**IAS 40**

Bất động sản đầu tư

Vào tháng 04 năm 2001, Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (Hội đồng) đã ban hành IAS 40 *Bất động sản đầu tư*, chuẩn mực này đã được ban hành lần đầu bởi Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế vào tháng 04 năm 2000. Chuẩn mực này đã thay thế một số phần của IAS 25 *Kế toán các khoản đầu tư*, được ban hành vào tháng 03 năm 1986 và không bị thay thế bởi IAS 39 *Công cụ tài chính: Ghi nhận và đo lường*.

Vào tháng 12 năm 2003, Hội đồng đã phát hành bản sửa đổi của IAS 40 như một phần của kế hoạch ban đầu của dự án kỹ thuật.

Vào tháng 01 năm 2016, IFRS 16 *Thuê tài sản* đã đưa ra một số sửa đổi IAS 40, bao gồm mở rộng phạm vi điều chỉnh bao gồm cả bất động sản đầu tư đơn vị sở hữu và bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như là tài sản được quyền sử dụng.

Tháng 12 năm 2016, Hội đồng đã ban hành *Chuyển đổi Bất động sản đầu tư* (sửa đổi IAS 40) nhằm làm rõ khi nào được chuyển đổi từ, hoặc thành, bất động sản đầu tư.

Các Chuẩn mực khác cũng đã đưa ra một số sửa đổi không đáng kể cho IAS 40. Bao gồm IFRS 13 *Phương pháp giá trị hợp lý* (ban hành tháng 05 năm 2011), *Báo cáo* *Điều chỉnh hàng năm cho các chuẩn mực IFRS chu kỳ 2011-2013* (phát hành tháng 12 năm 2013), IFRS 15 *Doanh thu từ Hợp đồng với khách hàng* (phát hành tháng 05 năm 2014), *Chuẩn mực Nông nghiệp: Cây lâu năm cho sản phẩm* (Phụ lục Sửa đổi cho IAS 16 và IAS 41) (phát hành tháng 06 năm 2014), IFRS 17 *Hợp đồng Bảo hiểm* (phát hành tháng 05 năm 2017) và *Báo cáo Sửa đổi Tài liệu tham khảo cho Khuôn khổ chung cho các chuẩn mực IFRS* (phát hành tháng 03 năm 2018).

MỤC LỤC

|  |  |
| --- | --- |
|  | *số đoạn* |
| **CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 40**  ***BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ*** |  |
| **MỤC ĐÍCH** | **1** |
| **PHẠM VI ĐIỀU CHỈNH** | **2** |
| **ĐỊNH NGHĨA** | **5** |
| **PHÂN LOẠI TÀI SẢN THÀNH TÀI SẢN ĐẦU TƯ HOẶC BẤT ĐỘNG SẢN CHỦ SỞ HỮU SỬ DỤNG** | **6** |
| **GHI NHẬN** | **16** |
| **PHƯƠNG PHÁP ĐO LƯỜNG TẠI THỜI ĐIỂM GHI NHẬN** | **20** |
| **PHƯƠNG PHÁP ĐO LƯỜNG SAU THỜI ĐIỂM GHI NHẬN** | **30** |
| **Chính sách kế toán** | **30** |
| **Mô hình giá trị hợp lý** | **33** |
| **Mô hình giá gốc** | **56** |
| **CHUYỂN ĐỔI** | **57** |
| **THANH LÝ** | **66** |
| **CÔNG BỐ THÔNG TIN** | **74** |
| **Mô hình giá trị hợp lý và mô hình giá gốc** | **74** |
| **ĐIỀU KHOẢN CHUYỂN TIẾP** | **80** |
| **Mô hình giá trị hợp lý** | **80** |
| **Mô hình giá gốc** | **83** |
| **Hợp nhất kinh doanh** | **84A** |
| **IFRS 16** | **84B** |
| **Chuyển đổi bất động sản đầu tư** | **84C** |
| **NGÀY HIỆU LỰC** | **85** |
| **THU HỒI IAS 40 (2000)** | **86** |
| **QUYẾT ĐỊNH PHÊ DUYỆT CỦA HỘI ĐỒNG CHO IAS 40 PHÁT HÀNH THÁNG 12 NĂM 2003** |  |
| **QUYẾT ĐỊNH PHÊ DUYỆT CỦA HỘI ĐỒNG CHO *BÁO CÁO CHUYỂN ĐỔI BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ* (SỬA ĐỔI IAS 40) PHÁT HÀNH THÁNG 12 NĂM 2016** |  |
| **THÔNG TIN CHI TIẾT VỀ CƠ SỞ KẾT LUẬN, THAM KHẢO PHẦN C CỦA PHIÊN BẢN NÀY** |  |
| **CƠ SỞ KẾT LUẬN CỦA HỘI ĐỒNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ CHO IAS 40 (NHƯ ĐÃ ĐIỀU CHỈNH NĂM 2003)** |  |
| **CƠ SỞ KẾT LUẬN CỦA ỦY BAN CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ CHO IAS 40 (2000)** |  |

|  |
| --- |
| Chuẩn mực kế toán quốc tế số 40 *Bất động sản đầu tư* (IAS 40) được quy định từ đoạn từ 1 đến 86. Toàn bộ các đoạn này có hiệu lực như nhau nhưng được duy trì định dạng Chuẩn mực của Úy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASC) khi Hội đồng Chuẩn mực kế toán quốc tế thi hành. IAS 40 nên được nghiên cứu khi đặt trong bối cảnh của mục tiêu của IAS 40, cơ sở kết luận của Hội đồng cho IAS 40, cùng với *Lời nói đầu cho chuẩn mực IFRS* và *Khuôn khổ chung cho việc lập Báo cáo tài chính*. IAS 8 *Chính sách kế toán, Thay đổi trong các ước tính kế toán và các sai sót* cung cấp cơ sở cho việc chọn lựa và áp dụng các chính sách kế toán khi không có các hướng dẫn cụ thể. |

**CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ SỐ 40**

***BẤT ĐỘNG SẢN ĐẦU TƯ***

**Mục tiêu**

1 Mục tiêu của Chuẩn mực này là để quy định phương pháp kế toán cho bất động sản đầu tư và các yêu cầu thông bố thông tin liên quan.

**Phạm vi điều chỉnh**

**2 Chuẩn mực được áp dụng trong việc ghi nhận, đo lường và công bố thông tin về các bất động sản đầu tư.**

3 [Đã xóa]

4 Chuẩn mực này không áp dụng với:

(a) tài sản sinh học liên qua đến hoạt động nông nghiệp (tham khảo IAS 41 *Nông nghiệp* và IAS 16 *Tài sản cố định*); và

(b) quyền khai thác khoáng sản và dự trữ khoáng sản như dầu mỏ, khí tự nhiên và các tài sản không tái sinh tương tự.

**Định nghĩa**

**5 Các thuật ngữ sau đây được sử dụng trong Chuẩn mực với các ý nghĩa như sau:**

***Giá trị ghi sổ* là giá trị mà tài sản được ghi nhận trong báo cáo tình hình tài chính.**

***Chi phí* là giá trị bằng tiền hoặc các khoản tương đương tiền đã trả hoặc giá trị hợp lý của khoản phải trả để sở hữu một tài sản tại thời điểm mua hoặc thời điểm thi công hoặc, khi phù hợp, là giá trị được phân bổ cho tài sản khi ghi nhận ban đầu theo yêu cầu cụ thể tại các IFRS khác, ví dụ như IFRS 2 *Chi trả bằng cổ phiếu.***

***Giá trị hợp lý* là giá trị có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc phải chi trả khi chuyển giao một khoản nợ trong một giao dịch có tổ chức giữa các bên tham gia thị trường tại ngày định giá. (Tham khảo IFRS 13 *Phương pháp xác định giá trị hợp lý*).**

***Bất động sản đầu tư* là tài sản cố định (đất hoặc nhà cửa – hoặc một phần của nhà cửa - hoặc cả hai) được nắm giữ (bởi chủ sở hữu hoặc bởi bên đi thuê như là một tài sản được quyền sử dụng) để phát sinh thu nhập từ việc cho thuê hoặc để làm gia tăng vốn hoặc cả hai, mà không phải:**

1. **sử dụng trong quá trình sản xuất hoặc cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ hoặc cho mục đích hành chính; hoặc**
2. **để bán trong chu trình sản xuất kinh doanh thông thường.**

***Tài sản được chủ sở hữu sử dụng* là tài sản được nắm giữ (bởi chủ sở hữu hoặc bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng) để sử dụng trong quá trình sản xuất hoặc cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ hoặc cho mục đích hành chính.**

**Phân loại tài sản cố định thành bất động sản đầu tư hay bất động sản chủ sở hữu sử dụng**

6 [Đã xóa]

7 Bất động sản đầu tư được nắm giữ để tìm kiếm thu nhập từ việc cho thuê hoặc để làm gia tăng vốn hoặc cả hai. Vì vây, phần lớn dòng tiền tạo ra từ bất động sản đầu tư sẽ không phụ thuộc vào các tài sản khác mà đơn vị nắm giữ. Điều này phân biệt bất động sản đầu tư với bất động sản chủ sở hữu sử dụng. Việc sản xuất hoặc cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ (hoặc sử dụng bất động sản vào mục đích hành chính) phát sinh dòng tiền mà không chỉ phân bổ cho bất động sản đó, mà còn phân bổ cho các tài sản khác được sử dụng trong quá trình sản xuất kinh doanh. IAS 16 áp dụng đối với các tài sản được chủ sở hữu sử dụng mà đơn vị đang nắm giữ và IFRS 16 *Cho thuê* áp dụng cho các bất động sản chủ sở hữu sử dụng được nắm giữ bởi bên đi thuê như tài sản có quyền sử dụng.

