đơn vị phát hành các công cụ tài chính phức hợp phi phái sinh. Đoạn 28 không đề cập đến các công cụ tài chính phức hợp từ góc độ người nắm giữ. IFRS 9 giải quyết việc phân loại và đo lường tài sản tài chính là công cụ tài chính phức hợp từ góc độ người nắm giữ.  AG31. Một dạng phổ biến của công cụ tài chính phức hợp là một công cụ nợ có gắn với quyền chọn chuyển đổi, tức là một trái phiếu có thể chuyển đổi sang cổ phiếu phổ thông của đơn vị phát hành và không có công cụ phái sinh gắn liền nào khác. Đoạn 28 yêu cầu đơn vị phát hành công cụ tài chính này trình bày phần nợ phải trả và phần vốn riêng biệt trên bảng cân đối kế toán, như sau:   1. Nghĩa vụ của đơn vị phát hành thanh toán theo định kỳ lãi và gốc là một khoản nợ phải trả tài chính tồn tại do công cụ đó không được chuyển đổi. Tại thời điểm ghi nhận ban đầu, giá trị hợp lý của thành phần nợ là giá trị hiện tại của dòng tiền trong tương lai chiết khấu bằng lãi suất được thị trường áp dụng tại thời điểm đó cho các công cụ có các đặc điểm về tình trạng tín dụng, dòng tiền và kỳ hạn tương đương, nhưng không có quyền chuyển đổi tương đương. 2. Công cụ vốn là quyền chọn gắn liền với việc chuyển đổi nợ phải trả thành vốn của đơn vị phát hành. Quyền chọn này có giá trị tại thời điểm ghi nhận ban đầu, ngay cả khi quyền chọn bị lỗ.   AG32. Khi công cụ được chuyển đổi tại thời điểm đáo hạn, đơn vị dừng ghi nhận thành phần nợ phải trả và ghi nhận như là vốn chủ sở hữu. Thành phần vốn gốc vẫn giữ nguyên là vốn chủ sở hữu (mặc dù nó có thể chuyển đổi từ một mục này sang một mục khác trong vốn chủ sở hữu). Tại thời điểm đáo hạn, không có lãi lỗ được ghi nhận từ giao dịch chuyển đổi.  AG33. Khi đơn vị hủy bỏ một công cụ có thể chuyển đổi trước hạn bằng cách hoàn trả sớm hoặc mua lại theo đó quyền được chuyển đổi gốc không thay đổi, đơn vị phân bổ số tiền đã trả và các chi phí giao dịch nếu có cho việc mua lại hoặc hoàn trả vào các thành phần nợ phải trả và thành phần vốn của công cụ tại ngày giao dịch. Phương pháp được sử dụng để phân bổ số tiền đã trả và chi phí giao dịch cho các thành phần riêng biệt nhất quán với phương pháp được sử dụng để phân bổ ban đầu cho các thành phần riêng biệt của số tiền thu được khi đơn vị phát hành công cụ chuyển đổi, theo đoạn 28-32.  AG34. Khi việc phân bổ được thực hiện, lãi lỗ sẽ được ghi nhận theo các nguyên tắc kế toán áp dụng cho các thành phần liên quan, như sau:   1. lãi hoặc lỗ liên quan đến thành phần nợ phải trả được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh; và   (b) số phân bổ cho thành phần vốn được ghi nhận vào vốn.  AG35. Đơn vị có thể sửa đổi kỳ hạn của các công cụ chuyển đổi để thực hiện việc chuyển đổi sớm hơn, ví dụ bằng cách đề xuất một tỷ lệ chuyển đổi có lợi hơn hoặc trả thêm tiền khi việc chuyển đổi được thực hiện trước một ngày xác định. Tại ngày các điều khoản được sửa đổi, chênh lệch giữa giá trị hợp lý của khoản tiền mà người nắm giữ có được khi chuyển đổi công cụ theo điều khoản sửa đổi và giá trị hợp lý của khoản tiền mà người nắm giữ nhận khi việc chuyển đổi được thực hiện theo điều khoản ban đầu được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.  **Cổ phiếu quỹ (đoạn 33 và 34)**  AG36. Công cụ vốn của chính đơn vị không được ghi nhận là tài sản tài chính bất kể lý do đơn vị mua lại các công cụ này. Đoạn 33 yêu cầu đơn vị khi mua lại các công cụ vốn của chính đơn vị phải ghi giảm nguồn vốn. Tuy nhiên, khi đơn vị nắm giữ cổ phiếu của chính mình thay mặt người khác, ví dụ một tổ chức tài chính nắm giữ cổ phiếu của mình thay mặt một khách hàng, đây là mối quan hệ người đại diện và theo đó, phần nắm giữ này sẽ không được ghi nhận trên bảng cân đối kế toán của đơn vị.  **Thu nhập lãi, cổ tức, và lỗ và lãi (đoạn 35-41)**  AG37. Ví dụ sau đây minh họa việc áp dụng đoạn 35 đối với một công cụ tài chính phức hợp. Giả sử cổ phiếu ưu đãi không lũy kế cổ tức bắt buộc được hoàn lại bằng tiền trong vòng 5 năm, nhưng cổ tức được trả theo quyết định của đơn vị trước ngày hoàn trả. Công cụ tài chính như vậy là một công cụ tài chính phức hợp, với thành phần nợ phải trả là giá trị hiện tại của số tiền hoàn trả. Việc phân bổ chiết khấu trên thành phần nợ phải trả này được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh ở khoản mục chi phí lãi. Bất kỳ khoản cổ tức nào được trả liên quan đến thành phần vốn, theo đó, được ghi nhận là phân phối lãi hoặc lỗ. Cách xử lý tương tự cũng được áp dụng nếu việc hoàn trả không phải là bắt buộc nhưng thuộc quyền chọn của người nắm giữ hoặc nếu cổ phiếu bắt buộc chuyển đổi sang một số lượng cổ phiếu phổ thông biến đổi tương đương với một số tiền cố định hoặc một số dựa trên biến động của một biến số cơ sở (ví dụ là hàng hóa). Tuy nhiên, khi bất kỳ một khoản cổ tức nào chưa chi trả sẽ được cộng vào số hoàn trả thì toàn bộ công cụ là một khoản nợ phải trả. Trong trường hợp này, cổ tức sẽ được phân loại là chi phí lãi.  **Bù trừ tài sản tài chính và nợ tài chính (đoạn 42-50)**  AG38. [đã xoá]  **Tiêu chí xác định đơn vị có quyền hợp lệ để bù trừ các khoản đã ghi nhận (đoạn 42(a))**  AG38A. Quyền bù trừ có thể đã xác định hoặc tiềm tàng phụ thuộc vào sự kiện trong tương lai (ví dụ: quyền bù trừ sẽ được thực hiện hoặc có khả năng được thực hiện chỉ khi xảy ra các sự kiện trong tương lai như một trong các bên đối tác vỡ nợ, mất khả năng thanh toán hay phá sản). Ngay cả khi quyền bù trừ không phụ thuộc vào sự kiện trong tương lai, nó có thể chỉ hợp lệ trong điều kiện kinh doanh bình thường, hoặc trong trường hợp vỡ nợ, hoặc mất khả năng thanh toán hay phá sản của một bên hoặc tất cả các bên.    AG38B. Để đáp ứng tiêu chí nêu tại đoạn 42(a), đơn vị phải có quyền hợp lệ để bù trừ. Nghĩa là, quyền bù trừ:   1. không phụ thuộc vào sự kiện trong tương lai; và 2. hợp lệ trong tất cả các trường hợp sau: 3. hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp diễn ra bình thường; 4. bị vỡ nợ; và 5. đơn vị và tất cả các bên đều mất khả năng thanh toán hoặc phá sản.   AG38C. Bản chất và mức độ của quyền bù trừ, bao gồm tất cả các điều kiện đi kèm để thực hiện quyền và việc có tồn tại quyền đó hay không trong các sự kiện như vỡ nợ hoặc mất khả năng thanh toán hoặc phá sản, phụ thuộc vào luật pháp từng quốc gia. Do vậy, không thể giả định rằng quyền bù trừ là tự động có sẵn ngoài hoạt động kinh doanh bình thường của đơn vị. Ví dụ: luật phá sản của một quốc gia cấm hoặc giới hạn quyền bù trừ trong các sự kiện mất khả năng thanh toán hoặc phá sản trong một số trường hợp.  