**IFRIC 12**

**Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công**

Vào tháng 11 năm 2006, Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế đã ban hành IFRIC 12 *Thỏa thuận chuyển giao cung cấp dịch vụ công,* Bản giải thích này được soạn thảo bởi Ủy ban ban hành hướng dẫn Chuẩn mực Kế toán Quốc tế.

Các Chuẩn mực làm cho IFRIC 12 có một số thay đổi nhỏ là: IFRS 9 *Công cụ tài chính* (Kế toán phòng ngừa rùi ro và các sửa đổi bổ sung của 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) và *Các sửa đổi bổ sung của Các tham chiếu đến Khung khái niệm trong Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế* (ban hành tháng 3 năm 2018).

**IFRIC 12**

# Mục lục

*từ đoạn*

|  |  |
| --- | --- |
| Bản giải thích IFRIC 12  Thỏa thuận cung cấp dịch vụ công |  |
| Tham chiếu |  |
| Nền tảng | 1 |
| Phạm vi | 4 |
| Vấn đề | 10 |
| Thống nhất | 11 |
| Xử lý kế toán đối với quyền của bên điều hành với cơ sở hạ tầng | 11 |
| Ghi nhận và đo lường khoản thanh toán theo thỏa thuận | 12 |
| Dịch vụ xây dựng hoặc nâng cấp | 14 |
| Dịch vụ vận hành | 20 |
| Chi phí đi vay của bên điều hành | 22 |
| Tài sản tài chính | 23 |
| Tài sản vô hình | 26 |
| Các tài sản được cấp cho bên điều hành bởi bên cấp phép | 27 |
| Ngày có hiệu lực | 28 |
| Chuyển đổi | 29 |
| Phụ lục |  |
| Phụ lục A: Hướng dẫn áp dụng |  |
| Phụ lục B: Các sửa đổi bổ sung đối với IFRS 1 và các Bản giải thích khác |  |

Xem phần B của tài liệu này cho các hướng dẫn đi kèm được liệt kê dưới đây,

Các lưu ý về thông tin

Các ví dụ minh họa

Xem phần C của tài liệu này cho cơ sở đưa ra kết luận

Cơ sở đưa ra kết luận

Bản giải thích IFRIC 12 *Thỏa thuận chuyển giao cung cấp dịch vụ công* (IFRIC 12) được nêu ra trong các đoạn 1-30 và Phụ lục A, Phụ lục B. IFRIC 12 đươc đi kèm với các lưu ý về thông tin, các ví dụ minh họa và cơ sở đưa ra kết luận. Phạm vi và thẩm quyền của Bản giải thích được trình bày trong phần *Lời nói đầu của các Chuẩn mực IFRS*

Bản giải thích IFRIC 12

Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công

## Tham chiếu

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

* *Khung Lập và Trình bày Báo cáo tài chính[[1]](#footnote-1)*
* IFRS 1 *Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế*
* IFRS 7 *Công cụ tài chính: Thuyết minh*
* IFRS 9 *Công cụ tài chính*
* IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*
* IFRS 16 *Thuê tài sản*
* IAS 8 *Các chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*
* IAS 16 *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*
* IAS 20 *Kế toán các khoản trợ cấp của chính phủ và thuyết minh các hỗ trợ của Chính phủ*
* IAS 23 *Chi phí lãi vay*
* IAS 32 *Công cụ tài chính: Trình bày*
* IAS 36 *Suy giảm giá trị tài sản*
* IAS 37 *Các khoản dự phòng, tài sản tiềm tàng và nợ tiềm tàng*
* IAS 38 *Tài sản vô hình*
* SIC-29 *thỏa thuận cung cấp dịch vụ công: Thuyết minh[[2]](#footnote-2)*

## Cơ sở

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

1. Theo truyền thống, tại nhiều quốc gia, cơ sở hạ tầng dành cho các dịch vụ công - như đường sá, cầu cống, kênh mương, nhà tù, bệnh viện, sân bay, hệ thống cung cấp nước, hệ thống cung cấp điện, và mạng viễn thông được xây dựng, vận hành và duy trì bởi khu vực công, và được tài trợ thông qua phân bổ Ngân sách nhà nước.

