

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HCM**

TRẦN HOÀNG GIANG

**XÂY DỰNG
BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT
CHO TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP
CAO SU VIỆT NAM THEO MÔ HÌNH
CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

TP Hồ Chí Minh năm 2007

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HCM**

TRẦN HOÀNG GIANG

**XÂY DỰNG
BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT
CHO TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP
CAO SU VIỆT NAM THEO MÔ HÌNH
CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON**

Chuyên ngành : Kế toán
Mã số : 60.34.30

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC
TS HÀ XUÂN THẠCH

TP Hồ Chí Minh năm 2007

MỤC LỤC

Trang

Trang phụ bìa	
Lời cam đoan	
Mục lục	
Danh mục các ký hiệu, chữ viết tắt	
Lời mở đầu.	

Chương 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TẬP ĐOÀN KINH TẾ THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

1.1 Địa vị pháp lý của các doanh nghiệp thành viên Tổng công ty theo mô hình Công ty mẹ - Công ty con trong pháp luật Việt Nam.	
1.1.1. Bản chất của mô hình Công ty mẹ - Công ty con.	01
1.1.1.1 Khái niệm.	01
1.1.1.2 Bản chất của mô hình công ty mẹ - Công ty con.	02
1.1.2. Đặc điểm của mô hình công ty mẹ - Công ty con và Các dấu hiệu nhận biết tập đoàn kinh tế.	03
1.1.2.1 Đặc điểm của mô hình công ty mẹ - Công ty con.	03
1.1.2.2 Các yếu tố nhận biết tập đoàn kinh tế.	04
1.1.3. Địa vị pháp lý của các doanh nghiệp thành viên Tổng công ty nhà nước theo mô hình công ty mẹ - công ty con trong pháp luật Việt Nam.	06
1.1.3.1 Khái niệm và một số văn bản pháp luật về địa vị pháp lý của doanh nghiệp.	06
1.1.3.2 Những vấn đề đặt ra về địa vị pháp lý của các doanh nghiệp thành viên Tổng công ty nhà nước theo mô hình công ty mẹ - công ty con.	07
1.2 Lý luận chung về Báo cáo tài chính hợp nhất.	
1.2.1. Lý luận chung về Báo cáo tài chính.	08

1.2.1.1	Mục đích và yêu cầu của Hệ thống Báo cáo tài chính.	08
1.2.1.2	Các nguyên tắc và giả thuyết kế toán chi phối đến việc lập BCTC.....	10
1.2.2.	Xác định phạm vi hợp nhất Báo cáo tài chính.	12
1.2.3.	Mục đích và nội dung của hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất.	13
1.2.3.1	Mục đích của hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất.	13
1.2.3.2	Nội dung của hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất.	13
1.3	Nguyên tắc và kỹ thuật lập Báo cáo tài chính hợp nhất.	
1.3.1.	Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất.	14
1.3.2.	Trình tự lập Báo cáo tài chính hợp nhất.	16
1.3.2.1	Trình tự lập Bảng cân đối kế toán hợp nhất.	16
1.3.2.2	Trình tự lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.	20
1.3.2.3	Trình tự lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất.	23
1.3.2.4	Trình tự lập Thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất.	23
1.3.3.	Sổ kế toán hợp nhất.	24
1.4	So sánh vấn đề trình bày báo cáo tài chính hợp nhất giữa chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán Việt Nam.	25
	Kết luận chương 1	27

Chương 2

TÌNH HÌNH THỰC HIỆN CHẾ ĐỘ BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP CAO SU VIỆT NAM

2.1	Sơ lược hoạt động và cơ cấu tổ chức của Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.	
2.1.1	Quá trình hình thành và phát triển ngành cao su Việt Nam.	28
2.1.2	Đặc điểm hoạt động của tập đoàn.	30
2.1.2.1	Mục tiêu xây dựng một tập đoàn kinh tế mạnh.	30
2.1.2.2	Ngành nghề và lĩnh vực kinh doanh.	32
2.1.2.3	Sơ đồ bộ máy tổ chức.	32
2.1.3	Cơ cấu tổ chức và đặc điểm công tác kế toán tại tập đoàn.	33
2.1.3.1	Sơ đồ bộ máy kế toán.	33

2.1.3.2	Đặc điểm công tác kế toán.	34
2.2	Thực trạng lập Báo cáo tài chính tại Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.	
2.2.1	Nội dung của hệ thống Báo cáo tài chính tại tập đoàn.	35
2.2.1.1	Đối với các đơn vị thành viên, công ty con của tập đoàn.	35
2.2.1.2	Đối với văn phòng tập đoàn (công ty mẹ).	36
2.2.2	Thực trạng áp dụng các chính sách kế toán để lập Báo cáo tài chính tại tập đoàn.	36
2.2.2.1	Các chính sách kế toán áp dụng tại tập đoàn.	36
2.2.2.2	Áp dụng chính sách kế toán vào việc lập Báo cáo tài chính tại tập đoàn.	41
2.2.3	Những ưu, khuyết điểm của Hệ thống Báo cáo tài chính hiện tại của tập đoàn.	46
2.2.3.1	Ưu điểm.	46
2.2.3.2	Khuyết điểm.	46
Kết luận chương 2	.....	48

Chương 3

XÂY DỰNG BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT CHO TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP CAO SU VIỆT NAM

3.1	Quan điểm xây dựng BCTC HN cho Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình CTM - CTC.	
3.1.1	Xây dựng BCTC HN phù hợp với chuẩn mực kế toán Việt Nam.	49
3.1.2	Thông nhất chính sách kế toán và phương pháp kế toán giữa công ty mẹ - công ty con.	49
3.1.3	Xây dựng BCTC hợp nhất phải đảm bảo tương thích với chuẩn mực quốc tế về kế toán.	50
3.2	Xây dựng BCTC HN cho tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình CTM – CTC.	
3.2.1	Xây dựng chính sách kế toán cho việc lập BCTC HN tại tập đoàn.	51

3.2.1.1	Cơ sở lập Báo cáo tài chính.	51
3.2.1.2	Cơ sở hợp nhất.	51
3.2.1.3	Ngoại tệ.	52
3.2.1.4	Các công cụ tài chính phái sinh.	53
3.2.1.5	Phòng ngừa rủi ro.	53
3.2.1.6	Tài sản cố định hữu hình.	54
3.2.1.7	Tài sản cố định vô hình.	55
3.2.1.8	Các khoản đầu tư.	57
3.2.1.9	Hàng tồn kho.	58
3.2.1.10	Vốn cổ phần.	58
3.2.1.11	Các khoản vay chịu lãi.	59
3.2.1.12	Doanh thu.	59
3.2.1.13	Chi phí.	60
3.2.1.14	Thuế thu nhập doanh nghiệp.	60
3.2.2	Trình tự và thủ tục xử lý nghiệp vụ trong quá trình hợp nhất BCTC tại tập đoàn.	63
3.2.2.1	Đối với Bảng cân đối kế toán hợp nhất.	63
3.2.2.2	Đối với Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất.	66
3.2.2.3	Đối với Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất.	75
3.2.2.4	Đối với Bản thuyết minh Báo cáo tài chính hợp nhất.	76
3.3	Một số kiến nghị liên quan đến Báo cáo tài chính hợp nhất và hoạt động của mô hình công ty mẹ - công ty con.	
3.3.1	Đối với các cơ quan quản lý nhà nước.	76
3.3.2	Đối với Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.	77
	Kết luận chương 3	80
	Kết luận chung	81
	Tài liệu tham khảo.	

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

BCTC	:	Báo cáo tài chính
BP	:	Bộ phận
BTC	:	Bộ tài chính
CĐKT	:	Cân đối kế toán
CTC	:	Công ty con
CTM	:	Công ty mẹ
HN	:	Hợp nhất
KQHĐKD	:	Kết quả hoạt động kinh doanh
PP	:	Phương pháp
QĐ	:	Quyết định
QLDN	:	Quản lý doanh nghiệp
TCKT	:	Tài chính kế toán
TGNH	:	Tiền gửi ngân hàng
TNDN	:	Thu nhập doanh nghiệp
TNHH	:	Trách nhiệm hữu hạn
TSCĐ	:	Tài sản cố định
XDCB	:	Xây dựng cơ bản

LỜI MỞ ĐẦU

Nền kinh tế nước ta đang trên con đường hội nhập vào nền kinh tế thế giới. Đầu tư trong nước và nước ngoài đang ngày lớn mạnh về quy mô trên các lĩnh vực cũng như quy mô về vốn. Ngày nay có nhiều tập đoàn kinh tế mang tích chất toàn cầu đầu tư vào Việt Nam. Trong xu thế đó, nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp nhà nước, đồng thời hình thành một số tập đoàn kinh tế mạnh, làm nòng cốt cho khu vực kinh tế nhà nước, Chính phủ đã và đang chuyển đổi nhiều doanh nghiệp nhà nước sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Ngày 30 tháng 10 năm 2006 Thủ tướng chính phủ đã có quyết định số 249/2006/QĐ-TTg về việc thành lập công ty mẹ là Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam, hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Bên cạnh đó, trong bối cảnh nền kinh tế nước ta vận hành theo cơ chế thị trường, các thiết chế pháp luật, hành lang pháp lý dần được xác lập và hoàn chỉnh. Hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay đang trong quá trình hội nhập và hoàn thiện, nhất là các chuẩn mực kế toán Việt Nam, trong đó có các chuẩn mực liên quan đến vấn đề lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất trong các tập đoàn kinh tế và công ty mẹ - công ty con. Tuy những vấn đề này đã được ban hành dưới dạng các chuẩn mực kế toán và đã có các thông tư hướng dẫn thực hiện, nhưng đây là những vấn đề khá mới mẻ đối với các doanh nghiệp Việt Nam và việc vận dụng chúng vào trong thực tế còn gặp nhiều khó khăn.

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam được thành lập trên cơ sở chuyển đổi Tổng công ty cao su Việt Nam. Trước đây tổng công ty cao su Việt Nam chưa lập Báo cáo tài chính hợp nhất mà chỉ lập báo cáo tài chính tổng hợp trên cơ sở cộng theo khoản mục tương ứng trên báo cáo tài chính riêng của văn phòng tổng công ty và báo cáo tài chính của các công ty thành viên. Bên cạnh đó, Tổng công ty cao su Việt Nam cũng chưa xây dựng một chính sách kế toán riêng nhằm hướng dẫn thực hiện thống nhất chế độ kế toán cho toàn bộ tổng công ty.

Xuất phát từ những tình hình thực tế đó, tôi đã chọn đề tài **“Xây dựng báo cáo tài chính hợp nhất cho Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con”** nhằm cung cấp những tư liệu hữu ích để Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam có thể vận dụng vào việc lập báo cáo tài chính hợp nhất cho Tập đoàn. Từ đó cung cấp những thông tin đầy đủ, chính xác và phản ánh đúng tình hình tài chính cũng như hoạt động sản xuất kinh doanh của toàn bộ tập đoàn. Qua đó các nhà quản lý công ty mẹ, những người chịu trách nhiệm kiểm soát nguồn lực và hoạt động của các công ty con có thể ra các quyết định có liên quan đến hoạt động của tập đoàn; các cổ đông hiện tại và tương lai của tập đoàn có thể ra các quyết định đầu tư; các chủ nợ có thể đánh giá tình hình tài chính ảnh hưởng đến khả năng trả nợ của toàn bộ tập đoàn,...

Trong phạm vi đề tài, tôi chỉ đề cập đến những vấn đề khái quát nhất về cơ sở lý luận của mô hình công ty mẹ - công ty con và báo cáo tài chính hợp nhất nhằm giúp cho người sử dụng hướng đến một trọng tâm là lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất theo mô hình công ty mẹ công ty con. Từ tình hình thực tế lập và trình bày báo cáo tài chính tổng hợp của tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam; phát huy những ưu điểm và khắc phục những nhược điểm; trên cơ sở các chuẩn mực kế toán liên quan đến vấn đề báo cáo tài chính hợp nhất; và xu hướng phát triển của tập đoàn, tôi đã xây dựng trình tự các bước lập báo cáo tài chính hợp nhất cho tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam. Bên cạnh đó đưa ra một số kiến nghị nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của mô hình công ty mẹ - công ty con và góp phần hoàn thiện báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn.

Kết cấu của luận văn gồm những phần cơ bản sau:

Lời mở đầu.

Chương 1: Cơ sở lý luận về tập đoàn kinh tế theo mô hình công ty mẹ - công ty con và báo cáo tài chính hợp nhất.

Chương 2: Tình hình thực hiện chế độ báo cáo tài chính của tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.

Chương 3: Xây dựng báo cáo tài chính hợp nhất cho tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Kết luận.

Tuy đây không phải là mô hình được xây dựng mẫu nhưng tôi hy vọng rằng nó sẽ giúp cho tập đoàn công nghiệp cao su có thể vận dụng vào tình hình thực tế của toàn bộ tập đoàn góp phần đạt được những mục tiêu của tập đoàn.

HỌC VIÊN THỰC HIỆN

TRẦN HOÀNG GIANG

Chương 1
CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TẬP ĐOÀN KINH TẾ
THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON
VÀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

1.1. Địa vị pháp lý của các doanh nghiệp thành viên Tổng công ty theo mô hình Công ty mẹ - Công ty con trong pháp luật Việt Nam.

1.1.1. Bản chất của mô hình Công ty mẹ - Công ty con.

1.1.1.1. Khái niệm.

Công ty mẹ: là công ty đầu tư vốn vào các công ty khác bằng cách nắm giữ toàn bộ vốn điều lệ, hoặc nắm giữ cổ phần, vốn góp chi phối của các công ty khác (Công ty con); có quyền quyết định những vấn đề quan trọng của công ty con như chiến lược phát triển, nhân sự chủ chốt, kế hoạch kinh doanh và các quyết định quan trọng khác. Công ty mẹ chi phối hoạt động công ty con chủ yếu thông qua việc chi phối vốn, tài sản. Trong quá trình hoạt động, công ty mẹ còn chi phối các công ty con bằng uy tín thương hiệu, thị phần, bí quyết công nghệ,... của mình. Tùy vào nhu cầu kinh doanh, lợi thế và khả năng chi phối của công ty mẹ, có thể tồn tại 3 mô hình công ty mẹ sau:

- Công ty mẹ tài chính: Chỉ thuần túy đầu tư vốn vào các công ty con mà không tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh. Mô hình này đòi hỏi công ty mẹ có tiềm lực tài chính to lớn (thường là các ngân hàng hoặc công ty tài chính), tiến hành thôn tính một số doanh nghiệp bằng cách mua lại toàn bộ hoặc phần lớn cổ phần của các doanh nghiệp ấy. Qua việc nắm giữ cổ phần chi phối, công ty mẹ nắm quyền lãnh đạo các doanh nghiệp này trong việc đưa ra quyết sách về nhân lực, tài chính,... biến chúng thành các công ty con của mình. Thực hiện mô hình liên kết này như Daewoo, Sam sung của Hàn Quốc; Fuji, Mitsubishi của Nhật Bản;...

- Công ty mẹ kinh doanh: Công ty mẹ là doanh nghiệp giữ vị trí đầu đàn, vừa trực tiếp kinh doanh vừa thực hiện hoạt động đầu tư tài chính. Mô hình này thường

áp dụng đối với các ngành mà sản phẩm có cấu tạo nhiều cấp, nhiều bộ phận. Công ty mẹ có tiềm năng lớn, mạnh về vốn, thiết bị, kỹ thuật,... thực hiện chức năng trung tâm như xây dựng chiến lược kinh doanh tiếp thị, phát triển sản phẩm, tiên phong trong khai thác thị trường, huy động và phân bổ vốn đầu tư, quan hệ đối ngoại, đào tạo nhân lực, lắp ráp sản phẩm hoàn chỉnh,... Công ty mẹ kiểm soát một mạng lưới các công ty con, công ty cháu theo dạng hình chóp tạo thành một tổ hợp không lồ. Thực hiện mô hình này như công ty xe hơi Honda, Toyota của Nhật Bản.

- Công ty mẹ là cơ quan nghiên cứu. Theo dạng này, công ty mẹ thường là những trung tâm nghiên cứu ứng dụng lớn, lấy việc phát triển công nghệ mới làm đầu mối chi phối sự liên kết. Các công ty con là những đơn vị sản xuất kinh doanh có chức năng ứng dụng nhanh kết quả nghiên cứu công nghệ mới của công ty mẹ, biến nó thành sản phẩm có ưu thế trên thị trường. Năng lực cạnh tranh của cả tập đoàn chính là khả năng liên kết từ nghiên cứu đến ứng dụng. Mô hình này thường được áp dụng ở ngành dược phẩm, như tập đoàn Chấn Quốc (Trung Quốc) chuyên nghiên cứu, sản xuất, phân phối thuốc chống ung thư.

Công ty con là công ty được đầu tư bởi công ty mẹ, do công ty mẹ sở hữu toàn bộ hoặc một tỷ lệ vốn điều lệ có tính chất chi phối hoặc chịu sự tác động của công ty mẹ về các quyết định quan trọng của công ty.

1.1.1.2. Bản chất của mô hình công ty mẹ - Công ty con.

- Công ty mẹ - Công ty con là một hình thức tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh được thực hiện bởi sự liên kết giữa các doanh nghiệp độc lập để tăng cường hiệu quả kinh doanh, nâng cao sức cạnh tranh của từng doanh nghiệp và của cả hệ thống. Trong tổ hợp kinh tế này có một công ty mạnh về tiềm lực tài chính, công nghệ, thương hiệu, thị trường,... giữ vai trò trung tâm, chi phối các doanh nghiệp khác trong tập đoàn về mục tiêu, chiến lược phát triển.