8 Các ví dụ dưới đây sẽ làm rõ hơn bất động sản đầu tư:

(a) đất đai được nắm giữ để gia tăng vốn trong dài hạn mà không phải để bán trong ngắn hạn trong một kỳ kinh doanh thông thường.

(b) đất đai thuộc sở hữu mà hiện không có mục đích sử dụng cụ thể trong tương lại. (Nếu đơn vị chưa thể xác định phần đất này sẽ là bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay để bán trong ngắn hạn trong kỳ kinh doanh thông thường, đất đai sẽ được coi là tài sản được nắm giữ để tăng vốn.)

(c) một toà nhà được sở hữu bởi đơn vị (hoặc một tài sản có quyền sử dụng liên quan đến toà nhà được đơn vị nắm giữ) và được cho thuê trong một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

(d) một toà nhà đang được sử dụng nhưng đồng thời được cho thuê dưới một hoặc nhiều hợp đồng cho thuê hoạt động.

(e) bất động sản đang trong quá trình thi công hoặc phát triển mà trong tương lai sẽ là bất động sản đầu tư.

9 Các ví dụ dưới đây thể hiện các bất động sản không phải bất động sản đầu tư, vì vậy, không thuộc phạm vi điều chỉnh của Chuẩn mực này:

(a) bất động sản có mục đích để bán trong một kỳ kinh doanh thông thường hoặc trong quá trình thi công hoặc phát triển để bán (tham khảo IAS 2 *Hàng tồn kho*), ví dụ, bất động sản được mua với mục đích duy nhất là để thanh lý trong tương lai gần hoặc để phát triển và bán lại.

(b) [Đã xóa]

(c) bất động sản chủ sở hữu sử dụng (tham khảo IAS 16 và IFRS 16), bao gồm (trong các tài sản khác) bất động sản nắm giữ với mục đích làm bất động sản chủ sở hữu sử dụng trong tương lai, bất động sản nắm giữ để phát triển và sau đó sẽ chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng trong lương lai, bất động sản được nhân viên sử dụng (kể cả việc nhân viên đó có trả tiền thuê nhà theo giá thị trường hay không) và bất động sản chủ sở hữu sử dụng đang chờ thanh lý.

(d) [Đã xóa]

(e) bất động sản đang được cho một đơn vị khác thuê trong một giao dịch cho thuê tài chính.

10 Một số bất động sản bao gồm một phần được sử dụng để cho thuê hoặc để tăng vốn và phần còn lại được nắm giữ để sử dụng phục vụ sản xuất hoặc cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ hoặc cho mục đích hành chính. Nếu các phần này có thể được bán một cách độc lập (hoặc có thể cho thuê một cách độc lập trong một giao dịch cho thuê tài chính), thì đơn vị ghi nhận từng phần một cách riêng biệt. Nếu các phần này không thể được bán một cách độc lập, bất động sản chỉ được coi là bất động sản đầu tư nếu chỉ có một phần không đáng kể của bất động sản được nắm giữ để phục vụ sản xuất hoặc cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ hoặc để phục vụ mục đích hành chính.

11 Trong một số trường hợp, đơn vị cung cấp dịch vụ hỗ trợ cho bên sử dụng bất động sản mà đơn vị đang nắm giữ. Đơn vị sẽ chỉ được đánh giá bất động sản này là bất động sản đầu tư nếu giá trị dịch vụ hỗ trợ là không đáng kể đối với giao dịch cho thuê nói chung. Một ví dụ là khi chủ sở hữu của một toà nhà văn phòng cung cấp dịch vụ an ninh và bảo trì cho các bên đi thuê đang sử dụng tòa nhà.

12 Trong các trường hợp khác, dịch vụ cung cấp là đáng kể. Ví dụ, nếu đơn vị sở hữu và quản lý một khách sạn, dịch vụ cung cấp cho khách hàng là đáng kể đối với giao dịch cho thuê nói chung. Vì vậy, một khách sạn mà đơn vị sở hữu và quản lý là một bất động sản chủ sở hữu sử dụng, không phải là một bất động sản đầu tư.

13 Việc quyết định dịch vụ hỗ trợ là đáng kể để bất động sản không được coi là bất động sản đầu tư có thể gặp khó khăn. Ví dụ, chủ sở hữu của khách sạn có thể trao một phần trách nhiệm cho một bên thứ ba dưới một hợp đồng quản lý. Điều khoản của hợp đồng này có thể rất đa dạng. Trong trường hơp này chủ sở hữu, theo bản chất, có thể được coi là một nhà đầu tư gián tiếp. Trong trường hợp khác nhà đầu tư có thể chỉ thuê ngoài để vận hành các hoạt động hàng ngày mà vẫn chịu ảnh hưởng lớn từ sự biến động của dòng tiền phát sinh từ việc vận hành khách sạn.

14 Việc đánh giá là cần thiết để quyết định một bất động sản có thỏa mãn điều kiển để trở thành bất động sản đầu tư hay không. Đơn vị cần phát triển những tiêu chí để có thể đánh giá một cách thống nhất theo định nghĩa về bất động sản đầu tư và các hướng dẫn liên quan tại các đoạn từ 7 đến 13. Đoạn 75(c) yêu cầu một đơn vị phải công bố các tiêu chí này khi khó phân loại bất động sản.

14A Việc đánh giá cũng là cần thiết để quyết định một giao dịch mua bất động sản đầu tư là giao dịch mua một tài sản đơn lẻ hay mua một nhóm tài sản hay là một giao dịch hợp nhất kinh doanh theo phạm vi điều chỉnh của IFRS 3 *Hợp nhất kinh doanh*. Cần dựa vào IFRS 3 để quyết định giao dịch nào là giao dịch hợp nhất kinh doanh. Các vấn đề được thảo luận tại các đoạn từ 7 đến 14 của Chuẩn mực quy định việc quyết định một tài sản là bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay là một bất động sản đầu tư và không liên quan đến việc mua một bất động sản là giao dịch hợp nhất kinh doanh theo định nghĩa tại IFRS 3 hay không. Việc quyết định một giao dịch cụ thể có thỏa mãn định nghĩa của hợp nhất kinh doanh tại IFRS 3 hay không và bao gồm bất động sản đầu tư theo định nghĩa tại Chuẩn mực này cần áp dụng cả hai Chuẩn mực một cách riêng biệt.

15 Trong một số trường hợp, một đơn vị sở hữu tài sản được cho thuê, và sử dụng bởi, công ty mẹ của nó hoặc bởi một công ty con khác. Bất động sản này sẽ không được coi là bất động sản đầu tư trong báo cáo tài chính hợp nhất, vì bất động sản đang được chủ sở hữu sử dụng dưới góc nhìn của toàn tập đoàn. Tuy nhiên, từ góc nhìn của đơn vị sở hữu bất động sản đó, bất động sản được coi là bất động sản đầu tư nếu nó thỏa mãn các định nghĩa tại đoạn 5. Vì vậy, bên cho thuê coi bất động sản này là bất động sản đầu tư trong báo cáo tài chính riêng.

**Ghi nhận**

**16 Một bất động sản đầu tư được nắm giữ sẽ được ghi nhận là tài sản khi, và chỉ khi:**

**(a) đơn vị có nhiều khả năng sẽ nhận được các lợi ích kinh tế trong tương lai liên quan đến bất động sản đầu tư; và**

**(b) nguyên giá của bất động sản đầu tư có thể được xác định một cách đáng tin cậy.**

17 Đơn vị áp dụng nguyên tắc ghi nhận này đối với các chi phí cho bất động sản đầu tư tại thời điểm phát sinh. Những chi phí này bao gồm chi phí ban đầu để sở hữu bất động sản đầu tư và chi phí phát sinh sau đó để bổ sung, thay thế, hoặc cung cấp dịch vụ cho bất động sản đầu tư.