2. Tại một vài quốc gia, Chính phủ đã đưa ra các thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công cộng thông qua hợp đồng để thu hút sự tham gia của khu vực tư nhân trong việc phát triển, tài trợ, vận hành và duy trì cơ sở hạ tầng. Các cơ sở hạ tầng có thể đã tồn tại trước đó, hoặc sẽ được xây dựng trong thời hạn của thỏa thuận dịch vụ. Một thỏa thuận thuộc phạm vi điều chỉnh của Bản giải thích này thường bao gồm việc một doanh nghiệp tư nhân (bên điều hành) xây dựng cơ sở hạ tầng được sử dụng để cung cấp dịch vụ công, hoặc nâng cấp cơ sở hạ tầng (ví dụ, bằng cách nâng cao hiệu suất) và vận hành, duy trì cơ sở hạ tầng đó trong một khoảng thời gian xác định. Bên điều hành sẽ được thanh toán cho dịch vụ họ cung cấp trong suốt thời hạn của thỏa thuận. Thỏa thuận này sẽ được ràng buộc bởi một hợp đồng, trong đó đặt ra các tiêu chuẩn thực hiện, cơ chế điều chỉnh giá, và các thỏa thuận để giải quyết tranh chấp. Những thỏa thuận như vậy thường được gọi là một thỏa thuận “xây dựng - vận hành - chuyển giao”, “cải tạo - vận hành - chuyển giao”, hoặc thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công từ “công-sang-tư nhân”.

3. Một đặc điểm của những thỏa thuận dịch vụ này là bản chất dịch vụ công của nghĩa vụ được thực hiện bởi bên điều hành. Chính sách công được áp dụng cho các dịch vụ liên quan đến cơ sở hạ tầng sẽ được cung cấp cho công chúng, bất kể bên nào điều hành dịch vụ đó. Theo hợp đồng, thỏa thuận dịch vụ bắt buộc bên điều hành phải cung cấp dịch vụ này cho công chúng thay mặt một đơn vị thuộc khu vực công. Các đặc điểm phổ biến khác là:

1. bên cấp phép những thỏa thuận dịch vụ (đơn vị cấp phép) là một đơn vị thuộc khu vực công, bao gồm một cơ quan chính phủ, hoặc một đơn vị thuộc khu vực tư mà các đơn vị đó quản lý dịch vụ công trong thỏa thuận.
2. bên điều hành phải chịu trách nhiệm ít nhất là điều hành cơ sở hạ tầng và các dịch vụ có liên quan, và không chỉ đơn thuần đóng vai trò là người đại diện cho đơn vị cấp phép.
3. hợp đồng quy định các mức giá ban đầu làm căn cứ cho bên điều hành đưa ra giá dịch vụ, và quản lý việc điều chỉnh giá trong suốt thời hạn của thỏa thuận dịch vụ.
4. bên điều hành có nghĩa vụ bàn giao cơ sở hạ tầng cho đơn vị cấp phép với tình trạng xác định vào cuối thời hạn thỏa thuận, mà không có khoản thanh toán thêm nào, hoặc nếu có với giá trị rất nhỏ, bất kể ban đầu bên nào tài trợ cho cơ sở hạ tầng đó.

## Phạm vi

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

4. Bản giải thích này đưa ra hướng dẫn về việc kế toán cho các thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công-sang-tư nhân của bên điều hành.

5. Bản giải thích này áp dụng cho các thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công-sang-tư, nếu:

1. Đơn vị cấp phép kiểm soát hoặc quản lý các dịch vụ, đối tượng sử dụng dịch vụ mà bên điều hành phải cung cấp, và ở mức giá bao nhiêu; và
2. đơn vị cấp phép kiểm soát - thông qua quyền sở hữu, quyền hưởng lợi hợp pháp hoặc được hưởng bất kỳ lợi ích còn lại đáng kể nào từ cơ sở hạ tầng vào cuối thời hạn thỏa thuận.

6. Cơ sở hạ tầng được sử dụng trong thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công-sang-tư trong toàn bộ thời gian sử dụng hữu ích của nó (toàn bộ vòng đời của tài sản) thuộc phạm vi điều chỉnh của Bản giải thích này nếu thỏa mãn các điều kiện được nêu tại đoạn 5(a). Đoạn AG1-AG8 cung cấp hướng dẫn về việc xác định có hay không và ở mức độ nào một thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công-sang-tư thuộc phạm vi điều chỉnh của Bản giải thích này.