- Mỗi quan hệ giữa công ty mẹ và công ty con là quan hệ sở hữu vốn: Công ty mẹ sở hữu một phần hoặc toàn bộ vốn điều lệ của công ty con. Tùy theo tỷ lệ vốn sở hữu ở các công ty con mà công ty mẹ thực hiện quyền chi phối hoạt động đối với từng công ty con cụ thể. Thông qua tiềm lực của công ty mẹ về vốn, bí quyết công

nghệ, uy tín thương hiệu, thị phần,... Công ty mẹ đóng vai trò hạt nhân trong hoạt động của những công ty con mà công ty mẹ có phần vốn chi phối.

- Công ty mẹ và công ty con đều có địa vị pháp lý rõ ràng, hoạt động theo quy định của pháp luật, do đó giữa công ty mẹ và công ty con không có quan hệ trên dưới theo kiểu trật tự hành chính. Công ty mẹ tác động vào các hoạt động của công ty con thông qua người trực tiếp quản lý phần vốn của công ty mẹ được cử tham gia trong Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên công ty con. Quyền quyết định của công ty mẹ, mức độ ảnh hưởng của người trực tiếp quản lý phần vốn của công ty mẹ tại công ty con phụ thuộc vào tỷ lệ vốn đầu tư của công ty mẹ tại công ty con.

- Công ty con có thể hoạt động cùng lĩnh vực hoặc khác lĩnh vực với công ty mẹ. Công ty nào được công ty mẹ đầu tư toàn bộ vốn điều lệ thì có liên kết chặt chẽ với công ty mẹ; nếu chỉ đầu tư bằng một phần vốn có tính chất chi phối thì có mối liên kết bán chặt chẽ; còn doanh nghiệp nào được đầu tư bởi phần vốn không chi phối, thậm chí không có cổ phần hoặc vốn góp của công ty mẹ, song tự nguyện chịu sự chi phối của công ty mẹ thông qua các hợp đồng hợp tác liên kết (liên quan đến lợi ích về thị trường, công nghệ, thương hiệu,...) thì có mối liên kết lỏng lẻo với công ty mẹ. Tuy nhiên, dù ở tầng nấc nào thì mỗi công ty con (hoặc công ty liên kết) đều là một chủ thể hoàn toàn độc lập về mặt pháp lý. Các công ty con có thể đầu tư vào nhau, nhưng thường thì các công ty mẹ hiếm khi cho phép chúng đầu tư ngược vào công ty mẹ.

1.1.2. Đặc điểm của mô hình công ty mẹ - Công ty con và Các dấu hiệu nhận biết tập đoàn kinh tế.

1.1.2.1. Đặc điểm của mô hình công ty mẹ - Công ty con.

- Thứ nhất, Công ty mẹ, công ty con là hai thực thể pháp lý độc lập, có tài sản riêng, bình đẳng trước pháp luật, quan hệ với nhau trên cơ sở hợp đồng. Tuy nhiên, tổ hợp công ty mẹ - Công ty con lại không phải là một thực thể pháp lý, không có tư cách pháp nhân. Tổ hợp kinh tế này hình thành tự nhiên khi xuất hiện một công ty đủ mạnh để trở thành “mẹ” và tự nhiên giải tán khi công ty mẹ bị giải thể hoặc phá sản.

- Thứ hai, Công ty mẹ có lợi ích kinh tế nhất định liên quan đến hoạt động của công ty con, bởi lẽ sự liên kết giữa công ty mẹ và các công ty con là liên kết về vốn, tài sản và thông qua các công cụ của thị trường.

- Thứ ba, Công ty mẹ chi phối đối với các quyết định liên quan đến hoạt động của công ty con thông qua một số hình thức như quyền bỏ phiếu chi phối đối với các quyết định của công ty con, quyền bổ nhiệm và miễn nhiệm thành phần ban lãnh đạo, điều hành công ty con.

- Thứ tư, vị trí công ty mẹ và công ty con chỉ trong mối quan hệ giữa hai công ty với nhau và chỉ mang tính tương đối, tức công ty con này có thể là công ty mẹ của một công ty khác.

- Thứ năm, trách nhiệm của công ty mẹ đối với công ty con nói chung là trách nhiệm hữu hạn. Nhưng do mối quan hệ có tính chất chi phối, luật pháp nhiều nước bắt buộc công ty mẹ phải chịu trách nhiệm liên đới về những ảnh hưởng của công ty mẹ đối với công ty con. Ví dụ, Luật công ty của cộng hòa liên bang Nga quy định nếu công ty mẹ đưa ra chỉ thị buộc công ty con phải thực hiện theo một cam kết nào đó giữa công ty mẹ và công ty con thì công ty mẹ phải chịu trách nhiệm liên đới.

- Thứ sáu, về mặt lý thuyết, mô hình quan hệ này sẽ tạo cho cơ cấu tổ chức các công ty trong nhóm có chiều sâu không hạn chế tức là công ty mẹ, công ty con, công ty cháu,...

1.1.2.2. Các yếu tố nhận biết tập đoàn kinh tế.

Là mô hình tổ chức của các tập đoàn kinh tế hiện đại, nhưng không phải tổ hợp công ty mẹ - Công ty con nào cũng là tập đoàn. Về nguyên tắc, một tập đoàn kinh tế phải luôn hội tụ các yếu tố sau:

Thứ nhất, tập đoàn kinh tế có quy mô rất lớn về vốn, lao động, doanh thu và phạm vi hoạt động.

Một tập đoàn đạt lợi nhuận kinh doanh hàng năm bằng thu nhập quốc dân của cả một quốc gia kém phát triển. Theo thống kê của Viện kinh tế thế giới năm 1995 cho thấy tổng tài sản của 58 công ty lớn nhất Hàn Quốc đạt 205,4 tỷ USD với doanh số bán là 232,3 tỷ USD, lãi ròng 6,3 tỷ USD và sử dụng 597.000 lao động.

Con số tương ứng trong 31 công ty của Singapore là 59,9 tỷ USD – 67,9 tỷ USD – 3,8 tỷ USD và 155.000 lao động.

Năm 1999, giá trị cổ phiếu của Tập đoàn General Electric là 259 tỷ USD, tập đoàn Coca Cola là 142 tỷ, tập đoàn Toyota Motor là 86 tỷ USD,... Tập đoàn Toyota đạt doanh thu 42 tỷ USD, Ford đạt 119 tỷ USD, General Motor đạt 161 tỷ USD vào năm 1998. Lực lượng lao động không chỉ lớn về số lượng mà còn mạnh về chất lượng, được tuyển chọn và đào tạo rất nghiêm ngặt. Phạm vi hoạt động của tập đoàn kinh tế không bó hẹp trong phạm vi quốc gia mà vươn ra nhiều nước thậm chí trên phạm vi toàn cầu.

Thứ hai, tập đoàn kinh tế thường hoạt động kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực.

Với quy mô kinh doanh rất lớn, đặc điểm này của các tập đoàn có tác dụng phân tán rủi ro, bảo đảm cho hoạt động của cả hệ thống được an toàn và hiệu quả; đồng thời tận dụng được cơ sở vật chất, để ứng phó với những thay đổi nhanh chóng của tiến bộ kỹ thuật và nhu cầu thị trường. Tuy nhiên, cũng có những tập đoàn hoạt động trong lĩnh vực tương đối hẹp nhằm khai thác thế mạnh về chuyên môn, bí quyết công nghệ,...

Thứ ba, tập đoàn thường đa dạng về cơ cấu tổ chức và sở hữu.

Các tập đoàn thường có sở hữu đa dạng với nhiều hình thức khác nhau, phổ biến nhất là hình thức công ty cổ phần để dễ dàng huy động vốn, phân tán rủi ro và tăng cường năng lực cạnh tranh. Hơn nữa, không thể có công ty mẹ đủ vốn và tài sản để đầu tư cho hàng trăm công ty con hoạt động trên phạm vi rộng lớn. Sở hữu trong các công ty mẹ cũng rất đa dạng, nhưng phổ biến là sở hữu tư nhân của các nhà tư bản hoặc sở hữu của gia đình như một số tập đoàn ở Hàn Quốc. Một số nước cũng có những tập đoàn mà nhà nước nắm cổ phần chi phối như tập đoàn ngân hàng Credit Lyonnais (Pháp), tập đoàn BP (Anh), Petronas (Malaysia), nhưng số này không nhiều.

1.1.3. Địa vị pháp lý của các doanh nghiệp thành viên Tổng công ty nhà nước theo mô hình công ty mẹ - công ty con trong pháp luật Việt Nam.

1.1.3.1. Khái niệm và một số văn bản pháp luật về địa vị pháp lý của doanh nghiệp.

Địa vị pháp lý của chủ thể pháp luật nói chung, và của chủ thể kinh doanh nói riêng là một khái niệm được sử dụng nhằm thể hiện tư cách pháp lý của chủ thể đó trong quá trình pháp luật điều chỉnh sự tồn tại và hoạt động của chúng.

Địa vị pháp lý của doanh nghiệp là tổng thể các quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp được pháp luật ghi nhận nhằm đảm bảo sự tồn tại độc lập về mặt pháp lý và khả năng tham gia các quan hệ pháp luật, trước hết là quan hệ kinh tế.

Hệ thống quyền và nghĩa vụ của một doanh nghiệp bao gồm các quyền và nghĩa vụ trong nhiều lĩnh vực mà quan trọng nhất là lĩnh vực kinh doanh. Trên thực tế, thẩm quyền của doanh nghiệp không chỉ là các quyền và nghĩa vụ được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật, mà còn được ghi nhận trên bản điều lệ và các hợp đồng do chính doanh nghiệp xác lập, nếu các nội dung đó không vi phạm những điều luật cấm. Trong nền kinh tế thị trường, quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp phải được nhìn nhận trong trạng thái vận động. Pháp luật nên và cũng chỉ có thể quy định những vấn đề có tính nguyên tắc như xác định những giới hạn, những điều cấm nhằm tạo hành lang pháp lý cho các doanh nghiệp tự chủ trong hoạt động và tự quyết định vận mệnh của mình. Pháp luật không thể quy định sẵn tất cả các quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp.

Với cách nhìn nhận này, địa vị pháp lý của doanh nghiệp là toàn bộ hệ thống thẩm quyền của doanh nghiệp trong các lĩnh vực hoạt động, sản xuất kinh doanh. Nó bao gồm cả hệ thống các quy phạm pháp luật có nội dung xác định vai trò, vị trí, chức năng của doanh nghiệp; đặc điểm về tổ chức quản lý kinh doanh; vấn đề thành lập, giải thể, phá sản doanh nghiệp. Cho đến hiện tại, khung pháp luật về địa vị pháp lý của doanh nghiệp trong mô hình công ty mẹ - công ty con ở nước ta về cơ bản đã hình thành, cụ thể là:

- Luật doanh nghiệp ngày 12.06.1999 xác lập địa vị pháp lý của công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn; vấn đề sáp nhập, hợp nhất công ty;

- Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam ngày 12.11.1996, Luật sửa đổi bổ sung ngày 09.06.2000 xác lập địa vị pháp lý của doanh nghiệp liên doanh;
- Nghị định 38/2003/NĐ-CP ngày 15.04.2003 của Chính phủ và thông tư liên tịch số 08 ngày 29.12.2003 của Bộ kế hoạch và đầu tư và Bộ tài chính về việc chuyển đổi một số doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động theo hình thức công ty cổ phần;
- Nghị định 63/2001/NĐ-CP ngày 14.09.2001 của Chính phủ về việc chuyển đổi doanh nghiệp nhà nước sang hình thức công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên.
- Luật doanh nghiệp nhà nước ngày 26.11.2003;
- Nghị định 153/2004/NĐ-CP ngày 09.08.2004 của Chính phủ hướng dẫn thi hành luật Doanh nghiệp nhà nước 2003;
- Nghị định 187/2004/NĐ-CP ngày 16.11.2004 của Chính phủ quy định việc chuyển công ty nhà nước thành công ty cổ phần;
- Nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 03.12.2004 của Chính phủ về việc ban hành quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác;
- Luật doanh nghiệp năm 2005.
- Các văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan.

1.1.3.2. Những vấn đề đặt ra về địa vị pháp lý của các doanh nghiệp thành viên Tổng công ty nhà nước theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

- Việc thí điểm và áp dụng mô hình công ty mẹ - Công ty con trong quá trình sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp nhà nước đang đặt ra nhiều vấn đề cần tiếp tục tháo gỡ để có thể nhân rộng mô hình đối với mọi thành phần kinh tế, đồng thời hạn chế được đến mức tối đa các mặt trái vốn có của mô hình này.
- Đối với nền kinh tế chuyển đổi như Việt Nam, áp dụng mô hình Công ty mẹ - công ty con là một vấn đề còn mới mẻ, nên công tác tổ chức chỉ đạo nhằm hiện thực hóa chủ trương trong nghị quyết của Đảng còn nhiều lúng túng. Các quy định pháp

luật đã được ban hành còn nhiều bất cập, thể hiện ở sự tản mạn, rời rạc; không đầy đủ; thiếu đồng bộ; những nội dung pháp lý quan trọng như mô hình tổ chức bộ máy quản lý, mối quan hệ giữa các doanh nghiệp thành viên trong hệ thống với nhau, giữa công ty mẹ với chủ sở hữu,... vẫn còn nhiều điểm chưa rõ ràng, chưa phù hợp làm cho việc vận dụng trên thực tế còn nhiều vướng mắc.

- Việc thí điểm và áp dụng mô hình công ty mẹ - công ty con đối với khu vực kinh tế quốc doanh thời gian qua gắn liền với những chương trình cải cách kinh tế sâu rộng như việc cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước, tổ chức lại doanh nghiệp nhà nước,... Những vấn đề này đến lượt chúng tác động trở lại làm cho quá trình thí điểm mô hình công ty mẹ - công ty con phát sinh thêm những vấn đề mới cần giải quyết.

- Tổ hợp công ty mẹ - công ty con được hình thành chủ yếu bằng con đường sắp xếp, tổ chức lại và chuyển đổi các tổng công ty, công ty nhà nước trên cơ sở các quyết định hành chính, mà không bằng con đường phát triển tự nhiên. Các công ty con đã tồn tại từ trước, qua chuyển đổi, cổ phần hóa, công ty mẹ mới nắm quyền chi phối các công ty con chứ công ty mẹ không thành lập công ty con ngay từ đầu. Điều này gây khó khăn cho việc nhận thức đúng bản chất của mô hình công ty mẹ - công ty con trong quá trình áp dụng của đơn vị, cũng như trong công tác chỉ đạo thực hiện và xử lý các vướng mắc nảy sinh.

1.2. Lý luận chung về Báo cáo tài chính hợp nhất.

1.2.1. Lý luận chung về Báo cáo tài chính.

1.2.1.1. Mục đích và yêu cầu của Hệ thống Báo cáo tài chính.

1.2.1.1.1. Mục đích của Báo cáo tài chính.

- Báo cáo tài chính phản ánh theo một cấu trúc chặt chẽ tình hình tài chính, kết quả kinh doanh của một doanh nghiệp. Mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp các thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của một doanh nghiệp, đáp ứng nhu cầu hữu ích cho số đông những người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Để đạt mục đích này báo cáo tài chính phải cung cấp những thông tin của một doanh nghiệp về:

- + Tài sản;
- + Nợ phải trả;
- + Vốn chủ sở hữu;
- + Doanh thu, thu nhập khác, chi phí, lãi và lỗ;
- + Các luồng tiền.

- Các thông tin này cùng với các thông tin trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính giúp người sử dụng dự đoán được các luồng tiền trong tương lai và đặc biệt là thời điểm và mức độ chắc chắn của việc tạo ra các luồng tiền và các khoản tương đương tiền.

1.2.1.1.2. Yêu cầu của Báo cáo tài chính.

- Báo cáo tài chính phải trình bày một cách trung thực và hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh và các luồng tiền của doanh nghiệp. Để đảm bảo yêu cầu trung thực và hợp lý, các báo cáo tài chính phải được lập và trình bày trên cơ sở tuân thủ các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán và các quy định có liên quan hiện hành.

- Doanh nghiệp cần nêu rõ trong phần thuyết minh báo cáo tài chính là báo cáo tài chính được lập và trình bày phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam. Báo cáo tài chính được coi là lập và trình bày phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam nếu báo cáo tài chính tuân thủ mọi quy định của từng chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán Việt Nam của Bộ Tài chính.