AG38D. Luật điều chỉnh mối quan hệ giữa các bên (ví dụ: nghĩa vụ theo hợp đồng, luật điều chỉnh hợp đồng hoặc luật điều chỉnh các hoạt động vỡ nợ, phá sản hay mất khả năng thanh toán) cần được xem xét để xác định chắc chắn quyền bù trừ có hiệu lực hay không trong điều kiện kinh doanh bình thường, và trong trường hợp vỡ nợ và mất khả năng thanh toán hay phá sản của đơn vị và tất cả các bên (nêu tại đoạn AG38B(b)).  **Tiêu chí xác định đơn vị ‘có ý định thanh toán theo số thuần hoặc đồng thời thu hồi tài sản và thanh toán nợ phải trả’ (đoạn 42(b))**  AG38E. Để đáp ứng tiêu chí nêu tại đoạn 42(b), đơn vị phải xác định ý định thanh toán theo số thuần hoặc đồng thời thu hồi tài sản và thanh toán nợ phải trả. Mặc dù đơn vị có quyền thanh toán theo số thuần, đơn vị vẫn có thể thu hồi tài sản và thanh toán nợ phải trả một cách độc lập.  AG38F. Nếu đơn vị có thể thanh toán theo cách mà kết quả, trên thực tế, tương đương với số thanh toán thuần, đơn vị sẽ đáp ứng tiêu chí thanh toán thuần nêu tại đoạn 42(b). Việc này xảy ra khi và chỉ khi cơ chế thanh toán theo số gộp có các đặc điểm có thể loại bỏ hoặc dẫn đến rủi ro tín dụng và rủi ro thanh khoản không đáng kể, và việc xử lý các khoản phải thu, phải trả diễn ra trong cùng một quy trình duy nhất. Ví dụ: hệ thống thanh toán theo cơ sở số gộp có tất cả các đặc điểm sau sẽ đáp ứng tiêu chí thanh toán theo số thuần nêu ở đoạn 42(b):   1. tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính có quyền bù trừ được tiến hành thủ tục thanh toán tại cùng thời điểm; 2. khi tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính được đệ trình cho mục đích thanh toán, các bên phải cam kết thực hiện nghĩa vụ thu hồi/thanh toán; 3. không có khả năng thay đổi dòng tiền phát sinh từ tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính khi thủ tục thanh toán đã được đệ trình (trừ khi việc xử lý không thành công, xem điểm (d) dưới đây); 4. tài sản và nợ phải trả đang được bảo đảm bởi chứng khoán sẽ được xử lý theo phương thức chuyển giao chứng khoán hoặc theo một hệ thống tương tự (ví dụ: chuyển giao và thanh toán), vậy nên nếu việc chuyển giao chứng khoán không thành công, việc xử lý các khoản phải thu hoặc phải trả liên quan đang được bảo đảm bởi các chứng khoán đó cũng sẽ không thực hiện được, và ngược lại; 5. các giao dịch xử lý không thành công được nêu ở điểm (d) sẽ được tiếp tục đưa vào xử lý cho đến khi thành công; 6. thanh toán được thực hiện thông qua cùng tổ chức cung cấp dịch vụ thanh toán (ví dụ: ngân hàng thanh toán, ngân hàng trung ương hoặc trung tâm lưu ký chứng khoán); và 7. có một hạn mức tín dụng trong ngày sẵn sàng cung cấp đủ giá trị thấu chi để cho phép xử lý các giao dịch thanh toán tại ngày thanh toán cho các bên, và chắc chắn rằng hạn mức tín dụng theo ngày sẽ được thực thi khi có yêu cầu.   