18 Theo nguyên tắc ghi nhận tại đoạn 16, một đơn vị không ghi nhận phần chi phí cho dịch vụ hàng ngày vào giá trị ghi sổ của một bất động sản đầu tư. Phần chi phí này sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh khi phát sinh. Chi phí dịch vụ hàng ngày chủ yếu bao gồm chi phí nhân công và các chi phí tiêu hao, và có thể bao gồm cả chi phí cho phụ tùng không đáng kể. Mục đích của các chi phí này thường được mô tả là để ‘sửa chữa và bảo dưỡng’ cho bất động sản đầu tư.

19 Các phần riêng lẻ của bất động sản đầu tư có thể được mua trong quá trình thay thế. Ví dụ, phần tường phía trong của bất động sản có thể đã được thay mới. Theo các nguyên tắc ghi nhận, một đơn vị chỉ ghi nhận chi phí cho các phần thay thế vào giá trị ghi sổ của bất động sản đầu tư tại thời điểm phát sinh chi phí khi các điều kiện ghi nhận được đáp ứng đủ. Giá trị ghi sổ của các bộ phận thay thế này sẽ bị dừng ghi nhận theo các điều kiện dừng ghi nhận của Chuẩn mực này.

19A Một bất động sản đầu tư được nắm giữ bởi bên đi thuê như là một tài sản có quyền sử dụng sẽ được ghi nhận theo IFRS 16.

**Xác định giá trị tại thời điểm ghi nhận ban đầu**

**20 Một bất động sản đầu tư được sở hữu sẽ được ghi nhận ban đầu theo nguyên giá. Chi phí giao dịch được bao gồm trong giá trị ghi nhận ban đầu.**

21 Nguyên giá một bất động sản đầu tư bằng cách đi mua bao gồm giá mua và bất kỳ chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua bất động sản. Chi phí liên quan trực tiếp bao gồm, ví dụ, chi phí chuyên môn cho dịch vụ pháp luật, thuế chuyển giao bất động sản và các chi phí giao dịch khác.

22 [Đã xóa]

23 Không tính vào nguyên giá của bất động sản đầu tư các chi phí sau:

(a) chi phí khởi nghiệp (trừ khi là chi phí cần thiết để chuyển bất động sản thành trạng thái có thể sử dụng được theo mục đích của ban quản trị).

(b) lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh phát sinh trước khi bất động sản đầu tư đạt được mức độ sử dụng theo kết hoạch, hoặc

(c) giá trị lãng phí bất thường của nguyên vật liệu, nhân công hoặc các nguồn lực khác phát sinh khi thi công hoặc phát triển bất động sản đầu tư.

24 Nếu các khoản thanh toán cho một bất động sản đầu tư bị hoãn lại, nguyên giá là giá trị bằng tiền tương đương. Phần chênh lệch giữa giá trị này và tổng các khoản thanh toán được ghi nhận là chi phí lãi cho khoảng thời gian mua hàng trả chậm.

25 [Đã xóa]

26 [Đã xóa]

27 Một hoặc nhiều bất động sản đầu tư có thể được mua bằng cách trao đổi với một tài sản phi tiền tệ hoặc một số tài sản, hoặc bằng việc kết hợp của cả tài sản tiền tệ và phi tiền tệ. Phần sau đây sẽ quy định về việc trao đổi một tài sản phi tiền tệ cho một tài sản phi tiền tệ khác, nhưng cũng đồng thời áp dụng cho toàn bộ giao dịch trao đổi được nhắc đến trong câu trước. Chi phí cho bất động sản đầu tư nêu trên sẽ được xác định tại giá trị hợp lý, trừ khi (a) giao dịch trao đổi thiếu bản chất thương mại hoặc (b) giá trị hợp lý của tài sản được nhận hoặc tài sản mang đi trao đổi không thể được xác định một cách đáng tin cậy. Giá trị của tài sản nhận về sẽ được xác định theo phương pháp này kể cả nếu đơn vị không thể dừng ghi nhận ngay lập tức giá trị của tài sản mang đi trao đổi. Nếu giá trị của tài sản nhận về không được xác định theo giá trị hợp lý, nguyên giá sẽ được xác định theo giá trị ghi sổ của tài sản mang đi trao đổi.

28 Đơn vị xác định việc một giao dịch trao đổi có bản chất thương mại hay không bằng cách cân nhắc mức độ thay đổi dự kiến của dòng tiền tương lai sẽ phát sinh từ giao dịch. Một giao dịch trao đổi sẽ được coi là có bản chất thương mại nếu:

(a) bản chất (rủi ro, thời hạn và giá trị) của dòng tiền của tài sản nhận về khác với bản chất của dòng tiền của tài sản mang đi trao đổi, hoặc

(b) giá trị xác định theo đặc thù đơn vị của phần hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị chịu ảnh hưởng bởi giao dịch thay đổi là kết quả của sự trao đổi, và

(c) khoản chênh lệch giữa điểm (a) và (b) là đáng kể khi so sánh với giá trị hợp lý của tài sản được trao đổi.

Để phục vụ mục đích xác định một giao dịch trao đổi có bản chất thương mại hay không, giá trị xác định theo đặc thù của phần hoạt động sản xuất kinh doanh chịu ảnh hưởng bởi giao dịch trao đổi sẽ được thể hiện bằng dòng tiền sau thuế. Kết quả của việc phân tích nêu trên có thể sẽ rất rõ ràng kể cả khi đơn vị không thực hiện việc tính toán chi tiết.

29 Giá trị hợp lý của tài sản được coi là được xác định một cách đáng tin cậy khi (a) độ biến thiên trong phạm vi đo lường giá trị hợp lý được xác định một cách đáng tin cậy là không đáng kể đối với tài sản đó hoặc (b) xác suất của các ước tính khác nhau có thể được đánh giá một cách hợp lý và sử dụng khi xác định giá trị hợp lý. Nếu đơn vị có thể xác định một cách đáng tin cậy giá trị hợp lý của tài sản nhận về hoặc tài sản mang đi trao đổi, thì giá trị hợp lý của tài sản mang đi trao đổi được sử dụng để xác định nguyên giá trừ khi giá trị hợp lý của tài sản nhận về được xác định một cách rõ ràng hơn.

29A Một bất động sản đầu tư được nắm giữ bởi bên đi thuê như là một tài sản có quyển sở hữu được ghi nhận ban đầu tại nguyên giá theo IFRS 16.

**Xác định giá trị sau thời điểm ghi nhận ban đầu**

**Chính sách kế toán**

**30 Ngoài các ngoại lệ tại đoạn 32A, đơn vị sẽ chọn chính sách kế toán theo mô hình giá trị hợp lý tại các đoạn từ 33 đến 55 hoặc theo mô hình giá gốc tại đoạn 56 và sẽ phải áp dụng chính sách này cho toàn bộ các bất động sản đầu tư của mình.**

31 IAS 8 *Chính sách kế toán, Thay đổi trong các Ước tính Kế toán và các sai sót* quy định rằng một thay đổi tự nguyện trong chính sách kế toán chỉ được thực hiện khi việc thay đổi này làm cho báo cáo tài chính cung cấp các thông tin đáng tin cậy hơn và phù hợp hơn về tác động của các giao dịch, các sự kiện hoặc điều kiện về tình hình tài chính của đơn vị, hiệu quả tài chính hoặc dòng tiền. Việc thay đổi từ mô hình giá trị hợp lý sang mô hình giá gốc rất khó có khả năng dẫn đến việc trình bày báo cáo phù hợp hơn.

32 Chuẩn mực này yêu cầu tất cả đơn vị xác định giá trị hợp lý của các bất động sản đầu tư, cho mục đích xác định giá trị (nếu đơn vị sử dụng mô hình giá trị hợp lý) hoặc để công bố thông tin (nếu đơn vị sử dụng mô hình giá gốc). Đơn vị được khuyến khích, nhưng không bắt buộc, xác định giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư thông qua việc định giá của một bên định giá độc lập đã được công nhận và các khả năng chuyên môn liên quan được thừa nhận, có kinh nghiệm gần đây về khu vực và loại hình của bất động sản đầu tư được định giá.

**32A Một đơn vị có thể:**

1. **chọn việc sử dụng mô hình giá trị hợp lý hoặc mô hình giá gốc cho toàn bộ các khoản nợ phải trả được đảm bảo bằng bất động sản đầu tư mà việc trả nợ liên quan trực tiếp đến giá trị hợp lý của, hoặc lợi ích phát sinh từ, một nhóm tài sản cụ thể bao gồm cả bất động sản đầu tư được sử dụng là tài sản đảm bảo; và**
2. **chọn áp dụng mô hình gia trị hợp lý hoặc mô hình giá gốc cho toàn bộ bất động sản đầu tư, mà không cần cân nhắc lựa chọn tại mục (a).**

32B Một số đơn vị vận hành một quỹ đầu tư, trong nội bộ hoặc bên ngoài, mà quỹ này cung cấp cho nhà đầu tư lợi ích tương ứng với khoản đầu tư của họ trong quỹ. Tương tự, một số đơn vị phát hành hợp đồng bảo hiểm với các điều khoản tham gia trực tiếp, mà khoản mục gốc bao gồm bất động sản đầu tư. Cho việc áp dụng chỉ các đoạn 32A và 32B, hợp đồng bảo hiểm bao gồm hợp đồng đầu tư với các điều khoản tham gia không ràng buộc. Đoạn 32A không cho phép đơn vị định giá bất động sản được nắm giữ bởi quỹ (hoặc bất động sản thuộc khoản mục gốc) một phần theo giá gốc và một phần theo giá trị hợp lý. (Xem IFRS 17 *Hợp đồng bảo hiểm* về hướng dẫn sử dụng trong đoạn này đã được định nghĩa trong IFRS 17).