- Trường hợp doanh nghiệp sử dụng chính sách kế toán khác với quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán Việt Nam, không được coi là tuân thủ chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành dù đã thuyết minh đầy đủ trong chính sách kế toán cũng như trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

- Để lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực và hợp lý, doanh nghiệp phải:

- + Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp với các quy định của từng chuẩn mực kế toán;

+ Trình bày các thông tin, kể cả các chính sách kế toán, nhằm cung cấp thông tin phù hợp, đáng tin cậy, so sánh được và dễ hiểu;

+ Cung cấp các thông tin bổ sung khi quy định trong chuẩn mực kế toán không đủ để giúp cho người sử dụng hiểu được tác động của những giao dịch hoặc những sự kiện cụ thể đến tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

1.2.1.2. Các nguyên tắc và giả thuyết kế toán chi phối đến việc lập BCTC.

a. Hoạt động liên tục

Khi lập và trình bày báo cáo tài chính, Giám đốc (hoặc người đứng đầu) doanh nghiệp cần phải đánh giá về khả năng hoạt động liên tục của doanh nghiệp. Báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần, trừ khi doanh nghiệp có ý định cũng như buộc phải ngừng hoạt động, hoặc phải thu hẹp đáng kể qui mô hoạt động của mình. Nếu báo cáo tài chính không được lập trên cơ sở hoạt động liên tục, thì sự kiện này cần được nêu rõ, cùng với cơ sở dùng để lập báo cáo tài chính và lý do khiến cho doanh nghiệp không được coi là đang hoạt động liên tục.

b. Cơ sở dồn tích

Theo cơ sở kế toán dồn tích, các giao dịch và sự kiện được ghi nhận vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực thu, thực chi tiền và được ghi nhận vào sổ kế toán và báo cáo tài chính của các kỳ kế toán liên quan. Các khoản chi phí được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Tuy nhiên, việc áp dụng nguyên tắc phù hợp không cho phép ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán những khoản mục không thoả mãn định nghĩa về tài sản hoặc nợ phải trả.

c. Nhất quán

Việc trình bày và phân loại các khoản mục trong báo cáo tài chính phải nhất quán từ niên độ này sang niên độ khác, trừ khi:

+ Có sự thay đổi đáng kể về bản chất các hoạt động của doanh nghiệp hoặc khi xem xét lại việc trình bày báo cáo tài chính cho thấy rằng cần phải thay đổi để có thể trình bày một cách hợp lý hơn các giao dịch và các sự kiện; hoặc

+ Một chuẩn mực kế toán khác yêu cầu có sự thay đổi trong việc trình bày.

d. Trọng yếu và tập hợp

- Khi trình bày báo cáo tài chính, một thông tin được coi là trọng yếu nếu không trình bày hoặc trình bày thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính.

- Tính trọng yếu phụ thuộc vào quy mô và tính chất của các khoản mục được đánh giá trong các tình huống cụ thể nếu các khoản mục này không được trình bày riêng biệt. Để xác định một khoản mục hay một tập hợp các khoản mục là trọng yếu phải đánh giá tính chất và quy mô của chúng. Tùy theo các tình huống cụ thể, tính chất hoặc quy mô của từng khoản mục có thể là nhân tố quyết định tính trọng yếu. Ví dụ, các tài sản riêng lẻ có cùng tính chất và chức năng được tập hợp vào một khoản mục, kể cả khi giá trị của khoản mục là rất lớn. Tuy nhiên, các khoản mục quan trọng có tính chất hoặc chức năng khác nhau phải được trình bày một cách riêng rẽ.

- Nếu một khoản mục không mang tính trọng yếu, thì nó được tập hợp với các khoản đầu mục khác có cùng tính chất hoặc chức năng trong báo cáo tài chính hoặc trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính. Tuy nhiên, có những khoản mục không được coi là trọng yếu để có thể được trình bày riêng biệt trên báo cáo tài chính, nhưng lại được coi là trọng yếu để phải trình bày riêng biệt trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

e. Bù trừ

- Các khoản mục tài sản và nợ phải trả trình bày trên báo cáo tài chính không được bù trừ, trừ khi một chuẩn mực kế toán khác quy định hoặc cho phép bù trừ .

- Các khoản mục doanh thu, thu nhập khác và chi phí chỉ được bù trừ khi:

+ Được quy định tại một chuẩn mực kế toán khác; hoặc

+ Các khoản lãi, lỗ và các chi phí liên quan phát sinh từ các giao dịch và các sự kiện giống nhau hoặc tương tự và không có tính trọng yếu. Các khoản này cần được tập hợp lại với nhau vào những khoản mục có cùng tính chất hoặc chức năng.

f. Có thể so sánh

Các thông tin bằng số liệu trong báo cáo tài chính nhằm để so sánh giữa các kỳ kế toán phải được trình bày tương ứng với các thông tin bằng số liệu trong báo cáo tài chính của kỳ trước. Các thông tin so sánh cần phải bao gồm cả các thông tin diễn giải bằng lời nếu điều này là cần thiết giúp cho những người sử dụng hiểu rõ được báo cáo tài chính của kỳ hiện tại.

1.2.2. Xác định phạm vi hợp nhất Báo cáo tài chính.

- Công ty mẹ khi lập báo cáo tài chính hợp nhất phải hợp nhất các báo cáo tài chính của tất cả các công ty con ở trong và ngoài nước. Ngoại trừ một công ty con được loại trừ khỏi việc hợp nhất báo cáo tài chính khi:

+ Quyền kiểm soát của công ty mẹ chỉ là tạm thời vì công ty con này chỉ được mua và nắm giữ cho mục đích bán lại trong tương lai gần (dưới 12 tháng); hoặc

+ Hoạt động của công ty con bị hạn chế trong thời gian dài và điều này ảnh hưởng đáng kể tới khả năng chuyển vốn cho công ty mẹ.

- Báo cáo tài chính hợp nhất bao gồm việc hợp nhất báo cáo tài chính của tất cả các công ty con do công ty mẹ kiểm soát. Quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con được xác định khi công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con (công ty mẹ có thể sở hữu trực tiếp công ty con hoặc sở hữu gián tiếp công ty con qua một công ty con khác) trừ trường hợp đặc biệt khi xác định rõ là quyền sở hữu không gắn liền với quyền kiểm soát. Trong các trường hợp sau đây, quyền kiểm soát còn được thực hiện ngay cả khi công ty mẹ nắm giữ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại công ty con:

+ Các nhà đầu tư khác thoả thuận dành cho công ty mẹ hơn 50% quyền biểu quyết;

+ Công ty mẹ có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thoả thuận;

+ Công ty mẹ có quyền bổ nhiệm hoặc bãi miễn đa số các thành viên Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương;

+ Công ty mẹ có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp của Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương.

- Công ty mẹ không được loại trừ ra khỏi báo cáo tài chính hợp nhất các báo cáo tài chính của công ty con có hoạt động kinh doanh khác biệt với hoạt động của tất cả các công ty con khác trong tập đoàn. Báo cáo tài chính hợp nhất sẽ cung cấp các thông tin hữu ích hơn nếu hợp nhất được tất cả báo cáo tài chính của các công ty con bởi nó cung cấp các thông tin kinh tế, tài chính bổ sung về các hoạt động kinh doanh khác nhau của các công ty con trong tập đoàn. Hợp nhất báo cáo tài chính trên cơ sở áp dụng chuẩn mực kế toán "Báo cáo tài chính bộ phận" sẽ cung cấp các thông tin hữu ích về các hoạt động kinh doanh khác nhau trong phạm vi một tập đoàn.

1.2.3. Mục đích và nội dung của hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất.

1.2.3.1. Mục đích của hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất.

- Tổng hợp và trình bày một cách tổng quát, toàn diện tình hình tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu ở thời điểm kết thúc năm tài chính, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh năm tài chính của tập đoàn như một doanh nghiệp độc lập không tính đến ranh giới pháp lý của các pháp nhân riêng biệt là công ty mẹ hay công ty con trong tập đoàn.

- Cung cấp thông tin kinh tế, tài chính chủ yếu cho việc đánh giá thực trạng tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của tập đoàn trong năm tài chính đã qua và những dự đoán trong tương lai. Thông tin của báo cáo tài chính hợp nhất là căn cứ quan trọng cho việc đề ra các quyết định về quản lý, điều hành hoạt động kinh doanh, hoặc đầu tư vào tập đoàn của chủ sở hữu, của các nhà đầu tư, của các chủ nợ hiện tại và tương lai,...

1.2.3.2. Nội dung của hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất.

- Hệ thống Báo cáo tài chính hợp nhất gồm 4 biểu mẫu báo cáo:

1. Bảng cân đối kế toán hợp nhất

Mẫu số B 01 – DN/HN

2. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất Mẫu số B 02 – DN/HN

3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất Mẫu số B 03 – DN/HN

4. Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất Mẫu số B 09 – DN/HN

- Ngoài ra, để phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính, yêu cầu chỉ đạo, điều hành các tập đoàn sản xuất, kinh doanh các tập đoàn, tổng công ty nhà nước,... có thể quy định lập thêm các Báo cáo tài chính hợp nhất chi tiết khác.

- Trong quá trình áp dụng, nếu thấy cần thiết các tập đoàn, tổng công ty có thể bổ sung chi tiết các chỉ tiêu của Báo cáo tài chính hợp nhất cho phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh của tập đoàn, tổng công ty. Nếu có sửa đổi, bổ sung phải được Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản.

1.3. Nguyên tắc và kỹ thuật lập Báo cáo tài chính hợp nhất.

1.3.1. Nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo tài chính hợp nhất.

- Công ty mẹ khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất phải căn cứ vào báo cáo tài chính của tất cả các công ty con ở trong nước và ngoài nước do công ty mẹ kiểm soát để thực hiện hợp nhất Báo cáo tài chính.

- Công ty mẹ không được loại trừ ra khỏi Báo cáo tài chính hợp nhất các báo cáo tài chính của công ty con có hoạt động kinh doanh khác biệt với hoạt động của tất cả các công ty con khác trong tập đoàn.

- Báo cáo tài chính hợp nhất được lập và trình bày theo nguyên tắc kế toán và nguyên tắc đánh giá như báo cáo tài chính hàng năm của doanh nghiệp độc lập theo qui định của Chuẩn mực kế toán số 21 "Trình bày báo cáo tài chính" và qui định của các chuẩn mực kế toán khác.

- Báo cáo tài chính hợp nhất được lập trên cơ sở áp dụng chính sách kế toán thống nhất cho các giao dịch và sự kiện cùng loại trong những hoàn cảnh tương tự trong toàn bộ tập đoàn.

+ Nếu công ty con sử dụng các chính sách kế toán khác với chính sách kế toán áp dụng thống nhất trong tập đoàn thì công ty con phải có điều chỉnh thích hợp các

báo cáo tài chính trước khi sử dụng cho việc lập Báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn.

+ Trường hợp nếu công ty con không thể sử dụng chính sách kế toán một cách thống nhất làm ảnh hưởng đến hợp nhất báo cáo tài chính của tập đoàn thì phải giải trình về các khoản mục đã được hạch toán theo các chính sách kế toán khác nhau trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất.

- Các báo cáo tài chính của công ty mẹ và công ty con sử dụng để hợp nhất báo cáo tài chính phải được lập cho cùng một kỳ kế toán năm. Báo cáo tài chính sử dụng để hợp nhất có thể được lập vào thời điểm khác nhau miễn là thời gian chênh lệch đó không vượt quá 3 tháng. Nếu ngày kết thúc kỳ kế toán năm là khác nhau quá 3 tháng, công ty con phải lập thêm một bộ báo cáo tài chính cho mục đích hợp nhất có kỳ kế toán trùng với kỳ kế toán năm của tập đoàn.

- Kết quả hoạt động kinh doanh của công ty con sẽ được đưa vào Báo cáo tài chính hợp nhất kể từ ngày mua công ty con, là ngày công ty mẹ thực sự nắm quyền kiểm soát công ty con theo Chuẩn mực kế toán “Hợp nhất kinh doanh”.

+ Kết quả hoạt động kinh doanh của công ty con bị thanh lý được đưa vào Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất cho tới ngày thanh lý công ty con, là ngày công ty mẹ thực sự chấm dứt quyền kiểm soát đối với công ty con.

+ Số chênh lệch giữa khoản thu từ việc thanh lý công ty con và giá trị ghi sổ còn lại của tài sản trừ đi nợ phải trả của công ty con này tại ngày thanh lý được ghi nhận trong Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất như khoản lãi, lỗ thanh lý công ty con.

+ Để đảm bảo nguyên tắc so sánh của báo cáo tài chính từ niên độ kế toán này đến niên độ kế toán khác, cần cung cấp thông tin bổ sung về ảnh hưởng của việc mua và thanh lý các công ty con đến tình hình tài chính tại ngày báo cáo, kết quả của kỳ báo cáo và ảnh hưởng đến các khoản mục tương ứng của năm trước.

- Khoản đầu tư vào một doanh nghiệp phải hạch toán theo Chuẩn mực kế toán “Công cụ tài chính”, kể từ khi doanh nghiệp đó không còn là công ty con nữa và cũng không trở thành một công ty liên kết như định nghĩa của Chuẩn mực số 07

“Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết”. Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư tại ngày doanh nghiệp không còn là một công ty con được hạch toán là giá gốc.

1.3.2. Trình tự lập Báo cáo tài chính hợp nhất.

1.3.2.1. Trình tự lập Bảng cân đối kế toán hợp nhất.

1.3.2.1.1. Bảng cân đối kế toán hợp nhất được lập trên cơ sở hợp nhất các Bảng cân đối kế toán của công ty mẹ và của các công ty con trong tập đoàn theo từng khoản mục bằng cách cộng các khoản mục tương đương của tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu theo nguyên tắc:

- Đối với các khoản mục của Bảng cân đối kế toán không phải điều chỉnh thì được cộng trực tiếp để xác định khoản mục tương đương của Bảng cân đối kế toán hợp nhất;

- Đối với những khoản mục phải điều chỉnh theo nguyên tắc và phương pháp điều chỉnh thích hợp quy định tại mục (1.3.2.1.3) dưới đây sau đó mới cộng để hợp nhất khoản mục này và trình bày trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất.

1.3.2.1.2. Nguyên tắc và phương pháp điều chỉnh các chỉ tiêu khi lập Bảng cân đối kế toán hợp nhất.

a. Điều chỉnh khoản đầu tư của công ty mẹ vào các công ty con

* Nguyên tắc điều chỉnh:

Giá trị ghi sổ của khoản đầu tư của công ty mẹ trong từng công ty con và phần vốn của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của công ty con phải được loại trừ hoàn toàn trên báo cáo tài chính hợp nhất.

* Bút toán điều chỉnh:

Điều chỉnh giảm toàn bộ giá trị khoản mục "*Đầu tư vào công ty con*" của công ty mẹ và điều chỉnh giảm phần Vốn đầu tư của chủ sở hữu mà từng công ty con nhận của công ty mẹ trong khoản mục "*Vốn đầu tư của chủ sở hữu*" của công ty con.

b. Điều chỉnh để xác định lợi ích của cổ đông thiểu số.

* Nguyên tắc điều chỉnh

- Phải xác định lợi ích của cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của công ty con hợp nhất. Lợi ích của cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của công ty con hợp nhất, gồm:

+ Giá trị các lợi ích của cổ đông thiểu số tại ngày hợp nhất kinh doanh ban đầu được xác định phù hợp với Chuẩn mực kế toán “Hợp nhất kinh doanh”. Giá trị các lợi ích của cổ đông thiểu số tại ngày hợp nhất kinh doanh ban đầu được xác định trên cơ sở tỷ lệ góp vốn kinh doanh của cổ đông thiểu số với vốn chủ sở hữu của công ty con.

+ Phần lợi ích của cổ đông thiểu số trong sự biến động của tổng vốn chủ sở hữu kể từ ngày hợp nhất kinh doanh, gồm phần lợi ích của cổ đông thiểu số trong thu nhập thuần (lợi nhuận) sau thuế thu nhập doanh nghiệp của tập đoàn trong kỳ báo cáo được xác định và loại trừ ra khỏi thu nhập của tập đoàn và phần lợi ích trong biến động của vốn chủ sở hữu của tập đoàn sau ngày hợp nhất kinh doanh;

- Phần lợi ích của cổ đông thiểu số trong thu nhập thuần (lợi nhuận) sau thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ báo cáo được xác định trên cơ sở tỷ lệ góp vốn kinh doanh của cổ đông thiểu số với thu nhập sau thuế thu nhập doanh nghiệp tại công ty con trong kỳ báo cáo.

- Phần lợi ích của cổ đông thiểu số trong sự biến động của tổng vốn chủ sở hữu kể từ ngày hợp nhất kinh doanh được xác định trên cơ sở tỷ lệ góp vốn kinh doanh của cổ đông thiểu số với tổng giá trị các khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá hối đoái, quỹ đầu tư phát triển, quỹ dự phòng tài chính, quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu, lợi nhuận chưa phân phối của các đơn vị này.

- Các khoản lỗ tương ứng với phần vốn của cổ đông thiểu số trong công ty con được hợp nhất có thể lớn hơn vốn của họ trong tổng vốn chủ sở hữu của công ty con. Khoản lỗ vượt trội cũng như bất kỳ các khoản lỗ thêm nào khác được tính giảm vào phần lợi ích của cổ đông đa số trừ khi cổ đông thiểu số có nghĩa vụ ràng buộc và có khả năng bù đắp các khoản lỗ đó. Nếu sau đó công ty con có lãi, khoản lãi đó sẽ được phân bổ vào phần lợi ích của cổ đông đa số cho tới khi phần lỗ trước đây do các cổ đông đa số gánh chịu được bồi hoàn đầy đủ.

- Lợi ích của cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của công ty con hợp nhất trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất phải được trình bày thành một chỉ tiêu riêng biệt tách khỏi phần nợ phải trả và phần vốn chủ sở hữu của cổ đông của công ty mẹ.

* Bút toán điều chỉnh

Để phản ánh khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" trong tài sản thuần của công ty con hợp nhất trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất phải thực hiện các bút toán điều chỉnh sau:

- Điều chỉnh giảm vốn chủ sở hữu của công ty con có phần vốn của cổ đông thiểu số ghi:

Giảm khoản mục - Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Giảm khoản mục - Quỹ dự phòng tài chính

Giảm khoản mục - Quỹ đầu tư phát triển

Giảm khoản mục - Lợi nhuận chưa phân phối

.....