7. Bản giải thích này áp dụng cho cả hai trường hợp:

1. cơ sở hạ tầng mà bên điều hành xây dựng hoặc mua lại từ một bên thứ ba phục vụ mục đích của thỏa thuận dịch vụ; và
2. cơ sở hạ tầng hiện có mà đơn vị cấp phép giao cho bên điều hành quyền tiếp cận phục vụ mục đích của thỏa thuận dịch vụ.

8. Bản giải thích này không quy định việc kế toán cho cơ sở hạ tầng đã được nắm giữ và ghi nhận là bất động sản, nhà xưởng và thiết bị bởi bên điều hành trước khi tham gia vào thỏa thuận dịch vụ. Các quy định về việc dừng ghi nhận của các IFRSs (quy định trong IAS 16) được áp dụng đối với các cơ sở hạ tầng này.

9. Bản giải thích này không quy định việc kế toán của đơn vị cấp phép.

## Đặt vấn đề

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

10. Bản giải thích này đưa ra các nguyên tắc chung trong việc ghi nhận và đo lường các nghĩa vụ và các quyền có liên quan trong thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công. Các yêu cầu khi thuyết minh thông tin về các thỏa thuận cung cấp dịch vụ công được quy định trong SIC-29. Các vấn đề được điều chỉnh trong Bản giải thích này gồm:

1. xử lý kế toán đối với các quyền của bên điều hành với cơ sở hạ tầng
2. ghi nhận và đo lường khoản thanh toán của thỏa thuận;
3. dịch vụ xây dựng hoặc nâng cấp;
4. dịch vụ vận hành;
5. chi phí đi vay;
6. xử lý kế toán sau đó đối với tài sản tài chính và tài sản vô hình; và
7. các tài sản mà đơn vị cấp phép cung cấp cho bên điều hành.

## Thống nhất

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

### Xử lý kế toán đối với quyền của bên điều hành với cơ sở hạ tầng

11. Cơ sở hạ tầng thuộc phạm vi điều chỉnh của Bản giải thích này không được ghi nhận là bất động sản, nhà xưởng và thiết bị của bên điều hành, bởi vì thỏa thuận dịch vụ thông qua hợp đồng không chuyển giao cho bên điều hành quyền kiểm soát việc sử dụng cơ sở hạ tầng phục vụ dịch vụ công. Bên điều hành được tiếp cận để vận hành các cơ sở hạ tầng này, để cung cấp dịch vụ công nhằm thay mặt cho đơn vị cấp phép theo các điều khoản quy định trong hợp đồng.

### Ghi nhận và đo lường khoản thanh toán theo thỏa thuận

12. Theo các điều khoản của các thỏa thuận bằng hợp đồng thuộc phạm vi điều chỉnh của Bản giải thích này, bên điều hành đóng vai trò là đơn vị cung cấp dịch vụ. Bên điều hành sẽ xây dựng hoặc nâng cấp cơ sở hạ tầng (dịch vụ xây dựng hoặc dịch vụ nâng cấp) được sử dụng để cung cấp dịch vụ công, và vận hành và duy trì cơ sở hạ tầng đó (dịch vụ vận hành) trong một khoảng thời gian xác định.

13. Bên điều hành phải ghi nhận và đo lường doanh thu theo quy định tại IFRS 15 cho các dịch vụ mà bên điều hành cung cấp. Bản chất của khoản thanh toán quyết định việc xử lý kế toán sau đó. Việc xử lý kế toán sau đó đối với khoản thanh toán đã nhận được như là một tài sản tài chính hoặc một tài sản vô hình được quy định chi tiết tại đoạn 23-26 dưới đây.

### Dịch vụ xây dựng hoặc nâng cấp

14. Bên điều hành phải kế toán dịch vụ xây dựng hoặc nâng cấp cơ sở hạ tầng theo quy định của IFRS 15.

#### Khoản thanh toán của đơn vị cấp phép cho bên điều hành

15. Nếu bên điều hành cung cấp dịch vụ xây dựng hoặc nâng cấp cơ sở hạ tầng, khoản thanh toán mà bên điều hành nhận được (hoặc sẽ nhận được) phải được ghi nhận theo quy định của IFRS 15. Khoản thanh toán có thể là các quyền đối với:

1. một tài sản tài chính, hoặc
2. một tài sản vô hình.