32C Nếu đơn vị lựa chọn các mô hình khác nhau cho các nhóm bất động sản mô tả trong đoạn 32A, việc bán bất động sản đầu tư trong các nhóm tài sản được xác định giá trị bằng các mô hình khác nhau sẽ được ghi nhận theo giá trị hợp lý và phần thay đổi lũy kế của giá trị hợp lý sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh. Theo đó, nếu bất động sản đầu tư được bán nằm trong nhóm tài sản định giá sử dụng mô hình giá gốc thì giá trị hợp lý của tài sản tại thời điểm bán trở thành giá ấn định.

**Mô hình giá trị hợp lý**

**33 Sau khi ghi nhận ban đầu, đơn vị lựa chọn mô hình giá trị hợp lý sẽ định giá toàn bộ bất động sản đầu tư tại giá trị hợp lý, trừ trường hợp nêu tại đoạn 53.**

34 [Đã xóa]

**35 Lợi nhuận hay lỗ phát sinh từ thay đổi giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh cho kỳ mà chúng phát sinh.**

36-39 [Đã xóa]

40 Khi xác định giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư theo IFRS 13, ở khía cạnh khác, đơn vị phải đảm bảo giá trị hợp lý phản ánh thu nhập từ tiền thuê từ hợp đồng thuê hiện tại và các giả thiết khác mà các bên tham gia thị trường có thể sử dụng khi định giá bất động sản đầu tư trong điều kiện thị trường hiện tại.

40A Khi bên đi thuê sử dụng mô hình giá trị hợp lý để xác định giá trị của bất động sản đang nắm giữ thuộc dạng tài sản được quyền sử dụng, đơn vị sẽ định giá tài sản được quyền sử dụng, mà không phải bất động sản gốc, tại giá trị hợp lý.

41 IFRS 16 quy định cơ sở để ghi nhận ban đầu của nguyên giá của bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng. Đoạn 33 yêu cầu bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng cần được xác định lại giá trị hợp lý, khi cần thiết, trong trường hợp đơn vị lựa chọn sử dụng mô hình giá trị hợp lý. Khi khoản tiền thuê được tính theo giá thị trường, giá trị hợp lý của của bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng tại thời điểm chuyển giao, trừ đi toàn bộ các khoản thanh toán tiền thuê dự kiến (bao gồm các khoản liên quan đến các khoản nợ tiền thuê đã ghi nhận), nên bằng không. Vì vậy, định giá lại tài sản được quyền sử dụng để chuyển từ giá gốc sang giá trị hợp lý theo IFRS 16 đoạn 33 (cùng với các yêu cầu tại đoạn 50) không được làm tăng bất kỳ phần thu nhập hay lỗ ban đầu nào, trừ khi giá trị hợp lý được xác định tại các thời điểm khác nhau. Phần thu nhập hay lỗ này có thể phát sinh khi lựa chọn áp dụng mô hình giá trị hợp lý sau khi ghi nhận ban đầu.

42-47 [Đã xóa]

48 Trong một số trường hợp ngoại lệ, có những bằng chứng rõ ràng khi đơn vị lần đầu sở hữu một bất động sản đầu tư (hoặc khi một bất động sản sẵn có bắt đầu được chuyển thành bất động sản đầu tư sau khi thay đổi mục đích sử dụng) rằng độ biến thiên trong khoảng giá trị hợp lý được xác định một cách đáng tin cậy là quá lớn, và xác suất của các kết quả khác nhau rất khó để đánh giá, từ đó tính hữu dụng của một phương pháp xác định giá trị hợp lý bị phủ nhận. Điều này có thể có nghĩa rằng giá trị hợp lý của bất động sản không thể được xác định một cách đáng tin cậy trên cơ sở liên tục (tham khảo đoạn 53).

49 [Đã xóa]

50 Trong việc xác định giá trị ghi sổ của một bất động sản đầu tư theo mô hình gia trị hợp lý, đơn vị không được ghi nhận trùng tài sản hoặc nợ phải trả đã được ghi nhận là tài sản hay nợ phải trả độc lập. Ví dụ:

(a) trang thiết bị như thang máy hoặc điều hòa thường là một phần tích hợp vào một tòa nhà và thường được bao gồm trong giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư, và không được ghi nhận tách biệt là tài sản cố định.

(b) nếu một văn phòng được cho thuê theo điều khoản đã bao gồm nội thất, giá trị hợp lý của văn phòng thường đã bao gồm giá trị hợp lý của nội thất, vì khoản thu nhập từ tiền thuê gắn liền với điều khoản văn phòng đã bao gồm nội thất. Khi nội thất được bao gồm trong giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư, đơn vị không ghi nhận nội thất là một tài sản riêng.

(c) giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư không bao gồm khoản thu nhập trả trước hay lũy kế từ cho thuê hoạt động, vì đơn vị đã ghi nhận phần này là nợ phải trả hoặc tài sản riêng biệt.

(d) giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng phản ánh dòng tiền dự kiến (bao gồm cả khoản thanh toán tiền thuê biến thiên mà dự kiến sẽ trở thành nợ phải trả). Theo đó, nếu việc định giá của một tài sản đã loại trừ toàn bộ các khoản tiền phải trả dự kiến, việc cộng lại phần nợ phải trả đã ghi nhận cho tiền thuê là cần thiết để thu được giá trị ghi sổ của bất động sản đầu tư khi sử dụng mô hình giá trị hợp lý.

51 [Đã xóa]

52 Trong một số trường hợp, đơn vị dự đoán giá trị hiện tại của các khoản phải trả liên quan đến bất động sản đầu tư (các khoản khác ngoài các khoản đã ghi nhận là nợ phải trả) sẽ vượt quá phần giá trị hiện tại của các khoản tiền sẽ nhận được liên quan. Đơn vị áp dụng IAS 37 *Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng* để quyết định có ghi nhận đây là khoản nợ phải trả hay không và, nếu ghi nhận, cách để xác định.

**Trường hợp không xác định được giá trị hợp lý một cách đáng tin cậy**

**53 Có một giả định bác bỏ về việc một đơn vị có thể xác định được giá trị hợp lý một cách đáng tin cậy của một bất động sản đầu tư trên cơ sở liên tục. Tuy nhiên, trong một số trường hợp ngoại lệ, có những bằng chứng rõ ràng thể hiện một đơn vị khi bắt đầu sở hữu một bất động sản đầu tư (hoặc khi một bất động sản sẵn có lần đầu được chuyển thành bất động sản đầu tư sau khi thay đổi mục đích sử dụng), giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư không để được xác định trên cơ sở liên tục. Điều này sẽ phát sinh khi, và chỉ khi, thị trường cho bất động sản tương tự không hoạt động (ví dụ: có rất ít giao dịch, báo giá không được cập nhật hoặc giá quan sát được của giao dịch thể hiện người bán bị ép buộc để bán) và không có phương pháp thay thế cho việc xác định giá trị hợp lý một cách đáng tin cậy (ví dụ: dựa trên dự đoán chiết khấu dòng tiền). Nếu đơn vị xác định rằng giá trị hợp lý của một bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng không thể được xác định một cách đáng tin cậy, nhưng dự đoán rằng giá trị hợp lý của bất động sản sẽ có thể được xác định một cách đáng tin cây khi quá trình thi công hoàn thành, đơn vị sẽ ghi nhận bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng theo giá gốc cho đến khi giá trị hợp lý được xác định một cách đáng tin cậy hoặc quá trình thi công hoàn thành (tùy thuộc vào thời điểm nào sớm hơn). Nếu một đơn vị quyết định rằng giá trị hợp lý của một bất động sản đầu tư (ngoài các bất động sản đầu tư dang trong quá trình xây dựng) không thể được xác định một cách đáng tin cậy trên cơ sở liên tục, đơn vị sẽ định giá bất động sản đầu tư theo mô hình giá gốc hướng dẫn tại IAS 16 cho bất động sản đầu tư được sở hữu hoặc theo IFRS 16 cho bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng. Giá trị còn lại của bất động sản đầu tư sẽ được coi là bằng không. Đơn vị sẽ áp dụng IAS 16 hoặc IFRS 16 đến khi thanh lý bất động sản đầu tư.**

53A Một khi đơn vị có khả năng xác định một cách hợp lý của giá trị hợp lý của một bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng mà trước đó đang được ghi nhận theo giá gốc, đơn vị phải chuyển sang ghi nhận bất động sản theo giá trị hợp lý. Khi việc thi công của bất động sản đó hoàn thành, giá trị hợp lý được coi là có thể được xác định một cách đáng tin cậy. Nếu không thể xác định được giá trị hợp lý, theo đoạn 53, bất động sản sẽ được ghi nhận sử dụng mô hình giá gốc tuần theo IAS 16 cho bất động sản đầu tư được sở hữu hoặc theo IFRS 16 cho bất động sản đầu tư nắm giữa bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng.