Tăng khoản mục - Lợi ích của cổ đông thiểu số.

- Trường hợp ở công ty con có khoản lỗ tích lũy (lợi nhuận chưa phân phối: ghi âm (...)) trong vốn chủ sở hữu thì khi xác định lợi ích của cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của các công ty con hợp nhất phải xác định riêng biệt khoản lỗ tích lũy của cổ đông thiểu số trong lỗ tích lũy của công ty con và phải ghi giảm khoản mục "*Lợi nhuận chưa phân phối*" của công ty con và ghi giảm khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất. Tuy nhiên bút toán ghi giảm khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất tối đa cũng chỉ tương ứng với phần giá trị lợi ích của cổ đông thiểu số trong vốn chủ sở hữu (chỉ được ghi giảm đến giá trị bằng 0 phần lợi ích của cổ đông thiểu số tại công ty con, không được tạo ra giá trị âm của khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất).

c. Điều chỉnh số dư các khoản phải thu, phải trả giữa các đơn vị nội bộ trong cùng tập đoàn.

* Nguyên tắc điều chỉnh

Số dư các khoản phải thu, phải trả giữa các đơn vị nội bộ trong cùng tập đoàn phải được loại trừ hoàn toàn.

* Bút toán điều chỉnh

Điều chỉnh giảm khoản mục "*Phải thu nội bộ*" và điều chỉnh giảm khoản mục "*Phải trả nội bộ*" đối với các đơn vị có liên quan, ghi:

Giảm khoản mục - Phải trả nội bộ

Giảm khoản mục - Phải thu nội bộ.

d. Điều chỉnh các khoản lãi chưa thực sự phát sinh từ các giao dịch nội bộ.

* Nguyên tắc điều chỉnh

Các khoản lãi chưa thực hiện từ các giao dịch nội bộ nằm trong giá trị còn lại của tài sản như hàng tồn kho, TSCĐ, lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp phải được loại trừ hoàn toàn.

* Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục - Lợi nhuận chưa phân phối

Giảm khoản mục - Hao mòn TSCĐ

Giảm khoản mục - Hàng tồn kho

Giảm khoản mục - TSCĐ hữu hình, hoặc

Giảm khoản mục - TSCĐ vô hình.

e. Điều chỉnh các khoản lỗ chưa thực sự phát sinh từ các giao dịch nội bộ.

* Nguyên tắc điều chỉnh.

Các khoản lỗ chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ nằm trong giá trị còn lại của tài sản như hàng tồn kho, tài sản cố định,... cũng được loại bỏ trừ khi chi phí tạo nên khoản lỗ đó không thể thu hồi được.

* Bút toán điều chỉnh:

Tăng khoản mục - Hàng tồn kho

Tăng khoản mục - TSCĐ hữu hình, hoặc

Tăng khoản mục - TSCĐ vô hình

Tăng khoản mục - Hao mòn TSCĐ

Tăng khoản mục - Lợi nhuận chưa phân phối

1.3.2.1.3. Thực hiện các bút toán ghi nhận vốn góp liên kết, liên doanh của công ty mẹ, công ty con theo phương pháp vốn chủ sở hữu khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn.

Khi lập Bảng cân đối kế toán hợp nhất phải điều chỉnh vốn góp liên kết, liên doanh theo giá gốc được trình bày trên các Bảng cân đối kế toán riêng của công ty mẹ, công ty con sử dụng để lập Bảng cân đối kế toán hợp nhất của tập đoàn theo phương pháp vốn chủ sở hữu.

1.3.2.2. Trình tự lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

1.3.2.2.1. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất được lập trên cơ sở hợp nhất các Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của công ty mẹ và của các công ty con trong tập đoàn theo từng khoản mục bằng cách cộng các khoản mục tương đương về doanh thu, thu nhập khác, giá vốn hàng bán, lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ, chi phí tài chính,... theo nguyên tắc:

- Đối với các khoản mục không phải điều chỉnh được cộng trực tiếp để xác định khoản mục tương đương của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất;
- Đối với những khoản mục phải điều chỉnh theo nguyên tắc lập và trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất thì phải thực hiện các điều chỉnh thích hợp sau đó mới cộng để hợp nhất khoản mục và trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

1.3.2.2.2. Phương pháp điều chỉnh các chỉ tiêu khi lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

a. Các khoản doanh thu, giá vốn hàng bán, lãi, lỗ nội bộ tập đoàn phải được loại trừ toàn bộ

Bút toán điều chỉnh Giảm toàn bộ doanh thu nội bộ đã ghi nhận trong khoản mục "*Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ*" tập đoàn và giá vốn hàng bán nội bộ tập đoàn ghi nhận trong khoản mục "*Giá vốn hàng bán*" ở công ty mẹ, hoặc ở công ty con có phát sinh doanh thu nội bộ, ghi:

Giảm khoản mục - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Giảm khoản mục - Giá vốn hàng bán

b. Các khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực sự phát sinh từ các giao dịch nội bộ phải được loại trừ hoàn toàn trừ khi chi phí tạo nên khoản lỗ đó không thể thu hồi được.

Bút toán điều chỉnh: Tăng, giảm khoản mục "*Tổng lợi nhuận kế toán*" và "*Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp*" về lãi, lỗ nội bộ tập đoàn của công ty mẹ và các công ty con có liên quan đến các khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của tập đoàn .

c. Lợi ích của cổ đông thiểu số trong lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp của các công ty con tham gia hợp nhất trong kỳ báo cáo phải được loại trừ trước khi hợp nhất báo cáo tài chính của công ty mẹ và các công ty con để xác định lợi nhuận (lãi, hoặc lỗ thuần) trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của những đối tượng sở hữu công ty mẹ.

Bút toán điều chỉnh: Giảm khoản mục "*Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp*" của các công ty con, tăng khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" và được trình bày thành một chỉ tiêu riêng biệt trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của công ty con.

d. Lợi ích của cổ đông thiểu số trong lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp của các công ty con được hợp nhất được trình bày ở một khoản mục riêng biệt trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

Bút toán điều chỉnh: Giảm khoản mục "*Lợi nhuận sau thuế TNDN*" phần lợi nhuận thuộc về lợi ích của cổ đông thiểu số của các công ty con và điều chỉnh tăng khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của tập đoàn, ghi:

Tăng khoản mục - Lợi ích của cổ đông thiểu số

Giảm khoản mục - Lợi nhuận sau thuế TNDN.

e. Lợi ích của cổ đông thiểu số trong lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp của các công ty con khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất được xác định trên cơ sở căn cứ vào tỷ lệ góp vốn kinh doanh của cổ đông thiểu số và lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp của các đơn vị này.

f. Trường hợp số lỗ kinh doanh thuộc về cổ đông thiểu số trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng của công ty mẹ và của các công ty con lớn hơn phần vốn góp của các cổ đông thiểu số tại thời điểm lập Báo cáo tài chính hợp nhất thì trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất chỉ tính, phân bổ và trình bày theo số lỗ phân bổ tối đa bằng số vốn góp của cổ đông thiểu số trong chỉ tiêu riêng biệt về phần lợi ích của cổ đông thiểu số của Bảng cân đối kế toán trừ khi cổ đông thiểu số có nghĩa vụ ràng buộc và có khả năng bù đắp các khoản lỗ đó.

Nếu sau đó công ty con có lãi, khoản lãi đó sẽ được phân bổ vào phần lợi ích của cổ đông đa số cho tới khi phần lỗ trước đây thuộc về lợi ích của cổ đông thiểu số do các cổ đông đa số gánh chịu được bồi hoàn đầy đủ.

Như vậy sẽ không thực hiện bút toán điều chỉnh khoản mục "*Lợi nhuận sau thuế TNDN*" để ghi tăng khoản mục "*Lợi ích của cổ đông thiểu số*" như mục (d) nói trên.

g. Số chênh lệch giữa khoản thu từ việc thanh lý công ty con và giá trị ghi sổ còn lại của tài sản trừ đi nợ phải trả của công ty con này tại ngày thanh lý được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất như khoản lãi, lỗ thanh lý công ty con. Để đảm bảo tính so sánh được của báo cáo tài chính giữa các niên độ cần giải trình thông tin bổ sung trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất về ảnh hưởng của việc mua và thanh lý các công ty con đến tình hình tài chính tại ngày báo cáo và kết quả của kỳ báo cáo và ảnh hưởng đến các khoản mục tương ứng của năm trước.

h. Nếu công ty con có cổ phiếu ưu đãi (loại được ưu đãi về cổ tức) và có cổ tức lũy kế chưa thanh toán bị nắm giữ bởi các đối tượng bên ngoài tập đoàn, công ty mẹ chỉ được xác định phần kết quả lãi, lỗ của mình sau khi đã điều chỉnh cho số cổ

tức ưu đãi lũy kế chưa thanh toán của công ty con phải trả cho dù cổ tức đó đã được công bố hay chưa.

1.3.2.3. Trình tự lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất được lập trên cơ sở hợp nhất Báo cáo lưu chuyển tiền tệ của công ty mẹ và của các công ty con theo từng khoản mục bằng cách cộng các khoản mục tương đương trên các báo cáo này.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất được lập trên cơ sở hợp nhất báo cáo lưu chuyển tiền tệ của công ty mẹ và của các công ty con phải trên cơ sở thống nhất toàn bộ về phương pháp lập (phương pháp trực tiếp hoặc phương pháp gián tiếp).

1.3.2.4. Trình tự lập Thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất.

Thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất được lập theo trình tự như báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ, tuy nhiên phần số liệu thuyết minh có thể thực hiện theo hai cách, Hoặc cộng tương ứng từng khoản mục trên thuyết minh báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ và các công ty con sau đó loại trừ theo các bút toán điều chỉnh ở phần điều chỉnh trên (1.3.2.1 & 1.3.2.2) Hoặc lấy số liệu từ các báo cáo tài chính hợp nhất đã thực hiện điều chỉnh để thuyết minh.

Bên cạnh đó, ta cần bổ sung vào sau phần I “Đặc điểm hoạt động của tập đoàn” các thông tin cần trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán số 25 “Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con”, chuẩn mực số 07 “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết” và chuẩn mực số 08 “Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh”, bao gồm:

1. Tổng số các công ty con
 - Số lượng các công ty con được hợp nhất
 - Số lượng các công ty con không được hợp nhất. Giải thích rõ lý do và tên, địa chỉ trụ sở chính của công ty mẹ của nó đã lập và phát hành báo cáo hợp nhất.
2. Danh sách các công ty con quan trọng được hợp nhất
3. Các công ty con bị loại khỏi quá trình hợp nhất. Giải thích rõ lý do

4. Danh sách các công ty liên kết quan trọng được phản ánh trong Báo cáo tài chính hợp nhất theo phương pháp vốn chủ sở hữu

5. Danh sách các công ty liên kết ngừng áp dụng hoặc không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất.

6. Danh sách các cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát quan trọng được phản ánh trong Báo cáo tài chính hợp nhất theo phương pháp vốn chủ sở hữu.

7. Danh sách các cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát ngừng áp dụng hoặc không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu khi lập báo cáo tài chính hợp nhất.

8. Những sự kiện ảnh hưởng quan trọng đến hoạt động kinh doanh của tập đoàn trong năm báo cáo

1.3.3. Sổ kế toán hợp nhất.

- Công ty mẹ có nhiệm vụ lập Báo cáo tài chính hợp nhất và mở sổ kế toán hợp nhất theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 25 "*Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con*".

Sổ kế toán hợp nhất là sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã thực hiện có liên quan đến quá trình lập Báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ và các công ty con tại Công ty mẹ.

- Sổ kế toán hợp nhất gồm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết (sổ kế toán chi tiết được mở tùy theo nhu cầu chi tiết các thông tin, số liệu hợp nhất theo từng loại báo cáo tài chính hợp nhất).

- Mỗi đơn vị kế toán thực hiện hợp nhất báo cáo tài chính chỉ có một hệ thống sổ kế toán hợp nhất cho kỳ kế toán năm. Sổ kế toán hợp nhất được mở ở thời điểm lập báo cáo tài chính hợp nhất.

- Công ty mẹ phải căn cứ vào báo cáo tài chính của công ty mẹ và công ty con và các bút toán điều chỉnh để ghi sổ kế toán hợp nhất. Sổ kế toán hợp nhất phải ghi kịp thời, rõ ràng, đầy đủ theo các nội dung của sổ. Thông tin, số liệu ghi vào sổ kế toán hợp nhất phải chính xác, trung thực, đúng với căn cứ ghi sổ kế toán hợp nhất.

- Số liệu của sổ kế toán hợp nhất là căn cứ lập Báo cáo tài chính hợp nhất.

- Sổ kế toán hợp nhất (tổng hợp, hoặc chi tiết) sử dụng để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế hợp nhất nhằm cung cấp các số liệu, thông tin trình bày trên Báo cáo tài chính hợp nhất.

Để ghi nhận các thông tin, số liệu chi tiết liên quan đến hợp nhất Báo cáo tài chính có thể mở các sổ kế toán chi tiết, như: Sổ theo dõi tình hình mua, sáp nhập doanh nghiệp; Sổ theo dõi đầu tư vào công ty liên kết; Sổ theo dõi đầu tư vào công ty liên doanh,... Các mẫu sổ này được mở ra theo yêu cầu theo dõi thông tin số liệu của đơn vị.

1.4. So sánh vấn đề trình bày báo cáo tài chính hợp nhất giữa chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán Việt Nam.

Nhìn chung chuẩn mực kế toán quốc tế 27 - IAS27 Báo cáo tài chính hợp nhất và chuẩn mực kế toán Việt Nam - VAS25 Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con đều thống nhất với nhau về một số nội dung:

- Phạm vi của chuẩn mực: chuẩn mực áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất của một tập đoàn gồm nhiều công ty chịu sự kiểm soát của một công ty mẹ (đoạn 1 IAS27) và kế toán khoản đầu tư vào công ty con trên báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ (đoạn 2 IAS27).

- Khái niệm “kiểm soát”, công ty con, công ty mẹ, tập đoàn, báo cáo tài chính hợp nhất và lợi ích của cổ đông thiểu số.

- Trình bày báo cáo tài chính hợp nhất.

- Phạm vi của báo cáo tài chính hợp nhất: các điều kiện trong đó báo cáo tài chính của các công ty con được bao gồm hoặc loại trừ trong báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ.

- Trình tự hợp nhất:

+ Loại trừ giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ trong từng công ty con và số dư tài khoản trên bảng cân đối kế toán giữa các đơn vị trong cùng tập đoàn.

+ Xử lý lợi ích của cổ đông thiểu số trong báo cáo kết quả kinh doanh và trong tài sản thuần của công ty con.

+ Trình bày lợi ích của cổ đông thiểu số trong bảng cân đối kế toán.

Tuy nhiên, giữa hai chuẩn mực kế toán cũng có vài khác biệt được trình bày trong bảng sau:

Bảng 1.1 : So sánh VAS 25 và IAS 27.

Vấn đề kế toán	VAS 25 Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con	IAS 27 Báo cáo tài chính hợp nhất	Thuyết minh thêm về những khác biệt
Kế toán cho các khoản đầu tư vào công ty con trong báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.	Sử dụng phương pháp giá gốc.	Ba phương pháp lựa chọn: 1. Phương pháp giá gốc. 2. Phương pháp vốn chủ sở hữu. 3. Phương pháp sẵn sàng để bán. ¹	
Trình bày	Không yêu cầu phải trình bày trong báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ trong trường hợp không phải lập báo cáo tài chính hợp nhất.	Yêu cầu trình bày trong báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ trong trường hợp không phải lập báo cáo tài chính hợp nhất. Đồng thời yêu cầu trình bày trong báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ, của nhà đầu tư trong đơn vị đồng kiểm soát hoặc nhà đầu tư trong công ty liên kết.	Sự khác biệt này xuất hiện do IAS 27 mới sửa đổi trong năm 2004. VAS được soạn thảo trong năm 2005 theo IAS27 trước khi sửa đổi.

1. Tài sản tài chính sẵn sàng để bán là những tài sản không phải công cụ tài chính được bảo hộ được dùng để bán hoặc là không được liệt vào nhóm tài sản (a) các khoản phải thu và các khoản vay, hoặc (b) các khoản đầu tư có kỳ hạn, hoặc (c) tài sản tài chính được xác định theo giá thực tế.

Kết luận chương 1

Tập đoàn kinh tế là một hình thức liên kết kinh tế của các công ty, là tổ hợp các công ty có tư cách pháp nhân liên kết với nhau về tài chính, công nghệ, thị trường và các mối liên kết xuất phát từ lợi ích của chính các công ty thành viên đó. Công ty mẹ - công ty con là một hình thức tổ chức phổ biến của tập đoàn kinh tế, ở đó có một công ty thực hiện quyền kiểm soát, chi phối các công ty còn lại về tài chính, chiến lược hoạt động và phát triển kinh doanh. Công ty nắm quyền kiểm soát và chi phối là công ty mẹ. Công ty bị kiểm soát và chi phối là công ty con.

Báo cáo tài chính hợp nhất được lập để phản ánh tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của tập đoàn hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Do đó, việc thiết lập hệ thống pháp lý kế toán về báo cáo tài chính hợp nhất là cần thiết nhằm bảo vệ lợi ích của người sử dụng thông tin kế toán hợp nhất, đồng thời đảm bảo cho các báo cáo tài chính hợp nhất duy trì và đáp ứng được các yêu cầu đặt ra đối với thông tin kế toán nói chung, thông tin kế toán hợp nhất nói riêng. Đó là lý do tại sao có những chuẩn mực và các nguyên tắc kế toán áp dụng thống nhất trên phạm vi thế giới và trong phạm vi mỗi quốc gia.