16. Bên điều hành phải ghi nhận một tài sản tài chính trong phạm vi bên điều hành có quyền vô điều kiện theo hợp đồng được nhận tiền hoặc một tài sản tài chính khác từ (hoặc theo quyết định của) đơn vị cấp phép cho dịch vụ xây dựng. Đơn vị cấp phép gần như không có quyền lựa chọn tránh không thanh toán, thường là do thỏa thuận được đảm bảo thực thi theo luật pháp. Bên điều hành có quyền vô điều kiện nhận được tiền nếu theo hợp đồng đơn vị cấp phép cam kết thanh toán cho bên điều hành (a) một khoản tiền xác định trước hoặc có thể xác định được, hoặc (b) khoản chênh lệch thiếu nếu có giữa khoản tiền nhận được từ người sử dụng dịch vụ công và khoản tiền xác định trước hoặc có thể xác định được, kể cả khi việc thanh toán là tiềm tàng - phụ thuộc vào việc bên điều hành đảm bảo rằng cơ sở hạ tầng đáp ứng được chất lượng hoặc yêu cầu về hiệu quả được quy định.

17. Bên điều hành phải ghi nhận một tài sản vô hình trong phạm vi quyền được thu phí những người sử dụng dịch vụ công (một giấy phép). Quyền thu phí người sử dụng dịch vụ công không phải là quyền vô điều kiện được nhận tiền, và giá trị của nó là tiềm tàng, phụ thuộc vào mức độ sử dụng dịch vụ của công chúng.

18. Nếu bên điều hành được thanh toán cho dịch vụ xây dựng một phần bằng một tài sản tài chính và một phần bằng một tài sản vô hình thì bên điều hành cần phải kế toán tách biệt cho từng thành phần của khoản thanh toán. Khoản thanh toán mà bên điều hành nhận được (hoặc sẽ nhận được) cho cả hai thành phần nêu trên phải được ghi nhận ban đầu theo quy định tại IFRS 15.

19. Bản chất của khoản thanh toán bởi đơn vị cấp phép cho bên điều hành phải được xác định bằng cách tham chiếu đến các điều khoản của hợp đồng, và luật hợp đồng có liên quan nếu có. Bản chất của khoản thanh toán sẽ quyết định việc kế toán sau đó như được mô tả tại đoạn 23-26. Tuy nhiên, cả hai thành phần của khoản thanh toán đều được phân loại như là tài sản phát sinh từ hợp đồng trong suốt giai đoạn xây dựng hoặc nâng cấp cơ sở hạ tầng theo quy định tại IFRS 15.

### Dịch vụ vận hành

20. Bên điều hành phải kế toán cho dịch vụ vận hành theo quy định tại IFRS 15.

#### Nghĩa vụ phải khôi phục khả năng cung cấp dịch vụ của cơ sở hạ tầng theo một mức xác định trong hợp đồng

21. Bên điều hành có thể có một số nghĩa vụ hợp đồng phải thực hiện như là một điều kiện của việc cấp giấy phép: (a) Để duy trì tính khả dụng của cơ sở hạ tầng ở một mức độ nhất định; hoặc (b) Để khôi phục cơ sở hạ tầng về một tình trạng xác định trước khi chuyển giao cho đơn vị cấp phép vào cuối thời hạn của thỏa thuận. Những nghĩa vụ theo hợp đồng phải duy trì hoặc khôi phục cơ sở hạ tầng, không bao gồm việc nâng cấp (xem ở đoạn 14), và phải được ghi nhận và đo lường theo quy định tại IAS 37, nghĩa là theo ước tính tốt nhất các chi phí cần thiết để thực hiện nghĩa vụ hiện tại vào thời điểm kết thúc kỳ báo cáo.

### Chi phí đi vay phát sinh bởi bên điều hành

22. Theo quy định tại IAS 23, chi phí đi vay liên quan tới thỏa thuận phải được ghi nhận là chi phí trong kỳ vào kỳ chi phí phát sinh, trừ khi theo hợp đồng bên điều hành có quyền được nhận một tài sản vô hình (quyền được thu phí người sử dụng dịch vụ công). Trong trường hợp này, chi phí đi vay có liên quan tới thỏa thuận sẽ được vốn hóa trong suốt giai đoạn xây dựng của thỏa thuận theo quy định tại IAS 32.