53B Giả định rằng giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng có thể được xác định một cách đáng tin cây chỉ có thể bị phủ nhận tại thời điểm ghi nhận ban đầu. Nếu đơn vị đã xác định giá trị của một tài sản thuộc bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng theo giá trị hợp lý không thể kết luận giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư hoàn thiện là không thể xác định một cách đáng tin cậy.

54 Trong một số trường hợp ngoại lệ mà đơn vị bắt buộc, dựa trên các lí do tại đoạn 53, phải định giá bất động sản đầu tư sử dụng mô hình giá gốc theo IAS 16 hoặc IFRS 16, đơn vị định giá toàn bộ bất động sản đầu tư còn lại theo giá trị hợp lý, bao gồm cả bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng. Trong các trường hợp này, mặc dù đơn vị có thể sử dụng mô hình giá gốc cho một bất động sản đầu tư, đơn vị sẽ tiếp tục ghi nhận từng bất động sản còn lại sử dụng mô hình giá hợp lý.

**55 Nếu một đơn vị trước đây đã định giá một bất động sản đầu tư theo giá trị hợp lý, đơn vị sẽ tiếp tục sử dụng giá trị hợp lý để xác định giá trị của bất động sản đến thời điểm thanh lý (hoặc đến khi bất động sản chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc đơn vị bắt đầu phát triển bất động sản để bán trong một kỳ sản xuất kinh doanh thông thường) kể cả nếu giao dịch tương tự trên thị trường trở nên ít thường xuyên hơn hoặc giá thị trường trở nên ít phổ biến hơn.**

**Mô hình giá gốc**

**56 Sau khi ghi nhận ban đầu, đơn vị lựa chọn sử dụng mô hình giá gốc sẽ xác định giá trị của bất động sản đầu tư như sau:**

**(a) theo IFRS 5 *Tài sản cố định giữ để bán và hoạt động không liên tục* nếu nó thỏa mãn điều kiện để được đánh giá là giữ để bán (hoặc bao gồm trong nhóm tài sản thanh lý được phân loại là giữ để bán);**

**(b) theo IFRS 16 nếu tài sản được nắm giữ bởi bên đi thuê như tài sản được quyền sử dụng và không phải nắm giữ để bán theo IFRS 5; và**

**(c) theo các yêu cầu của IAS 16 cho mô hình giá gốc trong các trường hợp khác.**

**Chuyển đổi**

**57 Đơn vị chuyển đổi một bất động sản thành, hoặc từ, bất động sản đầu tư khi, và chỉ khi, có sự thay đổi về cách sử dụng. Thay đổi về cách sử dụng phát sinh khi bất động sản thỏa mãn, hoặc không thỏa mãn, các định nghĩa về bất động sản đầu tư và có bằng chứng về sự thay đổi trong cách sử dụng. Khi đánh giá độc lập, việc thay đổi mục đích sử dụng bất động của ban quan trị đơn vị không cung cấp bằng chứng cho việc thay đổi cách sử dụng. Ví dụ về bằng chứng cho việc thay đổi cách sử dụng bao gồm:**

**(a) chủ sở hữu bắt đầu sử dụng, hoặc bắt đầu phát triển bất động sản với định hướng để chủ sở hữu sử dụng, chuyển đổi từ bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng;**

**(b) việc bắt đầu phát triển bất động sản với mục đích để bán, chuyển từ bất động sản đầu tư thành hàng tồn kho;**

**(c) kết thúc việc chủ sở hữu sử dụng, chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng sang bất động sản đầu tư;**

**(d) bắt đầu việc cho một bên khác thuê hoạt động, chuyển từ hàng tồn kho sang bất động sản đầu tư.**

**(e) [Đã xóa]**

58 Khi một đơn vị quyết định thanh lý một bất động sản đầu tư mà không phát triển/thay đổi, đơn vị tiếp tục ghi nhận bất động sản là bất động sản đầu tư đến thời điểm xóa khỏi sổ (loại trừ khỏi báo cáo tình hình tài chính) và không phân loại lại thành hàng tồn kho. Tương tự, nếu đơn vị bắt đầu tái phát triển một bất động sản đầu tư hiện hữu để tiếp tục sử dụng là một bất động sản đầu tư trong tương lai, bất động sản vẫn sẽ được ghi nhận là bất động sản đầu tư và không bị phân loại lại thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng trong quá trình tái phát triển.

59 Các đoạn từ 60 đến 65 áp dụng cho việc ghi nhận và định giá phát sinh khi đơn vị sử dụng mô hình giá trị hợp lý cho bất động sản đầu tư. Khi một đơn vị sử dụng mô hình giá gốc, việc chuyển giữa bất động sản đầu tư, bất động sản chủ sở hữu sử dụng và hàng tồn kho không làm thay đổi giá trị ghi sổ của bất động sản được chuyển đổi và chúng không làm thay đổi nguyên giá của bất động sản cho mục đích định giá hoặc công bố thông tin.

**60 Để chuyển đồi từ bất động sản đầu tư đang được ghi nhận ở giá trị hợp lý thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho, giá trị ấn định của bất động sản để ghi nhận sau đó tuân thủ theo IAS 16, IFRS 16 hoặc IAS 2 là giá trị hợp lý của nó tại thời điểm thay đổi cách sử dụng.**

**61 Nếu một bất động sản chủ sở hữu sử dụng chuyển thành bất động sản đầu tư, nó sẽ được ghi nhận theo giá trị hợp lý, đơn vị áp dụng IAS 16 cho bất động sản đầu tư được sở hữu hoặc IFRS 16 cho bất động sản đầu tư nắm giữ bởi bên đi thuê như một tài sản được quyền sử dụng tại thời điểm thay đổi cách sử dụng. Đơn vị sẽ ghi nhận các chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của bất động sản theo IAS 16 hoặc IFRS 16 với giá trị hợp lý của nó tại thời điểm chuyển đổi cách sử dụng như cách ghi nhận khi đánh giá lại giá trị theo IAS 16.**

62 Đơn vị thực hiện khấu hao đối với bất động sản (hoặc tài sản có quyền sử dụng) và ghi nhận bất kỳ khoản lỗ do suy giảm giá trị tài sản nào phát sinh đến tời điểm chuyển đổi từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản ghi nhận tại giá trị hợp lý. Đơn vị sẽ ghi nhận bất kỳ sự chênh lệch nào giữa giá trị ghi sổ của bất động sản theo IAS 16 hoặc IFRS 16 và giá trị hợp lý của nó tại thời điểm nêu trên theo phương pháp ghi nhận đánh giá lại giá trị tài sản theo IAS 16. Nói cách khác:

(a) bất kỳ sự giảm giá trong giá trị ghi sổ của bất động sản phát sinh sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh. Tuy nhiên, trong trường hợp sự giảm giá này được bù trừ vào khoản thặng dư do đánh giá lại bất động sản, khoản giảm giá sẽ được ghi nhận vào báo cáo thu nhập toàn diện và làm giảm phần thặng dư do đánh giá lại tài sản của đơn vị.

(b) bất kỳ khoản thặng dư nào phát sinh trên giá trị xử lý được ghi nhận như sau:

(i) trường hợp phần thặng dư được sử dụng để bù trừ vào lỗ do giảm giá trị của bất động sản, phần thặng dư sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh. Thặng dư được ghi nhận không được vượt quá giá trị cần thiết để khôi phục lại giá trị ghi sổ của bất động sản về với giá trị ban đầu (không gồm khấu hao) khi không có phần lỗ do giảm giá trị nào được ghi nhận.

(ii) phần còn lại của thặng dư được ghi nhận vào báo cáo thu nhập toàn diện khác và làm tăng phần thặng dư do đánh giá lại tài sản của đơn vị. Khi thanh lý bất động sản đầu tư, phần thặng dư do đánh giá lại tài sản có thể được chuyển sang lợi nhuận giữ lại. Việc chuyển từ thặng dư do đánh giá lại sang lợi nhuận giữ lại không được thực hiện trên báo cáo kết quả kinh doanh.