Trong phạm vi chương 1, Tôi đưa ra một số vấn đề mang tính chất lý luận về Tập đoàn kinh tế theo mô hình công ty mẹ - công ty con nhằm thấy được bản chất của mối quan hệ này. Bên cạnh đó, tôi cũng trình bày những vấn đề lý luận cơ bản về Báo cáo tài chính nói chung và báo cáo tài chính hợp nhất nói riêng. Trong đó trình bày những nguyên tắc và giả thuyết chi phối đến việc lập báo cáo tài chính và những kỹ thuật lập và trình báo cáo tài chính hợp nhất. Những vấn đề này giúp cho đối tượng nghiên cứu có liên quan có những tư liệu khái quát về tập đoàn kinh tế cũng như báo cáo tài chính hợp nhất.

Chương 2

TÌNH HÌNH THỰC HIỆN CHẾ ĐỘ BÁO CÁO TÀI CHÍNH CỦA TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP CAO SU VIỆT NAM

2.1. Sơ lược hoạt động và cơ cấu tổ chức của Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.

2.2.1. Quá trình hình thành và phát triển ngành cao su Việt Nam.

Cây cao su xuất hiện ở Việt Nam năm 1877 sau khi thực dân pháp bắt đầu xâm chiếm nước ta. Mãi đến năm 1897, Raul, một dược sĩ hải quân người Pháp mới gửi hạt giống ở Giava (Indonêxia) về, đem gieo trồng ở trạm thí nghiệm Ông Yêm (Bến Cát – Sông Bé). Một số hạt giống được gửi cho bác sĩ Yersin cùng với một số hạt giống xin thêm ở Co Lom Bo (Srilanka) đưa gieo trồng ở trại thí nghiệm của Viện Pasteur ở Suối Dầu phía nam thành phố Nha Trang, tạo thành đồn điền cao su 400 cây đầu tiên ở Việt Nam. Lịch sử cây cao su ở Việt Nam và Đông Dương đã bắt đầu và trải qua bước phát triển theo các giai đoạn sau:

Bảng 2.1 : Tình hình diện tích và sản lượng cao su từ 1920 - 1974

Năm	Diện tích (ha)	Sản lượng (tấn)	Năm	Diện tích (ha)	Sản lượng (tấn)
1920	70.007	3.000	1956	76.000	75.100
1925	13.100	5.000	1960	108.800	77.600
1930	70.000	14.000	1961	122.900	78.100
1935	97.300	35.000	1963	192.800	79.560
1940	104.100	58.000	1965	130.200	64.800
1945	138.400	77.400	1966	126.100	49.500
1950	92.100	33.000	1970	106.000	33.000
1951	101.000	37.000	1971	102.500	37.500
1955	62.300	62.000	1974	68.400	21.000

Từ năm 1900 đến năm 1920 là giai đoạn thử nghiệm, người Pháp chỉ trồng cao su trong thời gian này ở ngoại ô Sài Gòn, Thủ Dầu Một, Biên Hòa. Tốc độ trồng hàng năm vào khoảng 300 ha. Đến năm 1920, diện tích đạt 7.000 ha, sản lượng 3.000 tấn.

Nếu so sánh diện tích cao su ở miền Nam trong những năm 1963-1965 với một số diện tích cao su của các quốc gia khác trên thế giới thì Việt Nam đứng thứ 8 trong tổng số 18 nước trồng cao su.

Trước đây các đồn điền lớn thuộc quyền kiểm soát của 10 công ty chuyên canh cao su của tư bản Pháp, dần dần tập trung vào 4 công ty Đông Nam bộ và 1 công ty cao nguyên đó là:

- + Công ty đồn điền cao su Đông Dương (SIPH) 18.000 ha
- + Công ty đồn điền đất đỏ (SPTR) 16.000 ha
- + Công ty cây trồng Biển Đông (CEXO) 14.000 ha
- + Công ty cao su Tây Ninh (SHT)
- + Công ty Cao nguyên Đông Dương (CHDI) Dak lak

Đặc điểm kinh doanh cao su ở Đông Nam Bộ là tập trung quy mô lớn chuyên môn hóa cao, cơ sở vật chất tương đối hiện đại, tổ chức kinh doanh theo phương pháp khép kín từ sản xuất, chế biến đến tiêu thụ.

Trước giải phóng, cao su vẫn là mặt hàng xuất khẩu quan trọng chiếm tỷ trọng lớn trong tổng kim ngạch xuất khẩu. Năm 1975 giá bình quân 1 tấn mủ cao su khoảng 470.50 USD cộng với cước phí từ Sài Gòn đi Singapore. Như vậy xuất khẩu 1 tấn mủ cao su lãi 200 USD, tuy giá cả cao su bị chèn ép nhưng vẫn có lãi.

Sau ngày miền Nam giải phóng, đất nước thống nhất, cả nước tập trung vào xây dựng Chủ nghĩa xã hội và khôi phục các vườn cây đã có, đồng thời đẩy mạnh công tác khai hoang trồng mới đưa diện tích cao su ngày càng phát triển đi lên. Khi đất nước thống nhất, diện tích cao su còn lại của cả nước khoảng 47.000 ha, trong đó phần lớn là diện tích cao su già cỗi cần thanh lý, 10 nhà máy chế biến ở miền Nam thì 3 nhà máy bị tàn phá hoàn toàn, 7 nhà máy bị xuống cấp nghiêm trọng.

Ngay từ đầu năm 1976 Đảng và chính phủ đã có chủ trương khai hoang trồng mới và phát triển mạnh cây công nghiệp có giá trị này, 5 năm đầu tốc độ tăng bình quân khoảng 3.000 ha/năm. Trong 5 năm kế hoạch tiếp theo sau khi đã nắm vững điều kiện đất đai, khí hậu, kỹ thuật và thời vụ thích hợp cho từng vùng, mở rộng hợp tác trồng cao su với các nước nên đã tăng tốc lên khá nhanh từ 5.000 đến 20.000 ha/năm.

Trong 5 năm từ 1986 - 1990 phát triển nhanh thêm diện tích trồng mới để thay thế dần vườn cây chủ yếu dựa vào vốn hợp tác với Liên Xô, Cộng hòa dân chủ Đức, Bungari, Ba Lan trồng mới được khoảng 100.000 ha. Trên diện tích trồng mới đã tranh thủ hợp tác song phương với viện PRIM (Malaysia) để áp dụng các tiến bộ khoa học kỹ thuật, các loại giống mới có năng suất cao từ 1,5 đến trên 2 tấn/ha/năm. Số diện tích trồng mới từ năm 1986 – 1990 nay đã bước vào khai thác, mức sản lượng cao su hàng năm đã tăng từ 10 – 15%.

Hiện nay cả nước có khoảng gần 450.000 ha cao su, trong đó quốc doanh quản lý khoảng 252.000 ha, số còn lại do các thành phần kinh tế khác quản lý. Hiện nay, Việt Nam đã thành lập Hiệp hội Cao su và là thành viên của Hiệp hội các nước sản xuất cao su thiên nhiên (ANRPC).

Toàn ngành có tất cả 3 tổng công ty thành viên, 43 công ty thành viên và 4 đơn vị sự nghiệp.

2.2.2. Đặc điểm hoạt động của tập đoàn.

2.2.2.1. Mục tiêu xây dựng một tập đoàn kinh tế mạnh.

- Trong vòng gần 10 năm trở lại đây, nhờ sự quan tâm của chính phủ, các bộ, ngành trung ương và các địa phương. Cùng với tinh thần chủ động, sáng tạo và ý chí quyết tâm của hơn 80.000 cán bộ, công nhân viên chức và lao động trong toàn tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam. Đến nay, Tập đoàn đã phát triển thêm trên 70.000 ha, nâng tổng diện tích lên xấp xỉ 220.000 ha, chiếm 50% tổng diện tích cao su cả nước. Trong đó, diện tích khai thác hơn 170.000 ha, năng suất bình quân 1,6 tấn/ha, sản lượng 290.000 tấn cao su các loại chiếm gần 70% tổng sản lượng cao su cả nước. Năm 2006 xuất khẩu trên 1 tỷ USD, nộp ngân sách hơn 1.000 tỷ đồng.

- Bên cạnh nhiệm vụ sản xuất, kinh doanh và chăm lo đời sống các mặt đối với công nhân, các công ty con trực thuộc tập đoàn đã đóng góp cho địa phương trên nhiều phương diện kinh tế - xã hội, an ninh - quốc phòng....

- Xuất phát từ những tình hình khách quan và tiềm lực hiện có, tập đoàn đã đề ra chiến lược phát triển từ nay đến năm 2010 như sau:

+ Một là: Tập trung mọi nguồn lực trên cơ sở nguồn vốn đã tích tụ và tận dụng ưu thế, tranh thủ thời cơ để đẩy mạnh chuyển dịch cơ cấu từ nông nghiệp, công nghiệp và dịch vụ sang cơ cấu công nghiệp, nông nghiệp và dịch vụ. Phân đấu đến 2010 nâng tỷ trọng công nghiệp từ 11% lên 53%, nông nghiệp từ 81% còn 41%, dịch vụ chiếm khoản 8%.

+ Hai là: Để đạt được mục tiêu đã đề ra phải có sự chuyển biến sâu sắc và quyết tâm cao độ từ tập đoàn đến các công ty con nhằm tìm những giải pháp để tổ chức thực hiện. Chuyển dịch cơ cấu theo hướng đa dạng hóa ngành nghề, đa dạng hóa hình thức sở hữu, đầu tư vào sản xuất những sản phẩm có giá trị gia tăng cao và mở rộng đầu tư các dự án trong nước như: thủy điện, xi măng, đường giao thông, cảng hàng không, khu công nghiệp, khu đô thị, khu dân cư,...

Trong nông nghiệp tập trung thâm canh vườn cây đưa năng suất mủ cao su từ 1,6 lên 2 tấn/ha. Mỗi năm thanh lý khoảng trên 10.000 ha vườn cây đến tuổi và cây kém hiệu quả để thay thế giống mới có năng suất cao hơn. Đây là nguồn nguyên liệu rất lớn cho công nghiệp chế biến gỗ cao su. Đầu tư các trang trại chăn nuôi tập trung, đồng thời tạo điều kiện cho công nhân phát triển chăn nuôi bò sữa và bò thịt.

+ Ba là: Phát triển nguồn nhân lực, đào tạo nghề cho con em công nhân, ưu tiên cho công nhân dân tộc. Tổ chức công đoàn các cấp phối hợp với đoàn thanh niên tập trung mọi điều kiện để xóa mù chữ, tiến tới phổ cập giáo dục cho công nhân đạt trình độ tối thiểu là tốt nghiệp trung học cơ sở. Có kế hoạch đào tạo, thu hút nhân tài, cán bộ chuyên môn nghiệp vụ giỏi, bố trí vào những ngành nghề mới.

Định hướng phát triển tới đây của tập đoàn nhằm tạo thế và lực mới để bắt kịp với sự vận động và phát triển chung của cả nước, tiến tới xây dựng Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam thành tập đoàn kinh tế mạnh trong những năm tới.

2.2.2.2. Ngành nghề và lĩnh vực kinh doanh.

- Trồng, chăm sóc, khai thác và chế biến mủ cao su;
- Chăn nuôi gia súc, các loại cây công nghiệp, chế biến nông sản;
- Công nghiệp cao su: sản xuất, kinh doanh sản phẩm công nghiệp cao su, nguyên phụ liệu ngành công nghiệp cao su;
- Trồng rừng và sản xuất, kinh doanh các sản phẩm gỗ nguyên liệu, gỗ thành phẩm;
- Công nghiệp điện: đầu tư xây dựng, khai thác vận hành các nhà máy nhiệt điện, các nhà máy thủy điện; bán điện cho các hộ kinh doanh và tiêu dùng theo quy định của pháp luật;
- Cơ khí: đúc, cán thép; sửa chữa, lắp ráp, chế tạo các sản phẩm cơ khí và các thiết bị công nghiệp khác;
- Quản lý, khai thác cảng biển, bến thủy nội địa và vận tải đường bộ, đường thủy chuyên dùng, xếp dỡ, chuyên tải hàng hoá;
- Sản xuất, kinh doanh vật liệu xây dựng;
- Đầu tư, kinh doanh kết cấu hạ tầng và bất động sản;
- Cấp nước, xử lý nước thải, dịch vụ trong lĩnh vực bảo vệ môi trường;
- Các dịch vụ: đo đạc bản đồ, thăm dò địa chất; tư vấn đầu tư, thiết kế; khoa học công nghệ, tin học, kiểm định, giám định hàng hoá; in ấn, xuất bản; đào tạo, điều trị bệnh nghề nghiệp và phục hồi chức năng; thương mại, xuất nhập khẩu, khách sạn, du lịch; xuất khẩu lao động; tài chính;
- Các ngành, nghề khác theo quy định của pháp luật.

2.2.2.3. Sơ đồ bộ máy tổ chức.

2.1.2.3.1 Cơ cấu tổ chức của Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam tại thời điểm thành lập, bao gồm:

- Văn phòng Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam.
- Văn phòng đại diện Tập đoàn tại Hà Nội.
- Các công ty con của Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam.

2.1.2.3.2 Cơ cấu quản lý và điều hành của Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt

Hội đồng quản trị Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam là đại diện trực tiếp chủ sở hữu nhà nước tại Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam, có tối đa 07 thành viên. Thành viên Hội đồng quản trị do Thủ tướng Chính phủ bổ nhiệm theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn. Chủ tịch Hội đồng quản trị Tập đoàn không kiêm nhiệm chức danh Tổng giám đốc Tập đoàn;

Ban kiểm soát Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam do Hội đồng quản trị bổ nhiệm, có tối đa 05 thành viên, trong đó Trưởng ban kiểm soát là uỷ viên Hội đồng quản trị;

Tổng giám đốc Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam do Hội đồng quản trị Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam bổ nhiệm, miễn nhiệm hoặc ký hợp đồng, chấm dứt hợp đồng sau khi được Thủ tướng Chính phủ chấp thuận. Tổng giám đốc là đại diện theo pháp luật của Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam;

Giúp việc cho Tổng giám đốc Tập đoàn có các Phó tổng giám đốc, kế toán trưởng. Hội đồng quản trị Tập đoàn bổ nhiệm Phó tổng giám đốc, kế toán trưởng theo đề nghị của Tổng giám đốc Tập đoàn;

Bộ máy giúp việc Hội đồng quản trị, Tổng giám đốc Tập đoàn có Văn phòng Tập đoàn, các Ban tham mưu.

Mối quan hệ giữa Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam với chủ sở hữu nhà nước và các đơn vị thành viên được thực hiện theo quy định của pháp luật và Điều lệ Tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam.

2.2.3. Cơ cấu tổ chức và đặc điểm công tác kế toán tại tập đoàn.

2.2.3.1. Sơ đồ bộ máy kế toán.

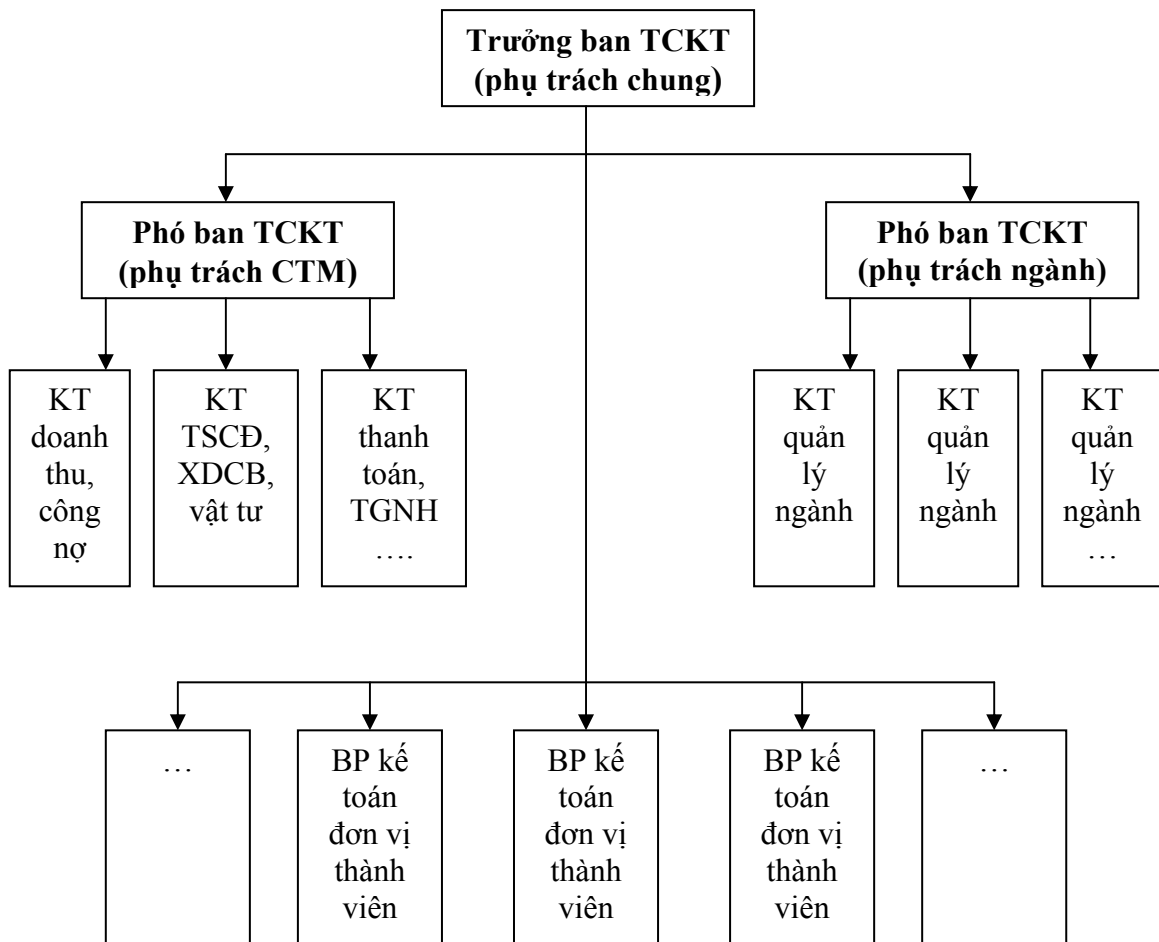
Bộ máy kế toán tại tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam bao gồm 16 người được chia thành 2 bộ phận: một bộ phận phụ trách công tác kế toán của công ty mẹ và một bộ phận phụ trách công tác quản lý ngành về tài chính và kế toán.