### Tài sản tài chính

23. IAS 32, IFRS 7 và IFRS 9 được áp dụng cho các tài sản tài chính được ghi nhận theo quy định tại đoạn 16 và 18.

24. Số tiền phải thu từ đơn vị cấp phép hoặc theo quyết định của đơn vị cấp phép được kế toán theo quy định tại IFRS 9 và được đo lường theo các cách sau:

1. giá trị phân bổ; hoặ
2. giá trị hợp lý thông qua báo cáo lợi nhuận toàn diện; hoặ
3. giá trị hợp lý thông qua báo cáo lãi, lỗ.

25. Nếu số tiền phải thu từ đơn vị cấp phép được đo lường theo giá trị phân bổ hoặc giá trị hợp lý thông qua báo cáo lợi nhuận toàn diện, IFRS 9 quy định lãi vay được tính theo lãi suất hiệu quả được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ.

### Tài sản vô hình

26. IAS 38 áp dụng đối với tài sản vô hình được ghi nhận theo quy định tại đoạn 17 và 18. Các đoạn 45-47 của IAS 38 đưa ra hướng dẫn đo lường tài sản vô hình có được khi trao đổi với một hoặc nhiều tài sản phi tiền tệ, hoặc một tổ hợp tài sản tiền tệ và tài sản phi tiền tệ.

### Các tài sản được cấp cho bên điều hành bởi đơn vị cấp phép

27. Theo quy định tại đoạn 11, các tài sản của cơ sở hạ tầng mà bên điều hành được cho quyền tiếp cận cho mục đích của thỏa thuận dịch vụ thì không được ghi nhận là bất động sản, nhà xưởng và thiết bị của bên điều hành. Đơn vị cấp phép cũng có thể cung cấp một số tài sản khác mà bên điều hành có thể nắm giữ hoặc xử lý theo ý muốn. Nếu các tài sản đó hình thành nên một phần khoản thanh toán phải trả của đơn vị cấp phép cho các dịch vu, thì chúng không phải là trợ cấp của chính phủ như định nghĩa trong IAS 20. Thay vào đó, IFRS 15 quy định chúng phải được kế toán như một phần của giá giao dịch.

## Ngày có hiệu lực

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

28. Đơn vị phải áp dụng Bản giải thích này cho năm tài chính bắt đầu tại hoặc sau ngày 1.1.2008. Đơn vị cũng được cho phép áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng Bản giải thích đối với giai đoạn bắt đầu trước ngày 1.1.2008, đơn vị phải thuyết minh trên BCTC.

28A-28C. [Đã bỏ]

28D. IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng,* ban hành tháng 5 năm 2014, đã sửa đổi cho mục “Tham chiếu” và các đoạn 13-15, 18-20 và 27. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 15.

28E. IFRS 9, ban hành tháng 7 năm 2014, sửa đổi cho các đoạn 23-25 và bỏ đoạn 28A-28C. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 9.

28F. IFRS 16, ban hành tháng 1 năm 2016, sửa đổi cho đoạn AG8. Đơn vị phải áp dụng những chỉnh sửa đổi này khi áp dụng IFRS 16.

## Chuyển giao

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

29. Theo đoạn 30, những thay đổi trong chính sách kế toán được kế toán theo quy định tại IAS 8, nghĩa là áp dụng hồi tố.

30. Nếu bất kỳ thỏa thuận dịch vụ cụ thể nào mà bên điều hành không thể áp dụng hồi tố theo Bản giải thích này tại thời điểm bắt đầu của kỳ quá khứ gần nhất được trình bày trên báo cáo, bên điều hành phải:

1. ghi nhận tài sản tài chính và tài sản vô hình đã tồn tại vào đầu kỳ kế toán gần nhất được trình bày trên báo cáo;
2. sử dụng giá trị còn lại trước đó của các tài sản tài chính và tài sản vô hình (không kể trước đó đã phân loại như thế nào) làm giá trị ghi sổ vào ngày đó, và;
3. kiểm tra suy giảm giá trị của các tài sản tài chính và tài sản vô hình tại thời điểm đó trừ khi việc này là không thực tế. Trong trường hợp đó, việc kiểm tra suy giảm giá trị sẽ được thực hiện tại thời điểm bắt đầu của kỳ hiện tại.