**63 Khi chuyển đổi từ hàng tồn kho sang bất động sản đầu tư mà sẽ được ghi nhận tại giá trị hợp lý, bất kỳ chênh lệch nào giữa giá trị hợp lý của bất động sản tại thời điểm chuyển đổi và giá trị ghi sổ trước đó sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh.**

64 Phương pháp ghi nhận việc chuyển đổi từ hàng tồn kho sang bất động sản đầu tư sẽ được ghi nhận tại giá trị hợp lý thống nhất với phương pháp ghi nhận của việc bán hàng tồn kho.

**65 Khi đơn vị hoàn thành việc thi công hoặc phát triển một bất động sản đầu tư tự xây dựng mà sẽ được ghi nhận tại giá trị hợp lý, các chênh lệch giữa giá trị hợp lý của bất động sản tại ngày hoàn thành và giá trị ghi sổ trước đó của nó sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh.**

**Thanh lý**

**66 Một bất động sản đầu tư sẽ bị dừng ghi nhận (loại trừ khỏi báo cáo tình hình tài chính) khi bị thanh lý hoặc khi một bất động sản đầu tư bị dừng sử dụng vĩnh viễn và không còn lợi ích kinh tế trong tương lai nào được kỳ vọng từ việc thanh lý này.**

67 Việc thanh lý của bất động sản đầu tư có thể được thực hiện thông qua việc bán hoặc bằng việc tham gia vào một giao dịch cho thuê tài chính. Ngày thanh lý của một bất động sản đầu tư bị bán là ngày mà bên mua có được quyền kiểm soát bất động sản đầu tư theo quy định của IFRS 15 về việc xác định việc hoàn thành nghĩa vụ. IFRS 16 áp dụng với việc thanh lý trong trường hợp thực hiện giao dịch cho thuê tài chính và trường hợp bán và thuê lại.

68 Nếu, khi áp dụng nguyên tắc ghi nhận tại đoạn 16, một đơn vị ghi nhận vào giá trị ghi sổ của một tài sản phần chi phí để thay thế một phần của bất động sản đầu tư, đơn vị phải dừng ghi nhận phần giá trị ghi sổ ứng với phần tài sản bị thay thế đó. Trường hợp bất động sản đầu tư được kế toán theo mô hình giá gốc, phần được thay thế có thể không được khấu hao một cách riêng biệt. Nếu đơn vị không thể xác định được giá trị ghi sổ của bộ phận được thay thế, đơn vị có thể sử dụng chi phí thay thế như là một ước tính cho giá trị ghi sổ của phần được thay thế tại thời điểm nó được mua hoặc được xây dựng. Theo mô hình giá trị hợp lý, giá trị hợp lý của bất động sản đầu từ có thể đã phản ánh giá trị của phần bị thay thế đã bị suy giảm giá trị. Trong các trường hợp khác, việc phân tách được giá trị suy giảm tương ứng với phần bị thay thế là rất khó. Một biện pháp để giảm giá trị hợp lý của phần bất động sản bị thay thế, khi khó có thể xác định được giá trị của phần bị thay thế, là đưa phần chi phí thay thế vào giá trị ghi sổ của tài sản và sau đó đánh giá lại giá trị hợp lý, do theo quy định, khi đánh giá lại giá trị hợp lý các khoản tăng thêm không gồm các phần thay thế.

**69 Thu nhập hay lỗ phát sinh từ việc dừng sử dụng hay thanh lý một bất động sản đầu từ sẽ được xác định bằng khoản chênh lệch giữa phần thu về thuần từ hoạt động thanh lý và giá trị ghi sổ của tài sản, khoản này sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh trong kỳ mà việc dừng sử dụng hoặc thanh lý diễn ra (trừ khi IFRS 16 có yêu cầu chi tiết cho hoạt động bán và cho thuê lại).**

70 Giá trị khoản tiền bao gồm trong thu nhập hay lỗ phát sinh từ việc dừng ghi nhận của một bất động sản đầu tư được xác định theo quy định về xác định giá giao dịch tại các đoạn từ 47 tới 72 của IFRS 15. Việc thay đổi về giá trị của khoản tiền nêu trên sau thời điểm xác định giá trị sẽ được ghi nhận theo các quy định về thay đổi trong giá giao dịch của IFRS 15.

71 Đơn vị áp dụng IAS 37 hoặc các Chuẩn mực khác, nếu phù hợp, cho các khoản nợ phải trả mà đơn vị vẫn nắm giữ sau khi thanh lý một bất động sản đầu tư.

**72 Tiền đền bù từ bên thứ ba cho bất động sản đầu tư bị suy giảm giá trị, sự mất mát hoặc phải từ bỏ sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh khi khoản tiền này trở thành khoản phải thu.**

73 Khoản suy giảm giá trị hoặc lỗ phát sinh từ bất động sản đầu tư, các khoản thu về liên quan hoặc chi trả tiền đền bù từ bên thứ ba và bất kỳ việc mua hoặc xây dựng một tài sản để thay thế là một sự kiện kinh tế riêng biệt và sẽ được ghi nhận riêng biệt như sau:

(a) suy giảm giá trị của bất động sản đầu tư được ghi nhận theo IAS 36;

(b) việc dừng sử dụng hoặc thanh lý bất động sản đầu tư được ghi nhận theo các đoạn từ 66 tới 71 của Chuẩn mực này;

(c) tiền đền bù từ bên thứ ba cho bất động sản đầu tư bị suy giảm giá trị, mất mát hoặc lợi ích phải từ bỏ sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh khi khoản tiền này trở thành khoản phải thu; và

(d) chi phí để khôi phục, mua mới hoặc xây dựng phần thay thế cho bất động sản đầu tư được xác định theo các đoạn từ 20 đến 29 của Chuẩn mực này.

**Công bố thông tin**

**Mô hình giá trị hợp lý và mô hình giá gốc**

74 Việc công bố thông tin dưới đây áp dụng bổ sung cho các quy định tại IFRS 16. Theo IFRS 16, chủ sở hữu của bất động sản đầu tư phải công bố thông tin của bên cho thuê về những giao dịch thuê mà đơn vị đã tham gia. Bên đi thuê nắm giữ bất động sản đầu tư như một tài sản được quyền sử dụng phải công bố thông tin của bên đi thuê theo quy định của IFRS 16 và của bên cho thuê theo quy định của IFRS 16 cho bất kỳ giao dịch cho thuê hoạt động nào mà đơn vị đã tham gia.

**75 Đơn vị phải công bố thông tin về:**

**(a) sự lựa chọn áp dụng mô hình giá trị hợp lý hoặc mô hình giá gốc.**

**(b) [Đã xóa]**

**(c) trong trường hợp khó phân loại tài sản (xem đoạn 14), các tiêu chuẩn đơn vị sử dụng để phân biệt bất động sản đầu tư với bất động sản chủ sở hữu sử dụng và với bất động sản nắm giữ để bán trong một kỳ kinh doanh thông thường.**

**(d) [Đã xóa]**

**(e) phần giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư (theo như định giá hoặc công bố trong báo cáo tài chính) được xác định bởi một bên định giá độc lập, bên định giá độc lập phải có chứng chỉ nghề nghiệp được công nhận, có đủ năng năng lực chuyên môn liên quan và có những kinh nghiệm gần đây về khu vực địa lý và loại bất động sản đầu tư được định giá. Nếu việc định giá nêu trên không được thực hiện, việc này cũng cần được công bố.**

**(f) phần giá trị được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh cho:**

**(i) thu nhập từ tiền cho thuê của bất động sản đầu tư;**

**(ii) chi phí hoạt động phát sinh (bao gồm cả sửa chữa và bảo trì) liên quan trực tiếp tới bất động sản đầu tư có tạo ra thu nhập từ tiền cho thuê trong kỳ;**

**(iii) chi phí hoạt động phát sinh (bao gồm cả sửa chữa và bảo trì) liên quan trực tiếp tới bất động sản đầu tư không tạo ra thu nhập từ tiền cho thuê trong kỳ;**

**(iv) giá trị lũy kế của phần thay đổi trong giá trị hợp lý được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh phát sinh từ việc bán bất động sản đầu tư từ một nhóm tài sản áp dụng mô hình giá gốc vào một nhóm tài sản áp dụng mô hình giá trị hợp lý (tham khảo đoạn 32C).**

**(g) sự tồn tại và phần giá trị bị giới hạn trong quá trình ghi nhận giá trị bất động sản đầu tư hoặc thu nhập được chi trả và thu nhập từ thanh lý.**

**(h) nghĩa vụ hợp đồng mua, thi công hoặc phát triển bất động sản đầu tư hoặc để sửa chữa, bảo trì hoặc cải thiện.**

**Mô hình giá trị hợp lý**

**76 Ngoài các yêu cầu công bố thông tin tại đoạn 75, đơn vị áp dụng mô hình giá trị hợp lý như tại các đoạn từ 33 đến 55 cần công bố thông tin đối chiếu giữa giá trị ghi sổ của bất động sản đầu tư tại thời điểm bắt đầu và kết thúc của kỳ, thể hiện các thông tin sau:**