Bộ phận phụ trách công tác kế toán của công ty mẹ được tổ chức như một đơn vị hạch toán độc lập. Tổ chức quản lý và hạch toán kế toán tình hình sản xuất kinh doanh của công ty mẹ. Bộ phận này bao gồm 01 phó ban tài chính kế toán, 01

kế toán tổng hợp và 06 kế toán phụ trách các phân hành kế toán chi tiết như kế toán doanh thu và công nợ; kế toán tài sản cố định, xây dựng cơ bản và vật tư; kế toán thanh toán và tiền gửi ngân hàng; kế toán thuế và lương; và thủ quỹ.

Bộ phận phụ trách công tác quản lý ngành về tài chính và kế toán có nhiệm vụ hướng dẫn các đơn vị thành viên quản lý công tác kế toán, tổng hợp tình hình sản xuất kinh doanh chung của tập đoàn và báo cáo cho đơn vị quản lý cấp trên. Bộ phận này bao gồm 01 phó ban tài chính kế toán và 06 chuyên viên kế toán phụ trách tổng hợp.

Sơ đồ cơ cấu tổ chức:



2.2.3.2. Đặc điểm công tác kế toán.

- Niên độ kế toán: bắt đầu từ ngày 01.01 hàng năm và kết thúc vào ngày 31.12 cùng năm đó.

- Tổ chức công tác kế toán: vừa tập trung, vừa phân tán.
- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán: Đồng Việt Nam (VND).
- Chế độ kế toán áp dụng: Tập đoàn áp dụng chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo quyết định số 15/QĐ-BTC ngày 20.03.2006; Luật kế toán năm 2003 được quốc hội thông qua ngày 17 tháng 06 năm 2003; các chuẩn mực kế toán Việt Nam do Bộ tài chính ban hành và các văn bản sửa đổi bổ sung hướng dẫn thực hiện kèm theo.
- Hình thức sổ kế toán áp dụng: Đa số các thành viên đều áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ và đã đưa một số phần mềm về công tác quản lý kế toán vào sử dụng.
- Tập đoàn tuyên bố tuân thủ đầy đủ luật kế toán Việt Nam; các chuẩn mực kế toán Việt Nam và chế độ kế toán hiện hành.

2.3. Thực trạng lập Báo cáo tài chính tại Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.

2.3.1. Nội dung của hệ thống Báo cáo tài chính tại tập đoàn.

2.3.1.1. Đối với các đơn vị thành viên, công ty con của tập đoàn.

Hàng năm các đơn vị thành viên thực hiện việc lập báo cáo tài chính theo mẫu quy định của Nhà nước, bao gồm:

- Bảng cân đối kế toán (Mẫu số B01-DN)
- Bảng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu số B02-DN)
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (Mẫu số B03-DN)
- Bảng thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu số B09-DN)

Ngoài ra, để phục vụ cho nhu cầu quản lý kinh tế, tài chính, điều hành chỉ đạo của lãnh đạo tập đoàn, Các công ty thành viên phải lập một số báo cáo đặc trưng riêng như : Đối với các công ty có chức năng trồng, khai thác và chế biến mủ thì phải lập Bảng giá thành khai thác mủ nước; Bảng giá thành mủ cao su sơ chế; Bảng tổng hợp chi phí sản xuất chung; chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp; Bảng thực hiện khối lượng đầu tư xây dựng cơ bản; Bảng tổng hợp và chi

tiết thực hiện đầu tư vườn cây cao su kiến thiết cơ bản; và một số bảng chi tiết về tình hình tăng giảm tài sản cố định và trích khấu hao tài sản cố định;...

2.3.1.2. Đối với văn phòng tập đoàn (công ty mẹ).

Hàng năm, công ty mẹ cũng tiến hành lập báo cáo tài chính riêng theo 4 mẫu quy định trên. Ngoài ra, nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý công ty mẹ cũng lập một số báo cáo riêng như: Bảng tiêu thụ lãi lỗ mù nguyên liệu tổng hợp; Bảng tổng hợp chi tiết lợi nhuận của từng đơn vị; Bảng tổng hợp chi tiết các quỹ của từng đơn vị; Bảng tổng hợp chi tiết tình hình tài sản của từng đơn vị; Bảng tổng hợp chi tiết tình hình sử dụng vốn kinh doanh và vốn đầu tư của từng đơn vị;...

Tuy nhiên, hiện tại công ty mẹ vẫn chưa tiến hành lập báo cáo tài chính hợp nhất cho toàn tập đoàn mà chỉ lập báo cáo tài chính tổng hợp. Công ty mẹ khi lập Báo cáo tài chính tổng hợp sẽ căn cứ vào các Báo cáo tài chính của tất cả các đơn vị trực thuộc sau đó cộng từng chỉ tiêu tương ứng của tất cả các Báo cáo tài chính của các đơn vị trực thuộc, sau đó loại trừ một số chỉ tiêu tính trùng. Báo cáo này được nộp cho các đơn vị quản lý có liên quan.

2.3.2. Thực trạng áp dụng các chính sách kế toán để lập Báo cáo tài chính tại tập đoàn.

2.3.2.1. Các chính sách kế toán áp dụng tại tập đoàn.

2.3.2.1.1. Nguyên tắc xác định các khoản tiền: tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển.

- Nguyên tắc xác định các khoản tương đương tiền: là các khoản đầu tư ngắn hạn không quá 3 tháng có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành tiền và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo.

- Nguyên tắc, phương pháp chuyển đổi các đồng tiền khác ra đồng tiền sử dụng trong kế toán: Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ được quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá bình quân liên ngân hàng tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ. Chênh lệch tỷ giá thực tế phát sinh trong kỳ và

chênh lệch tỷ giá do đánh giá số dư các khoản mục có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm được kết chuyển vào doanh thu hoặc chi phí tài chính trong năm tài chính.

2.3.2.1.2. Chính sách kế toán đối với hàng tồn kho.

- Nguyên tắc đánh giá hàng tồn kho: Hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Giá gốc hàng tồn kho bao gồm chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

- Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: Tập đoàn áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên; Một số công ty thành viên áp dụng phương pháp xác định giá xuất hàng tồn kho theo phương pháp bình quân gia quyền, một số công ty khác áp dụng phương pháp nhập trước xuất trước.

- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập vào thời điểm cuối năm là số chênh lệch giữa giá gốc hàng tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện được của chúng.

2.3.2.1.3. Ghi nhận các khoản phải thu thương mại và phải thu khác.

- Các khoản phải thu khách hàng, khoản trả trước cho người bán, phải thu nội bộ và các khoản thu khác tại thời điểm báo cáo nếu: có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán dưới 1 năm được phân loại là Tài sản ngắn hạn; có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán trên một năm được phân loại là tài sản dài hạn.

- Dự phòng phải thu khó đòi thể hiện phần giá trị dự kiến bị tổn thất của các khoản nợ phải thu có khả năng không được khách hàng thanh toán đối với các khoản phải thu tại thời điểm lập Báo cáo tài chính.

2.3.2.1.4. Ghi nhận và khấu hao tài sản cố định.

- Tài sản cố định được ghi nhận theo giá gốc. Trong quá trình sử dụng, tài sản cố định được ghi nhận theo nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại.

- Khấu hao tài sản cố định được trích theo phương pháp đường thẳng. Riêng vườn cây cao su tỷ lệ khấu hao được tính theo Quyết định 165/QĐ-TCKT ngày

21.02.2005 của Tổng công ty cao su Việt Nam và Công văn số 42/TCDN/NV3 ngày 02.02.2005 của Cục tài chính doanh nghiệp.

2.3.2.1.5. Nguyên tắc vốn hóa các khoản chi phí đi vay và các chi phí khác.

- Chi phí đi vay liên quan đến việc đầu tư xây dựng hoặc mua sắm tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó. Việc vốn hóa chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng đã hoàn thành. Chi phí đi vay phát sinh sau đó sẽ được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Tỷ lệ vốn hóa chi phí đi vay được sử dụng để xác định chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ được căn cứ vào tỷ lệ giữa giá trị đầu tư xây dựng cơ bản dở dang và giá trị tài sản phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh thuộc nguồn vốn đi vay.

- Nguyên tắc vốn hóa các khoản chi phí khác:

+ Chi phí trả trước: Chi phí trả trước phân bổ cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, cải tạo, nâng cấp tài sản cố định trong kỳ được vốn hóa vào tài sản cố định đang được đầu tư hoặc cải tạo nâng cấp đó.

+ Chi phí khác: chi phí khác phục vụ cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, cải tạo, nâng cấp TSCĐ trong kỳ được vốn hóa vào tài sản cố định đang đầu tư hoặc cải tạo, nâng cấp đó.

- Phương pháp phân bổ chi phí trả trước: Các loại chi phí trả trước nếu chỉ liên quan đến năm tài chính hiện tại thì được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong năm tài chính. Việc tính và phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ hạch toán được căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí để chọn phương pháp và tiêu thức phân bổ hợp lý.

2.3.2.1.6. Các khoản đầu tư tài chính.

- Khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết được kế toán theo phương pháp giá gốc.

- Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn, dài hạn. Các khoản đầu tư chứng khoán tại thời điểm báo cáo, nếu:

+ Có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó được coi là “tương đương tiền”

+ Có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản ngắn hạn.

+ Có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản dài hạn.

- Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn khác: Các khoản đầu tư khác tại thời điểm báo cáo, nếu:

+ Có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó được coi là “tương đương tiền”

+ Có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản ngắn hạn.

+ Có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản dài hạn.

- Phương pháp lập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn: Dự phòng giảm giá đầu tư được lập vào thời điểm cuối năm là số chênh lệch giữa giá gốc của các khoản đầu tư được hạch toán trên sổ kế toán lớn hơn giá trị thị trường của chúng tại thời điểm lập dự phòng.

2.3.2.1.7. Ghi nhận chi phí phải trả, trích trước chi phí sửa chữa lớn, chi phí bảo hành sản phẩm, trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Các khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được trích trước vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ để đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Khi các chi phí đó phát sinh, nếu có chênh lệch với số đã trích, kế toán tiến hành ghi bổ sung hoặc ghi giảm chi phí tương ứng với phần chênh lệch.

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích theo tỷ lệ từ 1 đến 3% (tùy theo điều kiện cụ thể của từng đơn vị thành viên) trên quỹ tiền lương làm cơ sở đóng bảo hiểm xã hội và được hạch toán vào chi phí quản lý trong kỳ.

2.3.2.1.8. Ghi nhận các khoản chi phí trả trước, dự phòng.

- Các chi phí trả trước chỉ liên quan đến chi phí sản xuất kinh doanh năm tài chính hiện tại được ghi nhận là chi phí trả trước ngắn hạn.
- Các chi phí sau đây đã phát sinh trong năm tài chính nhưng được hạch toán vào chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần vào kết quả hoạt động kinh doanh:
 - + Công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn.
 - + Chi phí sửa chữa tài sản cố định phát sinh một lần quá lớn.

2.3.2.1.9. Nguồn vốn chủ sở hữu.

Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp được phân phối theo quy định tại nghị định số 199/2004/NĐ-CP ngày 03.12.2004 của chính phủ ban hành Quy chế tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác.

2.3.2.1.10. Ghi nhận doanh thu.

- Doanh thu bán hàng: được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:
 - + Phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa đã được chuyển giao cho người mua.
 - + Đơn vị không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.
 - + Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.
 - + Đơn vị đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.
 - + Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.
- Doanh thu cung cấp dịch vụ: được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ thì doanh thu được ghi nhận trong kỳ theo kết quả phần công việc đã hoàn thành vào ngày cuối của kỳ kế toán đó. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thỏa mãn các điều kiện sau:
 - + Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.
 - + Đơn vị đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

- + Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch cung cấp dịch vụ đó.
- Doanh thu hoạt động tài chính: Doanh thu phát sinh từ tiền lãi, cổ tức, lợi nhuận được chia và các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời hai điều kiện sau:
 - + Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch đó.
 - + Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.
 Cổ tức, lợi nhuận được chia được ghi nhận khi đơn vị được quyền nhận cổ tức hoặc được quyền nhận lợi nhuận từ việc góp vốn.

2.3.2.2. Áp dụng chính sách kế toán vào việc lập Báo cáo tài chính tại tập đoàn.

2.2.2.2.1 Hàng năm, tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam đều ban hành hướng dẫn lập Báo cáo quyết toán tài chính cho các công ty con và công ty thành viên. Nội dung, phương pháp tính toán và hình thức trình bày các chỉ tiêu trong từng báo cáo quy định hầu hết được áp dụng thống nhất cho các đơn vị trong tập đoàn. Văn bản này quy định một số vấn đề như:

- a. Hạch toán tiền lương của sản phẩm tồn kho chuyển sang năm sau:

Vì tiền lương phải trả cán bộ công nhân viên được tính trên doanh thu sản phẩm bán ra và cuối năm phải dự trữ một lượng hàng tồn kho để tiêu thụ trong khoảng tháng 2 đến tháng 4 năm sau (vì đặc trưng của cây cao su những tháng này rụng lá, không cho sản lượng) nên cuối năm phải phân bổ, hạch toán tiền lương của sản phẩm tồn kho chuyển sang năm sau.

$$\begin{array}{ccccccc}
 \text{Tiền lương của cao} & & \text{Sản lượng tồn} & & \text{Giá bán} & & \text{Tỷ lệ tiền} \\
 \text{su tồn kho chuyển} & = & \text{kho chuyển} & \times & \text{cao su} & \times & \text{lương trên} \\
 \text{sang năm sau} & & \text{sang năm sau} & & \text{trong năm} & & \text{doanh thu}
 \end{array}$$

- b. Hạch toán chi phí quản lý doanh nghiệp.

Trong năm bộ máy quản lý của doanh nghiệp ngoài quản lý chung tình hình sản xuất kinh doanh của đơn vị còn thực hiện quản lý một số công tác xây dựng cơ

bản, do đó cuối năm cần phân bổ chi phí quản lý doanh nghiệp này cho hoạt động xây dựng cơ bản tự làm theo một tiêu thức phù hợp. Toàn bộ chi phí quản lý doanh nghiệp còn lại (sau khi đã phân bổ cho hoạt động XD/CB tự làm) được kết chuyển cho sản phẩm, dịch vụ tiêu thụ trong năm để xác định kết quả kinh doanh, không được chuyển sang chi phí năm sau.

c. Hạch toán các khoản cổ tức được chia và các khoản lãi từ đầu tư tài chính khác.

- Các khoản cổ tức được chia.

Đơn vị chỉ hạch toán các khoản cổ tức được chia từ khoản đầu tư vốn ra ngoài doanh nghiệp vào thu hoạt động tài chính trong năm khi nhận được quyết định chia cổ tức của Hội đồng quản trị (Hội đồng thành viên) của đơn vị nhận vốn góp, đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 1388 - Phải thu khác - Chi tiết cho từng đơn vị.

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi nhận được tiền cổ tức được chia, đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 111, 112 - Tiền mặt, Tiền gửi ngân hàng.

Có TK 1388 - Phải thu khác.

- Các khoản lãi từ đầu tư tài chính khác.

Bao gồm: lãi cho vay vốn, lãi tiền gửi có kỳ hạn, lãi trái phiếu, tín phiếu, công trái nhà nước,... Cuối niên độ tài chính, đơn vị căn cứ vào các hợp đồng vay vốn, số tiền cho vay thực tế và lãi suất cho vay vốn; các chứng chỉ tiền gửi có kỳ hạn, lãi suất tiền gửi có kỳ hạn; lãi suất ghi trên trái phiếu, tín phiếu, công trái nhà nước để tính khoản lãi đơn vị được hưởng trong năm (theo nguyên tắc phù hợp doanh thu và chi phí). Đơn vị tiến hành ghi sổ kế toán:

Nợ TK 1388 - Phải thu khác - Chi tiết cho từng đơn vị.

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi nhận được tiền lãi đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 111, 112 - Tiền mặt, Tiền gửi ngân hàng.

Có TK 1388 - Phải thu khác.

d. Hạch toán vốn nhà nước về tập đoàn.