# Phụ lục A Hướng dẫn áp dụng

*Phụ lục này là một bộ phận hợp thành không thể tách rời của Bản giải thích.*

## Phạm vi (đoạn 5)

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

AG1. Đoạn 5 của Bản giải thích này quy định cơ sở hạ tầng thuộc phạm vi điều chỉnh của Bản giải thích khi những điều kiện sau được áp dụng:

1. Đơn vị cấp phép kiểm soát hoặc quản lý các dịch vụ, đối tượng sử dụng dịch vụ mà bên điều hành phải cung cấp, và ở mức giá bao nhiêu; và
2. đơn vị cấp phép thực hiện kiểm soát - thông qua quyền sở hữu, quyền hưởng lợi hoặc nếu không là - bất kỳ giá trị còn lại đáng kể nào của cơ sở hạ tầng vào cuối thời hạn thỏa thuận.

AG2. Quyền kiểm soát hoặc quản lý được nhắc đến trong điều kiện (a) có thể bằng hợp đồng hoặc bằng cách khác (ví dụ như thông qua một cơ quan quản lý), và bao gồm các tình huống trong đó đơn vị cấp phép mua toàn bộ sản phẩm đầu ra cũng như các yếu tố mà theo đó một số hoặc toàn bộ sản phẩm đầu ra được mua bởi những người sử dụng khác. Khi áp dụng điều kiện này, đơn vị cấp phép và bất kỳ bên liên quan nào khác phải được xem xét cùng nhau. Nếu đơn vị cấp phép là một đơn vị thuộc khu vực công, gọi chung là khu vực công, cùng với bất kỳ cơ quan quản lý nào hành động vì lợi ích công chúng, phải được coi là có liên quan tới đơn vị cấp phép trong phạm vi Bản giải thích này.

AG3. Với mục đích của điều kiện (a), đơn vị cấp phép không cần thiết phải hoàn toàn kiểm soát mức giá của dịch vụ: chỉ cần mức giá được quản lý bởi đơn vị cấp phép thông qua hợp đồng hoặc cơ quan quản lý là đủ, ví dụ như cơ chế quy định mức giá trần. Tuy nhiên, điều kiện phải được áp dụng theo bản chất của thỏa thuận. Những đặc điểm không quan trọng, ví dụ như mức giá trần mà chỉ được áp dụng trong rất ít tình huống, sẽ bị bỏ qua. Ngược lại,giả sử nếu hợp đồng có ý định trao cho bên điều hành quyền đặt giá, nhưng bất kỳ lợi nhuận vượt quá mức trần phải trả lại cho đơn vị cấp phép , thì lợi nhuận của bên điều hành bị giới hạn và điều kiện về mức giá trong thử nghiệm về kiểm soát được thỏa mãn.

AG4. Với mục đích của điều kiện (b), quyền kiểm soát của đơn vị cấp phép đối với bất kỳ giá trị còn lại đáng kể nào có thể vừa hạn chế khả năng thực tế bên điều hành bán hoặc cầm cố cơ sở hạ tầng, vừa để đơn vị cấp phép có quyền có quyền tiếp tục sử dụng cơ sở hạ tầng trong suốt thời gian thỏa thuận. Giá trị còn lại của cơ sở hạ tầng là giá trị ước tính về giá hiện tại của cơ sở hạ tầng với giả định tài sản cố định đã qua thời gian sử dụng trong thỏa thuận và tình trạng dự kiến vào thời hạn kết thúc thỏa thuận.

AG5. Quyền kiểm soát nên được phân biệt với quản trị. Nếu đơn vị cấp phép vừa nắm giữ quyền kiểm soát như mô tả ở đoạn 5(a), vừa nắm quyền kiểm soát giá trị còn lại đáng kể của cơ sở hạ tầng, thì bên điều hành sẽ chỉ quản lý cơ sở hạ tầng thay mặt đơn vị cấp phép , mặc dù trong nhiều trường hợp bên điều hành có thể có nhiều tùy biến trong quản lý.