**(a) các khoản tăng thêm, công bố thông tin riêng về các khoản tăng thêm phát sinh từ việc mua mới và khoản phát sinh từ chi phí sau thời điểm ban đầu ghi nhận vào giá trị ghi sổ của tài sản;**

**(b) các khoản tăng thêm phát sinh từ việc mua mới thông qua giao dịch hợp nhất kinh doanh;**

**(c) tài sản được phân loại là nắm giữ để bán hoặc bao gồm trong một nhóm thanh lý được phân loại là nắm giữ để bán theo IFRS 5 và các phần thanh lý khác;**

**(d) thu nhập hoặc lỗ thuần từ việc điều chỉnh giá trị hợp lý;**

**(e) chênh lệch tỷ giá thuần phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính sang một đồng tiền báo cáo khác, và từ chuyển việc trình bày của hoạt động kinh doanh tại nước ngoài về đồng tiền báo cáo của đơn vị;**

**(f) chuyển loại bất sộng sản thành hàng tồn kho và bất động sản chủ sở hữu sử dụng và ngược lại; và**

**(g) các thay đổi khác.**

**77 Khi việc định giá cho một bất động sản đầu tư bị điều chỉnh đáng kể để phục vụ báo cáo tài chính, ví dụ để tránh việc ghi nhận hai lần tài sản và nợ phải trả đã được ghi nhận riêng biệt theo đoạn 50, đơn vị cần công bố thông tin đối chiếu giữa giá trị định giá và giá trị định giá bị điều chỉnh trong báo cáo tài chính, thể hiện riêng biệt phần giá trị tổng hợp của nợ phải trả trong giao dịch cho thuê đã ghi nhận được cộng ngược trở lại, và bất kỳ điều chỉnh đáng kể nào khác.**

**78 Trong các trường hợp đặc biệt nêu tại đoạn 53, khi một đơn vị định giá bất động sản đầu tư sử dụng mô hình giá gốc theo IAS 16 hoặc IFRS 16, việc đối chiếu theo quy định tại đoạn 76 phải công bố được thông tin về các khoản liên quan đến một bất động sản đầu tư cụ thể một cách riêng biệt khỏi các khoản liên quan đến các bất động sản đầu tư khác. Ngoài ra, đơn vị phải công bố các thông tin về:**

**(a) mô tả về bất động sản đầu tư;**

**(b) giải thích nguyên nhân không thể định giá được bất động sản đầu tư một cách đáng tin cậy;**

**(c) nếu có thể, khoảng giá trị ước tính mà giá trị hợp lý có khả năng cao sẽ nằm trong; và**

**(d) trong trường hợp thanh lý bất động sản đầu tư không thể thực hiện theo giá trị hợp lý:**

**(i) thông báo việc đơn vị đã thanh lý bất động sản đầu tư không tại giá trị hợp lý của chúng;**

**(ii) thông báo giá trị ghi sổ của bất động sản đầu tư tại thời điểm bán; và**

**(iii) giá trị thu nhập hoặc lỗ đã ghi nhận.**

**Mô hình giá gốc**

**79 Ngoài các thông tin cần công bố theo yêu cầu tại đoạn 75, đơn vị áp dụng mô hình giá gốc theo đoạn 56 phải công bố:**

**(a) phương pháp khấu hao sử dụng;**

**(b) thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao sử dụng;**

**(c) giá trị ghi sổ gộp và khấu hao lũy kế (đã bao gồm lỗ lũy kế do giảm giá trị tài sản) tại thời điểm bắt đầu và kết thúc kỳ;**

**(d) đối chiếu giá trị ghi sổ của bất động sản đầu tư tại thời điểm bắt đầu và kết thúc kỳ, thể hiện các thông tin sau:**

**(i) các khoản tăng thêm, công bố thông tin riêng cho khoản tăng thêm phát sinh từ việc mua mới và khoản phát sinh từ chi phí sau thời điểm ban đầu ghi nhận thành tài sản;**

**(ii) các khoản tăng thêm phát sinh từ việc mua mới thông qua giao dịch hợp nhất kinh doanh;**

**(iii) tài sản được phân loại là nắm giữ để bán hoặc bao gồm trong một nhóm thanh lý được phân loại là nắm giữ để bán theo IFRS 5 và các phần thanh lý khác;**

**(iv) khấu hao;**

**(v) lỗ do giảm giá trị tài sản đã ghi nhận trong kỳ, và phần lỗ do giảm giá trị tài sản được thu hồi lại trong kỳ, theo quy định tại IAS 36;**

**(vi) chênh lệch tỷ giá thuần phát sinh từ việc chuyển báo cáo tài chính sang một đồng tiền báo cáo khác, và từ việc chuyển việc trình bày của hoạt động tại kinh doanh nước ngoài về đồng tiền báo cáo của đơn vị;**

**(vii) chuyển loại bất sộng sản từ và thành hàng tồn kho và bất động sản chủ sở hữu sử dụng; và**

**(viii) các thay đổi khác.**

**(e) giá trị hợp lý của một bất động sản đầu tư. Trong các trường hợp đặc biệt nêu tại đoạn 53, khi một đơn vị không thể xác định giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư một cách hợp lý, đơn vị phải công bố thông tin về:**

**(i) mô tả về bất động sản đầu tư;**

**(ii) giải thích nguyên nhân không thể định giá được bất động sản đầu tư một cách đáng tin cậy; và**

**(iii) nếu có thể, khoảng giá trị ước tính mà giá trị hợp lý có khả năng cao sẽ nằm trong.**

**Điều khoản chuyển tiếp**

**Mô hình giá trị hợp lý**

**80 Đơn vị trước đây áp dụng IAS 40 (2000) và đã lựa chọn áp dụng lần đầu để phân loại và ghi nhận cho một phần hoặc toàn bộ những lợi ích từ bất động sản nắm giữ trong giao dịch cho thuê hoạt động là bất động sản đầu tư phải ghi nhận những ảnh hưởng của việc lựa chọn này là một khoản điều chỉnh cho số dư ban đầu của lợi nhuận giữ lại của kỳ mà việc lựa chọn này được thực hiện lần đầu tiên. Ngoài ra:**

**(a) nếu đơn vị trước đây đã công bố thông tin công khai (trong báo cáo tài chính hoặc phương tiện khác) giá trị hợp lý của những lợi ích từ bất động sản trong các kỳ trước đây (định giá dựa trên cơ sở thỏa mãn các định nghĩa về giá trị hợp lý của IFRS 13), đơn vị được khuyến khích, nhưng không bắt buộc phải:**

**(i) điều chỉnh số dư ban đầu của lợi nhuận giữ lại cho kỳ gần nhất mà giá trị hợp lý được công bố công khai; và**

**(ii) trình bày lại thông tin so sánh cho các kỳ nêu trên; và**

**(b) nếu đơn vị trước đây không công bố công khai thông tin được mô tả tại mục (a), đơn vị không được trình bày lại thông tin so sánh và phải công bố vấn đề này.**

81 Chuẩn mực này quy đinh việc ghi nhận khác với quy định tại IAS 8. IAS 8 quy định thông tin so sánh phải được trình bày lại trừ khi việc trình bày lại là không khả thi.

82 Khi một đơn vị áp dụng lần đầu Chuẩn mực này, việc điều chỉnh số dư đầu kỳ của lợi nhuận giữ lại bao gồm điều chỉnh cho phân loại lại các khoản nằm trong thặng dư do đánh giá lại giá trị bất động sản đầu tư.

**Mô hình giá gốc**

83 IAS 8 áp dụng cho toàn bộ những thay đổi về chính sách kế toán được thực hiện khi một đơn vị áp dụng lần đầu Chuẩn mực này và lựa chọn việc áp dụng mô hình giá gốc. Ảnh hưởng của việc thay đổi chính sách kế toán bao gồm việc phân loại lại các khoản thuộc thặng dư do đánh giá lại giá trị bất động sản đầu tư.