Trong năm, những đơn vị có nộp vốn nhà nước về tập đoàn, căn cứ vào phương án hoàn trả một phần vốn nhà nước trong năm của đơn vị, nếu:

- Nộp vốn nhà nước từ nguồn khấu hao chưa sử dụng, đơn vị ghi sổ kế toán:
Nợ TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Nộp vốn nhà nước từ nguồn quỹ đầu tư phát triển chưa sử dụng (sau khi đã cân đối các khoản đầu tư ra bên ngoài doanh nghiệp), đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 414 - Quỹ đầu tư phát triển.

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Nộp vốn nhà nước từ nguồn vốn lưu động, đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Nộp vốn nhà nước từ nguồn vốn đầu tư XDCB chưa sử dụng (sau khi đã cân đối toàn bộ khối lượng đầu tư XDCB dở dang thuộc vốn nhà nước), đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 441 - Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

- Nộp vốn nhà nước bằng vốn vay trung, dài hạn (Vay thương mại) để tái cơ cấu một phần TSCĐ trước đây đã được đầu tư bằng vốn nhà nước, đơn vị ghi sổ kế toán:

Nợ TK 4111 - Vốn đầu tư của chủ sở hữu.

Có TK 112 - Tiền gửi ngân hàng.

Có TK 341 - Vay dài hạn.

e. Hạch toán gia công mũ cao su cho bên ngoài.

Những đơn vị có hoạt động gia công chế biến mũ cao su cho bên ngoài, đến cuối năm căn cứ vào sản lượng thực tế đã gia công chế biến cho khách hàng, đơn giá gia công đã thỏa thuận trong Hợp đồng kinh tế để xác định dịch vụ gia công chế biến cao su đồng thời cũng kết chuyển chi phí gia công chế biến đã hoàn thành để

xác định kết quả hoạt động dịch vụ gia công chế biến cao su của đơn vị trong năm (không để lại chi phí gia công chế biến đã hoàn thành trên TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang).

f. Hạch toán chi phí, kết quả kinh doanh cây cao su gãy đổ.

Bộ tài chính đã có văn bản số 250/TCDN-NC3 ngày 04.08.2006 hướng dẫn về việc hạch toán và xác định kết quả kinh doanh đối với cao su gãy đổ do thiên tai, sâu bệnh,... hàng năm. Theo đó, giá trị thu hồi do bán cây cao su gãy đổ được xác định là khoản thu nhập khác của doanh nghiệp. Theo quy định hiện hành, đối tượng hạch toán tài sản cố định là lô cao su (không phải từng cây cao su). Vì vậy, không thể ghi giảm nguyên giá tài sản cố định khi vườn cây cao su có cây gãy đổ, đồng thời không hạch toán giá trị còn lại của cây cao su gãy đổ trực tiếp vào chi phí khác. Giá trị còn lại của cây cao su gãy đổ sẽ được thu hồi thông qua việc trích khấu hao TSCĐ tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

g. Một số công tác khác như phân phối lợi nhuận, doanh thu bán hàng nội bộ, biểu mẫu báo cáo tài chính, giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động doanh nghiệp nhà nước,...

2.2.2.2.2 Lập báo cáo tài chính tổng hợp tại tập đoàn.

Báo cáo tài chính tổng hợp của tập đoàn được lập dựa trên cơ sở báo cáo tài chính riêng của tập đoàn và báo cáo tài chính của các công ty thành viên. Hàng năm, các công ty thành viên lập báo cáo tài chính riêng của công ty mình sau đó gửi cho các cơ quan quản lý có liên quan (trong đó có đơn vị quản lý cấp trên là tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam). Từ các báo cáo tài chính này, Bộ phận phụ trách kế toán ngành sẽ tập hợp và lập báo cáo tài chính tổng hợp cho toàn ngành cao su.

- Doanh thu của công ty mẹ hình thành từ các giao dịch với các công ty thành viên sẽ được loại trừ (chủ yếu là hoạt động ủy thác xuất khẩu), tương ứng là giá vốn hàng bán. Cụ thể như sau: Tập đoàn sẽ tổng hợp toàn bộ những giao dịch nội bộ giữa tập đoàn với từng công ty thành viên (Giá vốn của các giao dịch nội bộ này tại

tập đoàn là doanh thu của các công ty thành viên). Sau đó Tập đoàn sẽ thực hiện bút toán điều chỉnh.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Giảm khoản mục - giá vốn hàng bán.

Do các công ty thành viên hoặc là không báo cáo doanh thu tiêu thụ nội bộ giữa các đơn vị thành viên với nhau hoặc báo cáo chưa đầy đủ nên phần này hầu như tập đoàn không loại trừ. Ví dụ công ty cao su Phước Hòa bán sản phẩm cho công ty cao su Dầu Tiếng thì khoản doanh thu nội bộ này không được loại trừ.

- Các khoản đầu tư của tập đoàn vào các công ty con, công ty thành viên cũng được loại trừ. Căn cứ vào các báo cáo đầu tư hàng năm, tập đoàn thực hiện bút toán điều chỉnh tổng hợp.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục - Đầu tư vào công ty con

Giảm khoản mục - Vốn chủ sở hữu ở từng công ty con.

Tuy nhiên tập đoàn chỉ điều chỉnh khoản đầu tư trong mối quan hệ giữa tập đoàn và các công ty thành viên mà không điều chỉnh khoản đầu tư của các công ty thành viên với nhau.

- Chi phí quản lý ngành do các công ty thành viên nộp cho công ty mẹ cũng được loại trừ.

- Thu nhập ủy thác ở công ty mẹ (Chi phí ủy thác ở các công ty con, công ty thành viên) về hàng hóa các công ty con, công ty thành viên ủy thác cho công ty mẹ trong tập đoàn cũng được loại trừ. Tập đoàn căn cứ vào Thu nhập ủy thác của tập đoàn thực hiện với các đơn vị thành viên và lập bảng tổng hợp sau đó thực hiện bút toán điều chỉnh.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục - Chi phí bán hàng

Giảm khoản mục - Thu nhập khác.

- Các khoản doanh thu hoạt động khác (doanh thu bán cây cao su gãy đổ và cao su thanh lý) và chi phí khác cũng được loại trừ.

Bút toán điều chỉnh :

Giảm khoản mục - Thu nhập khác.

Giảm khoản mục - Giá vốn hàng bán.

- Khoản doanh thu hoạt động tài chính và chi phí hoạt động tài chính giữa các đơn vị thành viên với nhau cũng được loại trừ.

Bút toán điều chỉnh :

Giảm khoản mục - Doanh thu hoạt động tài chính đơn vị A.

Giảm khoản mục - Chi phí hoạt động tài chính đơn vị B.

2.3.3. Những ưu, khuyết điểm của Hệ thống Báo cáo tài chính hiện tại của tập đoàn.

2.3.3.1. Ưu điểm.

- Hệ thống Báo cáo tài chính riêng của các công ty con, công ty thành viên và của công ty mẹ của tập đoàn được lập kịp thời, đầy đủ, đáp ứng được yêu cầu về mặt quản lý và báo cáo.
- Hệ thống Báo cáo tài chính của tập đoàn được lập dựa trên những quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam. Từ đó tạo nên sự thống nhất trong toàn tập đoàn.
- Đội ngũ cán bộ kế toán của tập đoàn có trình độ và được tập huấn chuyên sâu về nghiệp vụ nên rất thuận lợi trong quá trình lập báo cáo tài chính tổng hợp.
- Chứng từ, sổ sách ở nhiều công ty thành viên tập trung chính ở phòng tài chính kế toán công ty nên việc tập hợp số liệu và kiểm tra chứng từ được tiến hành kịp thời và có độ tin cậy cao.

2.3.3.2. Khuyết điểm.

- Việc xác định phạm vi hợp nhất của các công ty thành viên gặp rất nhiều khó khăn. Mặc dù chuẩn mực kế toán số 25 “Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con” đã ban hành và kèm theo thông tư hướng dẫn, nhưng đây là một vấn đề mới nên gặp không ít những khó khăn.

- Hiện nay, tình hình đầu tư ra ngoài ngành của tập đoàn và của các công ty thành viên là rất lớn. Tuy nhiên, việc vận dụng chuẩn mực số 07 “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết” chưa được vận dụng triệt để (như khi nào áp dụng phương pháp giá gốc, khi nào sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu,...)

- Việc tổ chức kế toán ở các công ty thành viên chưa đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin cần thiết cho việc tổng hợp báo cáo tài chính do chưa có sự thống nhất về chính sách kế toán, chưa hướng dẫn theo dõi chi tiết việc cung cấp nội bộ giữa công ty mẹ với công ty con và giữa các công ty con với nhau. Chưa thiết lập được hệ thống kiểm soát nội bộ có tác dụng bảo đảm độ tin cậy và tính hợp lý của thông tin được sử dụng cho quá trình tổng hợp.

- Hiện tại, Báo cáo tài chính của các công ty thành viên chỉ thể hiện tình hình tài sản, nguồn vốn và kết quả kinh doanh của từng công ty riêng biệt; không loại trừ các giao dịch nội bộ giữa các đơn vị thành viên với nhau dẫn đến việc phản ánh tài sản, nguồn vốn và kết quả kinh doanh của tập đoàn không chính xác.

- Hiện nay, các giao dịch nội bộ của công ty và các đơn vị thành viên diễn ra tương đối nhiều, đồng thời việc hạch toán các nghiệp vụ này tại tập đoàn và các công ty thành viên chưa thống nhất, do vậy, việc thực hiện các bút toán điều chỉnh và loại trừ sẽ gặp khó khăn. Đặc biệt là các số liệu cũ từ các năm trước chuyển sang để đưa vào báo cáo tài chính hợp nhất chưa có vì tập đoàn không theo dõi những khoản mục này trên một sổ sách riêng.

- Mặc dù Tập đoàn đã sử dụng phần mềm kế toán để hỗ trợ cho công tác kế toán nhưng chỉ dừng lại ở việc lập báo cáo tài chính riêng thông thường mà chưa phục vụ cho công tác lập báo cáo tài chính tổng hợp vì vậy sẽ phải mất thời gian và kinh phí để chuyển đổi nhằm đáp ứng yêu cầu của việc lập báo cáo tài chính tổng hợp và trong thời gian đầu để cung cấp thông tin sẽ gặp nhiều khó khăn.

- Ngoài ra công tác kiểm tra tài chính của tập đoàn đối với các đơn vị thành viên chậm làm cho việc lập báo cáo tài chính tổng hợp không kịp thời và số liệu có thể có nhiều sai sót (do chưa kiểm tra, đối chiếu).

Kết luận chương 2

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam được chuyển đổi từ Tổng công ty cao su Việt Nam, đây là một trong những tập đoàn kinh tế lớn của Việt Nam. Tập đoàn có phạm vi hoạt động rộng lớn trên khắp lãnh thổ Việt Nam. Với chức năng chính là trồng, khai thác và sơ chế cao su thiên nhiên, nguồn nguyên liệu quan trọng phục vụ cho quá trình công nghiệp hóa đất nước. Ngoài ra, nhằm mục tiêu đưa tập đoàn trở thành một trong những tập đoàn kinh tế hàng đầu tại Việt Nam, nên hiện nay tập đoàn đang ngày càng đa dạng hóa ngành nghề kinh doanh sang các lĩnh vực như công nghiệp điện, cơ khí, đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng, dịch vụ,...

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam mới được phép chuyển sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nên việc áp dụng những quy định của chuẩn mực kế toán về hợp nhất báo cáo tài chính gặp rất nhiều khó khăn. Bên cạnh đó, do trước đây tổng công ty cao su Việt Nam chỉ lập báo cáo tài chính tổng hợp trên cơ sở tổng hợp (cộng theo khoản mục sau đó loại trừ một số chỉ tiêu chủ yếu như doanh thu, chi phí) báo cáo tài chính riêng của văn phòng tổng công ty và các báo cáo tài chính riêng của các công ty cao su thành viên.

Từ thực trạng vận dụng những chính sách kế toán vào tập đoàn và việc lập và trình bày báo cáo tài chính tại tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam chưa được thực hiện một cách đồng bộ và đầy đủ, cùng với chủ trương cổ phần hóa các đơn vị thành viên của tập đoàn. Do đó, vấn đề đặt ra là xây dựng những chính sách kế toán thống nhất, đồng bộ và trình tự lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất cho tập đoàn là rất cần thiết. Vấn đề này sẽ được trình bày trong phần tiếp theo của đề tài.

Chương 3

XÂY DỰNG BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT CHO TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP CAO SU VIỆT NAM

3.1. Quan điểm xây dựng BCTC HN cho Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình CTM - CTC.

3.1.1. Xây dựng BCTC HN phù hợp với chuẩn mực kế toán Việt Nam.

Báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn phải được xây dựng phù hợp với Luật kế toán Việt Nam, hệ thống các chuẩn mực kế toán Việt Nam và chế độ kế toán hiện hành. Trong đó các chuẩn mực kế toán ban hành đợt 3, đặc biệt là hai chuẩn mực chi phối nhiều nhất là chuẩn mực kế toán số 25 - Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con và chuẩn mực kế toán số 21 - Trình bày báo cáo tài chính - được ban hành kèm theo Quyết định 234/QĐ-BTC ngày 30 tháng 12 năm 2003 của bộ tài chính và thông tư số 23/2005/TT-BTC ngày 30 tháng 03 năm 2005 của Bộ tài chính về việc hướng dẫn các chuẩn mực kế toán ban hành kèm theo quyết định 234.

Ngoài ra để việc lập Báo cáo tài chính hợp nhất được cụ thể hóa và phù hợp với chuẩn mực kế toán thì tập đoàn cũng cần có một quy chế quy định cụ thể việc lập báo cáo tài chính hợp nhất như quy trách nhiệm của các đơn vị thành viên trong việc cung cấp mẫu biểu báo cáo cần thiết cũng như thời hạn để phục vụ cho việc lập Báo cáo tài chính hợp nhất này hay quy định cách thức hạch toán, kỳ hạch toán hay hệ thống tài khoản,... nhằm đảm bảo cho báo cáo tài chính hợp nhất được phản ánh, đầy đủ, chính xác và kịp thời.

3.1.2. Thống nhất chính sách kế toán và phương pháp kế toán giữa công ty mẹ - công ty con.

Báo cáo tài chính hợp nhất được lập trên cơ sở các báo cáo tài chính của công ty mẹ và các công ty con trong cùng tập đoàn, nếu như chính sách kế toán được thực hiện bởi công ty mẹ là tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam và các công ty con là các công ty cổ phần cao su không đảm bảo tính thống nhất thì những thông

tin về tình hình tài chính doanh nghiệp và kết quả kinh doanh sẽ không phản ánh được một cách trung thực và do đó làm cho người sử dụng báo cáo tài chính hiểu sai lệch về thông tin hợp nhất của tập đoàn, điều này có thể dẫn đến rủi ro cho quyết định của người sử dụng BCTC hợp nhất (nhà đầu tư chẳng hạn.)

Bên cạnh đó việc xây dựng báo cáo tài chính hợp nhất phải được thực hiện đồng bộ cho tất cả các báo cáo từ nội dung hợp nhất, trình tự hợp nhất và phương pháp điều chỉnh, xử lý các thông tin hợp nhất. Ngoài ra việc hợp nhất cũng phải được thực hiện đồng bộ từ công ty mẹ đến công ty con đến công ty cháu,...

Việc xử lý thông tin trên các báo tài chính riêng phải được lập đúng đắn từ trình tự, phương pháp đến nội dung cần điều chỉnh. Điều này có ý nghĩa quan trọng đến sự chính xác, trung thực và đầy đủ của thông tin chung toàn tập đoàn, phản ánh đúng tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của tập đoàn.

Hơn thế nữa, để cho các bên sử dụng báo cáo tài chính hợp nhất không hiểu lầm về những thông tin kinh tế - tài chính của tập đoàn thì báo cáo tài chính hợp nhất được lập phải dựa trên cơ sở các chính sách kế toán giống nhau giữa các công ty trong một tập đoàn cho các sự kiện cùng loại trong những hoàn cảnh tương tự. Trong nhiều trường hợp, nếu một công ty con của tập đoàn sử dụng chính sách kế toán khác với chính sách kế toán được công ty mẹ áp dụng đối với các giao dịch và sự kiện cùng loại trong hoàn cảnh tương tự thì những điều chỉnh thích hợp với các báo cáo tài chính của công ty con đó phải thực hiện trước khi lập báo cáo tài chính hợp nhất.

3.1.3. Xây dựng BCTC hợp nhất phải đảm bảo tương thích với chuẩn mực quốc tế về kế toán.

Hiện nay quá trình toàn cầu hóa và quá trình mở rộng quy mô đầu tư của các tập đoàn lớn trên thế giới đang ngày càng diễn ra một cách mạnh mẽ. Điều này tạo cơ hội thu hút vốn đầu tư cũng như cơ hội đầu tư ra nước ngoài của tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam. Việc công bố báo cáo tài chính của tập đoàn không chỉ là cho người sử dụng trong nước mà còn là người sử dụng ở nước ngoài. Do đó việc xây dựng báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn phù hợp với các chuẩn mực kế

toán quốc tế sẽ giúp truyền đạt thông tin tài chính dễ hiểu, chính xác, đầy đủ cho đối tượng là người ở nước ngoài.

Báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn phải đáp ứng yêu cầu rộng rãi trên phạm vi toàn cầu nên phải có những điều chỉnh bổ sung để nội dung thông tin cũng như việc định lượng thông tin phù hợp với chuẩn mực quốc tế nhằm qua đó tạo được sự công nhận rộng rãi của các đối tượng sử dụng.