AG6. Cả 2 điều kiện (a) và (b) giúp xác định khi nào một cơ sở hạ tầng, bao gồm bất kỳ thay thế cần thiết nào (xem đoạn 21), được kiểm soát bởi đơn vị cấp phép trong suốt vòng đời kinh tế của nó. Ví dụ, nếu bên điều hành phải thay thế một số phần của một bộ phận của cơ sở hạ tầng trong thời gian thực hiện thỏa thuận (ví dụ như mặt đường, hoặc phần mái của một tòa nhà), thì bộ phận đó của cơ sở hạ tầng phải được xem xét trong tổng thể cơ sở hạ tầng đó. Do đó, điều kiện (b) sẽ được thỏa mãn đối với toàn bộ cơ sở hạ tầng, bao gồm cả bộ phận đã được thay thế, nếu đơn vị cấp phép kiểm soát bất kì phần lợi ích còn lại đáng kể nào của lần thay thế cuối cùng của bộ phận đó.

AG7. Đôi khi, việc sử dụng cơ sở hạ tầng sẽ bị điều chỉnh một phần theo cách thức mô tả ở đoạn 5 và một phần không bị điều chỉnh. Tuy nhiên, những thỏa thuận như vậy có rất nhiều hình thức:

1. Bất kỳ cơ sở hạ tầng nào có thể tách biệt về mặt vật chất và có khả năng được vận hành một cách độc lập, và thỏa mãn định nghĩa của một đơn vị tạo tiền như được nêu trong IAS 36 sẽ được phân tích một cách tách biệt nếu cơ sở hạ tầng đó được sử dụng hoàn toàn cho các mục đích không bị điều chỉnh. Ví dụ, điều này có thể áp dụng cho bộ phận thuộc tư nhân của một bệnh viện, trong khi phần còn lại của bệnh viện được sử dụng bởi đơn vị cấp phép để chữa trị cho các bệnh nhân sử dụng dịch vụ công cộng.
2. Khi các hoạt động phụ trợ đơn thuần (như cửa hàng của bệnh viện) không bị điều chỉnh, các thử nghiệm về quyền kiểm soát sẽ được áp dụng như thể các dịch vụ đó không tồn tại, bởi vì trong trường hợp đơn vị cấp phép kiểm soát các dịch vụ theo cách thức mô tả ở đoạn 5, sự tồn tại của các hoạt động phụ trợ này không làm mất đi quyền kiểm soát của đơn vị cấp phép đối với cơ sở hạ tầng.

AG8. Bên điều hành có thể có quyền sử dụng cơ sở hạ tầng có thể tách riêng được như được mô tả trong đoạn AG7(a), hoặc các cơ sở vật chất dùng để cung cấp các dịch vụ phụ trợ không bị điều chỉnh như được mô tả trong đoạn AG7(b). Trong các trường hợp đó, bản chất đây có thể là bên điều hành thuê tài sản của từ đơn vị cấp phép ; nếu như vậy, giao dịch này phải được kế toán theo quy định tại IFRS 16.

# Phụ lục B Các sửa đổi với IFRS 1 và với các Bản giải thích khác

*Các sửa đổi trong phụ lục này sẽ được áp dụng cho các kỳ báo cáo thường niên bắt đầu vào hoặc sau ngày 1/1/2008. Nếu đơn vị chọn áp dụng Bản giải thích này cho kỳ báo cáo trước đó thì các sửa đổi này được áp dụng cho kỳ báo cáo trước đó.*

\* \* \* \* \*

*Các sửa đổi được nêu trong phụ lục này khi Bản giải thích được ban hành vào năm 2006 đã được hợp nhất vào nội dung IFRS 1, IFRIC 4 và SIC-29, được ban hành vào và sau 30/11/2006. Vào tháng 11/2008, phiên bản sửa đổi của IFRS 1 đã được ban hành. Vào tháng 1/2016, IFRIC 4 đã được thay thế bởi IFRS 16* Thuê tài sản.

1. Tham khảo đến Khung lập và Trình bày Báo cáo tài chính của IASC, được áp dụng bởi Ủy ban vào năm 2001 và có hiệu lực khi bản Giải thích được soạn thảo. [↑](#footnote-ref-1)
2. Tiêu đề trước đó của SIC-29 là Thuyết minh – Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, đã được IFRIC 12 sửa đổi. [↑](#footnote-ref-2)