**84 Các quy định tại các đoạn từ 27 đến 29 về ghi nhận ban đầu của bất động sản đầu tư được sở hữu từ giao dịch trao đổi tài sản chỉ được áp dụng phi hồi tố cho các giao dịch trong tương lai.**

**Hợp nhất kinh doanh**

**84A *Báo cáo Điều chỉnh hàng năm cho các chuẩn mực IFRS chu kỳ 2011-2013* phát hành tháng 12 năm 2013 bổ sung đoạn 14A và phần tiêu đề trước đoạn 6. Đơn vị phải áp dụng các điều chỉnh này phi hồi tố cho giao dịch mua bất động sản đầu tư từ thời điểm bắt đầu của kỳ mà đơn vị áp dụng lần đầu các điều chỉnh trên. Do vậy, việc ghi nhận việc mua bất động sản đầu tư trong các kỳ trước không được điều chỉnh. Tuy nhiên, đơn vị có thể lựa chọn để áp dụng các điều chỉnh này có một giao dịch mua bất động sản đầu tư đơn lẻ xảy ra trước thời điểm bắt đầu của niên độ kế toán mà điều chỉnh nêu trên bắt đầu có hiệu lực khi, và chỉ khi, thông tin cần thiết để áp dụng điều chỉnh của những giao dịch trước đây sẵn có cho đơn vị.**

**IFRS 16**

**84B Đơn vị áp dụng lần đầu IFRS 16, và các điều chỉnh liên quan cho Chuẩn mực này, phải áp dụng các điều khoản chuyển tiếp trong Phụ lục C của IFRS 16 cho các bất động sản đầu tư được nắm giữ theo dạng tài sản có quyền sử dụng.**

**Chuyển đổi bất động sản đầu tư**

84C *Chuyển đổi Bất động sản đầu tư* (điều chỉnh IAS 40), phát hành tháng 12 năm 2016, điều chỉnh các đoạn 57 và 58. Đơn vị phải áp dụng những điều chỉnh này cho việc thay đổi mục đích sử dụng phát sinh trong hoặc sau thời điểm bắt đầu niên độ báo cáo mà đơn vị áp dụng lần đầu những điều chỉnh này (ngày áp dụng ban đầu). Vào ngày áp dụng ban đầu, đơn vị phải đánh giá lại những phân loại của bất động sản đang nắm giữ tại thời điểm đó và, nếu có thể, phân loại lại bất động sản áp dụng quy định tại các đoạn từ 7 đến 14 để phản ánh hiện trạng đang tồn tại trong ngày đó.

84D Không kể đến quy định tại đoạn 84C, đơn vị được quyền áp dụng hồi tố điều chỉnh nêu trên cho các đoạn 57 và 58 tuân thủ quy định của IAS 8 khi, và chỉ khi, điều này là có thể mà không sử dụng đến những suy luận chỉ có sau khi sự kiện đã xảy ra.

84E Nếu, theo quy định tại đoạn 84C, đơn vị phân loại lại bất động sản tại thời điểm áp dụng ban đầu, đơn vị phải:

1. ghi nhận việc phân loại lại áp dụng các quy định tại các đoạn từ 59 đến 64. Khi áp dụng các đoạn từ 59 đến 64, đơn vị phải:
2. nghiên cứu các tài liệu tham khảo tại thời điểm thay đổi mục đích sử dụng, coi như thời điểm áp dụng ban đầu; và
3. ghi nhận các khoản mà, theo quy định tại các đoạn từ 59 đến 64, được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh như một khoản điều chỉnh số dư ban đầu của lợi nhuận giữ lại tại thời điểm áp dụng ban đầu.
4. Công bố thông tin về giá trị bị đánh giá lại từ, hoặc thành, bất động sản đầu tư theo quy định tại đoạn 84C. Đơn vị phải công bố thông tin về phần giá trị bị đánh giá lại như là một phần của việc đối chiếu giá trị ghi sổ của bất động sản đầu tư tại thời điểm bắt đầu và kết thúc của kỳ như quy định tại đoạn 76 và đoạn 79.

**Ngày hiệu lực**

85 Đơn vị áp dụng Chuẩn mực này từ niên độ bắt đầu từ hoặc sau ngày 01 tháng 01 năm 2005. Áp dụng cho các kỳ trước được khuyến khích. Nếu đơn vị áp dụng Chuẩn mực này trước ngày 01 tháng 01 năm 2005, đơn vị phải công bố thông tin về việc đó.

85A IAS 1 *Trình bày Báo cáo tài chính* (như đã được điều chỉnh vào năm 2007) sửa đổi các định nghĩa áp dụng xuyên suốt các chuẩn mực IFRS. Ngoài ra, nó còn sửa đổi đoạn 62. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này cho niên độ bắt đầu từ hoặc sau ngày 01 tháng 01 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IAS 1 (sửa đổi năm 2007) cho kỳ trước ngày hiệu lực, các sửa đổi cũng sẽ được áp dụng từ kỳ đó.

85B Các đoạn 8, 9, 48, 53, 54 và 57 đã bị sửa đổi, đoạn 22 đã bị xóa và đoạn 53A, 53B đã được thêm vào bởi *Báo cáo Điều chỉnh các chuẩn mực IFRS* phát hành tháng 05 năm 2008. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này phi hồi tố cho niên độ bắt đầu từ hoặc sau 01 tháng 01 năm 2009. Đơn vị được phép áp dụng sửa đổi cho bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng từ bất kỳ ngày nào trước thời điểm ngày 01 tháng 01 năm 2009, với điều kiện giá trị hợp lý của những bất động sản đầu tư đang trong quá trình xây dựng đã được xác định vào ngày áp dụng sửa đổi. Việc áp dụng sớm hơn ngày hiệu lực được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi cho một khoảng thời gian sớm hơn ngày hiệu lực, đơn vị phải công bố thông tin này và áp dụng đồng thời sửa đổi cho đoạn 5 và đoạn 81E của IAS 16 *Tài sản cố định*.

85C IFRS 13, phát hành tháng 05 năm 2011, sửa đổi định nghĩa về giá trị hợp lý trong đoạn 5, sửa đổi các đoạn: 26, 29, 32, 40, 48, 53, 53B, từ 78 đến 80 và 85B và xóa các đoạn từ 36 đến 39, từ 42 đến 47, 49, 51 và 75(d). Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 13.

85D *Báo cáo* *Điều chỉnh hàng năm cho chu kỳ 2011-2013*, phát hành tháng 12 năm 2013 bổ sung phần tiêu đề trước đoạn 6 và sau đoạn 84, bổ sung đoạn 14A và đoạn 84A. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này cho niên độ bắt đầu từ hoặc sau ngày 01 tháng 07 năm 2014. Việc áp dụng sớm hơn ngày hiệu lực được cho phép. Nếu một đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho một kỳ trước ngày hiệu lực, đơn vị cần công bố thông tin này.

85E IFRS 15 *Doanh thu từ Hợp đồng với khách hàng*, phát hành tháng 05 năm 2014, sửa đổi các đoạn 3(b), 9, 67 và 70. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 15.

85F IFRS 16, phát hành tháng 01 năm 2016, sửa đổi phạm vi áp dụng của IAS 40 bằng việc định nghĩa bất động sản đầu tư bao gồm cả bất động sản đầu tư được sở hữu và bất động sản nắm giữ bởi bên đi thuê như tài sản có quyền sử dụng. IFRS 16 sửa đổi các đoạn 5, 7, 8, 9, 16, 20, 30, 41, 50, 53, 53A, 54, 56, 60, 61, 62, 67, 69, 74, 75, 77 và 78, bổ sung các đoạn 19A, 29A, 40A và 84B và thay thế các phần tiêu đề tương ứng, và xóa các đoạn 3, 6, 25, 26 và 34. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này khi áp dụng IFRS 16.

85G *Chuyển đổi Bất động sản đầu tư* (sửa đổi cho IAS 40), phát hành tháng 12 năm 2016, sửa đổi các đoạn 57, 58 và bổ sung các đoạn từ 84C đến 84E. Đơn vị phải áp dụng các sửa đổi này cho niên độ bắt đầu từ hoặc sau ngày 01 tháng 01 năm 2018. Việc áp dụng trước được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng các sửa đổi này cho một kỳ trước ngày hiệu lực, đơn vị phải công bố thông tin.

85H IFRS 17, phát hành tháng 05 năm 2017, sửa đổi đoạn 32B. Đơn vị phải áp dụng sửa đổi này khi áp dụng IFRS 17.

**Thu hồi IAS 40 (2000)**

86 Chuẩn mực này thay thế IAS 40 *Bất động sản đầu tư* (phát hành năm 2000).

**Quyết định phê duyệt của Hội đồng cho IAS 40 phát hành tháng 12 năm 2003**

Chuẩn mực Kế toán Quốc tế số 40 *Bất động sản đầu tư* (sửa đổi năm 2003) được phê duyệt để phát hành bởi toàn bộ mười bốn thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế.

Ngài David Tweedie Chủ tịch

Thomas E Jones Phó Chủ tịch

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Reober P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J Mc Gregor

Patricia L O’Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

**Quyết định phê duyệt bởi Hội đồng cho Chuyển đổi Bất động sản đầu tư (sửa đổi IAS 40) phát hành tháng 12 năm 2016**

*Chuyển đổi Bất động sản đầu tư* (sửa đổi IAS 40) được phê duyệt để phát hành bởi toàn bộ mười hai thành viên của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán.

Hans Hoogervorst Chủ tịch

Suzanne Lloyd Phó Chủ tịch

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Martin Edelmann

Amaro Gomes

Gary Kabureck

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Chungwoo Suh

Mary Tokar

Wei-Guo Zhang