AG39. Chuẩn mực quy định hạch toán cụ thể cho “công cụ tổng hợp”, là tập hợp của các công cụ tài chính riêng biệt được mua và nắm giữ để mô phỏng đặc tính của một công cụ khác. Ví dụ: khoản vay dài hạn có lãi suất thả nổi kết hợp với hợp đồng hoán đổi lãi suất cho phép nhận khoản thanh toán thả nổi và trả khoản thanh toán cố định sẽ có đặc tính giống một khoản vay dài hạn có lãi suất cố định. Mỗi công cụ tài chính riêng mà nếu được tập hợp lại có thể tạo ra “công cụ tổng hợp” có quyền hoặc nghĩa vụ theo điều khoản và điều kiện riêng biệt và mỗi công cụ có thể chuyển giao hoặc thanh toán độc lập với nhau. Mỗi công cụ tài chính sẽ có thể có các rủi ro khác với các rủi ro của các công cụ tài chính khác. Theo đó, khi một công cụ tài chính thuộc một “công cụ tổng hợp” là một tài sản và một công cụ tài chính khác là một khoản nợ phải trả, hai công cụ này không được bù trừ với nhau và không được trình bày trên bảng cân đối kế toán theo số thuần trừ khi các công cụ này thỏa mãn điều kiện bù trừ nêu ở đoạn 42.  AG40. [đã xoá]    **Phê duyệt bởi Hội đồng IAS 32 phát hành tháng 12 năm 2003**  Chuẩn mực Kế toán Quốc tế 32 *Công cụ tài chính: Thuyết minh và Trình bày* (sửa đổi năm 2003) được thông qua bởi 13 trên tổng số 14 thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế. Ông Leisenring bỏ phiếu chống và ý kiến của ông được ghi sau Cơ sở kết luận.  Ngài David Tweedie Chủ tịch  Thomas E Jones Phó Chủ tịch  Mary E Barth  Hans-Georg Bruns  Anthony T Cope  Robert P Garnett  Gilbert Gélard  James J Leisenring  Warren J McGregor  Patricia L O’Malley  Harry K Schmid  John T Smith  Geoffrey Whittington  Tatsumi Yamada  **Phê duyệt bởi Hội đồng *Các công cụ tài chính có quyền hoàn trả và các nghĩa vụ phát sinh từ thanh lý* (Sửa đổi bổ sung cho IAS 32 và IAS 1) phát hành tháng 2 năm 2008**  *Công cụ tài chính có quyền hoàn trả và nghĩa vụ phát sinh từ thanh lý* (Sửa đổi bổ sung cho IAS 32 và IAS 1 – *Trình bày Báo cáo Tài chính*) được thông qua bởi 11 trên 13 thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế. Giáo sư Barth và ông Garnett bỏ phiếu chống và ý kiến của các ông được ghi sau Cơ sở kết luận.  Ông David Tweedie Chủ tịch  Thomas E Jones Phó Chủ tịch  Mary E Barth  Stephen Cooper  Philippe Danjou  Jan Engstrom  Robert P Garnett  Gilbert Gélard  James J Leisenring  Warren J McGregor  John T Smith  Tatsumi Yamada  Wei-Guo Zhang  **Phê duyệt bởi Hội đồng cho *Phân loại quyền* *phát hành* (Sửa đổi bổ sung cho IAS 32) phát hành tháng 10 năm 2009**  *Phân loại quyền phát hành* (Sửa đổi bổ sung cho IAS 32) được thông qua bởi 13 trên 15 thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế. Ông Messrs Leisenring và ông Smith bỏ phiếu chống và ý kiến của các ông được ghi sau Cơ sở kết luận.  Ông David Tweedie Chủ tịch  Stephen Cooper  Philippe Danjou  Jan Engstrőm  Patrick Finnegan  Robert P Garnett  Gilbert Gélard  Amaro Luiz de Oliveira Gomes  Prabhakar Kalavacherla  James J Leisenring  Patricia McConnell  Warren J McGregor  John T Smith  Tatsumi Yamada  Wei-Guo Zhang  **Phê duyệt bởi Hội đồng *Bù trừ Tài sản tài chính và Nợ phải trả tài chính* (Sửa đổi bổ sung cho IAS 32) phát hành tháng 12 năm 2011**  *Bù trừ Tài sản tài chính và Nợ phải trả tài chính* (Sửa đổi bổ sung cho IAS 32) được thông qua bởi tất cả 15 thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế.  Hans Hoogervorst Chủ tịch  Ian Mackintosh Phó Chủ tịch  Stephen Cooper  Philippe Danjou  Jan Engstrom  Patrick Finnegan  Amaro Luiz de Oliveira Gomes  Prabhakar Kalavacherla  Elke Konig  Patricia McConnell  Takatsugu Ochi  Paul Pacter  Darrel Scott  John T Smith  Wei-Guo Zhang |