3.2. Xây dựng BCTC HN cho tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình CTM – CTC.

3.2.1. Xây dựng chính sách kế toán cho việc lập BCTC HN tại tập đoàn.

Việc xây dựng chính sách kế toán cho tập đoàn dựa vào tình hình hoạt động thực tế của đơn vị, do đó khi xây dựng chính sách kế toán cho tập đoàn cần phải tính đến việc các chính sách kế toán ấy có phù hợp với xu hướng phát triển và được vận dụng có hiệu quả vào tập đoàn hay không. Bên cạnh những chính sách kế toán mà Tập đoàn đang sử dụng, có những chính sách kế toán cần được bổ sung cho phù hợp với xu hướng chung của tình hình phát triển của Tập đoàn nói riêng và nền kinh tế nói chung. Căn cứ vào chiến lược phát triển cũng như quá trình hội nhập của tập đoàn, Tôi đưa ra một số đề xuất về chính sách kế toán có thể vận dụng tại tập đoàn, cụ thể như sau:

3.2.1.1. Cơ sở lập Báo cáo tài chính.

Các Báo cáo tài chính được trình bày theo VND, làm tròn đến hàng đơn vị. Các báo cáo tài chính được trình bày trên cơ sở giá gốc trừ trường hợp các tài sản và nợ phải trả sau được trình bày theo giá trị hợp lý: Các công cụ tài chính phái sinh, các khoản đầu tư cho mục đích thương mại, các khoản đầu tư sẵn có để bán, và các bất động sản đầu tư. Các tài sản và nợ phải trả được phòng ngừa rủi ro được ghi bằng giá trị hợp lý theo phần rủi ro được phòng ngừa.

3.2.1.2. Cơ sở hợp nhất.

- Các công ty con là các đơn vị do tập đoàn công nghiệp cao su kiểm soát. Sự kiểm soát tồn tại khi công ty có khả năng, trực tiếp hay gián tiếp, chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của một đơn vị để thu được lợi ích kinh tế từ các hoạt

động này. Khi đánh giá quyền kiểm soát, có tính đến quyền biểu quyết tiềm năng hiện đang có hiệu lực hay sẽ được chuyển đổi. Báo cáo tài chính của các công ty con được hợp nhất trong báo cáo tài chính hợp nhất từ ngày bắt đầu kiểm soát đến ngày kết thúc kiểm soát.

- Các công ty liên kết là đơn vị mà Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam có những ảnh hưởng đáng kể, nhưng không kiểm soát đối với các chính sách tài chính và hoạt động. Báo cáo tài chính hợp nhất bao gồm phần lãi và lỗ của Tập đoàn trong công ty liên kết theo phương pháp vốn chủ sở hữu, từ ngày bắt đầu có ảnh hưởng đáng kể cho đến ngày ảnh hưởng đáng kể kết thúc. Nếu phần lợi ích của tập đoàn trong khoản lỗ của công ty liên kết lớn hơn hoặc bằng giá trị ghi sổ của khoản đầu tư, giá trị ghi sổ của khoản đầu tư bị giảm tới 0 và dừng việc ghi nhận các khoản lỗ, trừ khi Tập đoàn có các nghĩa vụ thực hiện thanh toán thay cho công ty liên kết.

- Các đơn vị đồng kiểm soát là các đơn vị mà Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam cùng kiểm soát các hoạt động của nó với các bên khác theo thỏa thuận. Báo cáo tài chính hợp nhất cộng phần tương ứng tài sản, nợ, doanh thu và chi phí của đơn vị vào các khoản mục có bản chất tương tự, từ ngày đồng kiểm soát bắt đầu cho tới ngày đồng kiểm soát kết thúc.

- Các giao dịch bị loại ra khi hợp nhất: Đó là các số dư và giao dịch nội bộ và lãi chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ tập đoàn bị loại bỏ khi lập báo cáo tài chính hợp nhất. Lãi chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch với công ty liên kết và các đơn vị đồng kiểm soát bị loại trừ tương ứng với phần thuộc về Tập đoàn. Lãi chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch với công ty liên kết bị loại trừ bằng cách trừ vào giá trị ghi sổ của khoản đầu tư trong công ty liên kết. Lỗ chưa thực hiện cũng được loại trừ theo cách giống với lãi chưa thực hiện, nhưng chỉ khi không có bằng chứng về việc giảm giá tài sản.

3.2.1.3. Ngoại tệ.

- Hoạt động ở nước ngoài của tập đoàn không được coi là một phần phụ thuộc vào hoạt động của công ty. Do đó, tài sản và nợ phải trả của các công ty con ở nước ngoài bao gồm lợi thế thương mại và các điều chỉnh giá trị hợp lý phát sinh từ việc

hợp nhất, được quy đổi sang VNĐ theo tỷ giá hối đoái vào ngày cuối niên độ. Doanh thu và chi phí của hoạt động ở nước ngoài, trừ hoạt động ở nước ngoài tại các nền kinh tế siêu lạm phát, được quy đổi sang VNĐ theo tỷ giá hối đoái ngày giao dịch. Doanh thu và chi phí của hoạt động ở nước ngoài trong nền kinh tế siêu lạm phát được quy đổi sang VNĐ theo tỷ giá vào ngày cuối niên độ. Chênh lệch tỷ giá phát sinh từ việc chuyển đổi báo cáo tài chính được ghi nhận vào Doanh thu (lãi) hoặc chi phí (lỗ) hoạt động tài chính trong kỳ.

- Trước khi quy đổi báo cáo tài chính của các hoạt động nước ngoài trong những nền kinh tế siêu lạm phát, các báo cáo tài chính, kể cả số liệu so sánh, đã được điều chỉnh lại theo biến động về sức mua chung của đồng tiền nước sở tại. Việc điều chỉnh lại dựa trên chỉ số giá liên quan vào cuối niên độ kế toán.

3.2.1.4. Các công cụ tài chính phái sinh.

- Tập đoàn sử dụng các công cụ tài chính phái sinh để phòng ngừa rủi ro lãi suất và rủi ro hối đoái cho các hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Theo chính sách tài chính của mình, Tập đoàn sẽ không phát hành hay nắm giữ các công cụ tài chính phái sinh vì mục đích thương mại. Tuy nhiên những công cụ tài chính phái sinh không đủ điều kiện để áp dụng kế toán phòng ngừa rủi ro sẽ được xem như các công cụ nắm giữ cho mục đích thương mại.

- Các công cụ tài chính phái sinh sẽ được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Sau khi ghi nhận ban đầu đó, các công cụ tài chính phái sinh sẽ được ghi theo giá trị hợp lý. Việc ghi nhận lãi lỗ còn phụ thuộc vào tính chất của các khoản được phòng ngừa rủi ro.

3.2.1.5. Phòng ngừa rủi ro.

a. Phòng ngừa rủi ro luồng tiền.

- Khi một công cụ tài chính phái sinh được sử dụng để phòng ngừa rủi ro biến động luồng tiền của nợ phải trả, một cam kết chắc chắn hay một giao dịch dự báo có tính khả thi cao, lãi lỗ thuộc phần phòng ngừa hiệu quả của công cụ tài chính phái sinh này sẽ được ghi nhận trực tiếp vào phần nguồn vốn chủ sở hữu. Khi cam kết chắc chắn hay giao dịch dự báo dẫn đến sự ghi nhận tài sản hoặc nợ phải trả, thì lãi

lỗ lũy kế trong vốn chủ sở hữu sẽ được chuyển khỏi phần nguồn vốn chủ sở hữu và đưa vào giá vốn ban đầu của tài sản hay nợ phải trả. Ngược lại, thì lãi lỗ lũy kế sẽ được chuyển khỏi phần nguồn vốn chủ sở hữu và được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh cùng thời điểm với giao dịch được phòng ngừa rủi ro. Lãi lỗ thuộc phần không hiệu quả được ghi nhận ngay vào báo cáo kết quả kinh doanh. Các khoản lãi hay lỗ phát sinh do những biến động trong giá trị thời gian của những công cụ tài chính phái sinh sẽ được tách ra khỏi tính toán hiệu quả phòng ngừa rủi ro và được ghi nhận ngay vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- Khi một công cụ phòng ngừa rủi ro hay một quan hệ phòng ngừa rủi ro kết thúc nhưng giao dịch được phòng ngừa rủi ro vẫn có thể phát sinh thì khoản lũy kế vào thời điểm đó vẫn còn trong vốn chủ sở hữu và được ghi nhận phù hợp với chính sách ở trên khi giao dịch phát sinh. Nếu giao dịch được phòng ngừa rủi ro ít có khả năng xảy ra thì khoản lãi lỗ lũy kế chưa thực hiện ngay lập tức sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

b. Phòng ngừa rủi ro cho tài sản và nợ tiền tệ.

Trong trường hợp dùng công cụ tài chính phái sinh để ngăn ngừa rủi ro tỷ giá hối đoái của tài sản và nợ tiền tệ, không áp dụng kế toán ngăn ngừa rủi ro. Các khoản lãi hay lỗ phát sinh trên các công cụ ngăn ngừa rủi ro được ghi nhận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

c. Ngăn ngừa rủi ro đối với khoản đầu tư ròng trong hoạt động ở nước ngoài.

Trong trường hợp nợ bằng ngoại tệ đóng vai trò như một công cụ ngăn ngừa rủi ro cho đầu tư ròng trong hoạt động ở nước ngoài, chênh lệch tỷ giá phát sinh trên khoản nợ này được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu.

3.2.1.6. Tài sản cố định hữu hình.

a. Các tài sản thuộc quyền sở hữu.

Tài sản cố định hữu hình được ghi theo nguyên giá trừ đi khấu hao. Nguyên giá của các tài sản tự làm gồm giá phí của nguyên vật liệu, nhân công trực tiếp và một tỷ lệ phân bổ hợp lý của các chi phí sản xuất chung.

Tài sản đang được hình thành hoặc xây dựng cho nhu cầu sử dụng trong tương lai như các bất động sản đầu tư được phân loại là tài sản cố định hữu hình và được ghi nhận theo giá phí cho đến khi tài sản đó được hoàn thành. Trong trường hợp tài sản cố định hữu hình có các thành phần cấu thành quan trọng có thời gian hữu dụng khác nhau thì mỗi thành phần đó được hạch toán như một tài sản riêng.

b. Các tài sản thuê ngoài.

Các hợp đồng thuê được phân loại là thuê tài chính nếu trong điều khoản của hợp đồng Tập đoàn nhận phần lớn tất cả các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu. Tài sản cố định hữu hình thuê tài chính được ghi nhận theo giá trị thấp hơn giữa giá trị hợp lý của tài sản cố định và giá trị hiện tại các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu tính tại thời điểm bắt đầu thuê trừ đi hao mòn lũy kế.

c. Chi phí phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu.

Chi phí phát sinh để thay thế một bộ phận của một hạng mục tài sản cố định hữu hình đang được hạch toán riêng biệt, bao gồm các chi phí về sửa chữa lớn thì được vốn hóa. Những chi phí khác phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu chỉ được vốn hóa nếu làm tăng các lợi ích kinh tế trong tương lai tạo ra bởi tài sản cố định hữu hình. Các chi phí khác sẽ ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

d. Khấu hao.

Tài sản là vườn cây cao su kinh doanh được khấu hao theo QĐ 165/QĐ-TCKT ngày 21.02.2005 của Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam. Các tài sản khác là nhà xưởng, máy móc thiết bị được trích khấu hao theo các phương pháp khấu hao của quyết định 206/QĐ-BTC ngày 12.11.2003 của Bộ tài chính về ban hành chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định và Nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 03.12.2004 của Chính phủ về việc ban hành quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác.

3.2.1.7. Tài sản cố định vô hình.

a. Lợi thế thương mại và lợi thế thương mại âm.

Lợi thế thương mại phát sinh từ việc hợp nhất kinh doanh các công ty con, công ty liên kết và liên doanh. Lợi thế thương mại được xác định là khoản chênh lệch giữa giá mua và giá trị hợp lý của các tài sản ròng xác định theo tỷ lệ mua. Lợi thế thương mại được ghi nhận là chi phí chờ phân bổ dài hạn trên Bảng cân đối kế toán. Đối với các công ty liên kết, giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại nằm trong giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết.

Trong trường hợp lợi thế thương mại âm phản ánh có thể có các khoản lỗ hay chi phí trong tương lai, đã được dự kiến trong kế hoạch hợp nhất kinh doanh nhưng chưa được ghi nhận, thì lợi thế thương mại âm được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi khoản lỗ hoặc chi phí tương lai đó phát sinh.

Đối với các công ty liên kết, giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại âm nằm trong giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết. Giá trị ghi sổ của các lợi thế thương mại âm khác được giảm trừ vào giá trị ghi sổ của các tài sản vô hình.

b. Nghiên cứu và triển khai.

Chi phí cho hoạt động nghiên cứu, được thực hiện cho mục đích thu thập kiến thức mới về khoa học và kỹ thuật, được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ hoặc phân bổ cho nhiều kỳ.

Chi phí cho hoạt động triển khai, theo đó các kết quả nghiên cứu được áp dụng vào kế hoạch hoặc vào thiết kế sản xuất các dây chuyền và sản phẩm mới hoặc được cải thiện đáng kể so với trước, sẽ được vốn hóa nếu sản phẩm hoặc dây chuyền sản xuất đó khả thi về mặt kỹ thuật và thương mại và Tập đoàn có đủ các nguồn lực để hoàn tất việc triển khai. Chi phí triển khai đã vốn hóa được phản ánh theo nguyên giá.

Nếu chi phí trong giai đoạn triển khai nhưng bị thất bại, không làm tăng lợi ích kinh tế cho tập đoàn trong tương lai thì sẽ được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

c. Các tài sản vô hình khác.

Các tài sản vô hình khác do Tập đoàn mua về được phản ánh theo nguyên tắc giá gốc. Các chi phí cho tạo lập lợi thế thương mại và nhãn hiệu được ghi nhận là

chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ. Chi phí phát sinh trên các tài sản vô hình sau ghi nhận ban đầu chỉ được vốn hóa khi chi phí này làm tăng các lợi ích kinh tế trong tương lai của tài sản đó. Các chi phí khác được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

d. Khấu hao.

Tài sản cố định vô hình được phân bổ khấu hao tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ trong suốt thời gian sử dụng hữu ích ước tính của tài sản. Lợi thế thương mại được phân bổ từ thời điểm ghi nhận ban đầu; các tài sản vô hình khác được phân bổ từ thời điểm bắt đầu sử dụng nhưng không quá 20 năm.

3.2.1.8. Các khoản đầu tư.

a. Các khoản đầu tư vào chứng khoán nợ và vốn.

Các khoản đầu tư nắm giữ cho mục đích thương mại được phân loại là các tài sản lưu động và được hạch toán theo giá trị hợp lý. Lãi hay lỗ do thay đổi giá trị hợp lý được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Các khoản đầu tư khác được phân loại là sẵn có để bán và được ghi theo giá trị hợp lý. Lãi hoặc lỗ do thay đổi giá trị hợp lý được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Giá trị hợp lý của các khoản đầu tư này là giá được xác định tại ngày kết thúc niên độ kế toán.

b. Bất động sản đầu tư.

Bất động sản đầu tư được ghi theo giá trị hợp lý, được xác định hàng năm bởi chuyên gia định giá độc lập có đăng ký. Mức giá trị hợp lý này được xác định trên cơ sở mức giá hiện thời trên thị trường hoạt động của bất động sản tương tự có cùng tình trạng trong vùng. Lãi hoặc lỗ do thay đổi giá trị hợp lý được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Khi một khoản mục của tài sản cố định hữu hình được phân loại thành bất động sản đầu tư do có thay đổi mục đích sử dụng, thay đổi phát sinh trong ngày chuyển giao giữa giá trị ghi sổ và giá trị hợp lý của tài sản được ghi vào vốn chủ sở hữu nếu đó là một khoản lãi. Trong trường hợp tài sản đó được chuyển nhượng,

khoản lãi sẽ được chuyển vào mục lãi giữ lại. Lãi được ghi nhận vào trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

3.2.1.9. Hàng tồn kho.

Hợp đồng xây dựng dở dang.

Hợp đồng xây dựng dở dang được phản ánh theo giá phí cộng với lợi nhuận ước tính cho đến thời điểm kết thúc niên độ kế toán trừ đi dự phòng lỗ dự kiến và các khoản thanh toán theo tiến độ. Giá phí gồm các khoản chi phí liên quan trực tiếp và phân phân bổ các chi phí chung cố định và biến đổi phát sinh trong quá trình thực hiện hợp đồng trên cơ sở mức độ hoạt động bình thường.

Hàng tồn kho khác.

Hàng tồn kho khác được phản ánh ở mức giá thấp hơn giữa giá phí và giá trị thuần có thể thực hiện được. Giá trị thuần có thể thực hiện được là giá bán ước tính trong chu kỳ kinh doanh bình thường, trừ đi các chi phí ước tính phát sinh để hoàn thành sản phẩm và các chi phí bán hàng.

Giá phí của hàng tồn kho khác được tính theo phương pháp nhập trước, xuất trước (FIFO) hoặc bình quân gia quyền và bao gồm tất cả các chi phí phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và tình trạng hiện tại.

3.2.1.10. Vốn cổ phần.

Vốn cổ phần ưu đãi.

Vốn cổ phần ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu trong trường hợp vốn không phải hoàn trả và việc chia cổ tức là không bắt buộc. Các khoản cổ tức chia được ghi nhận như các khoản phân phối từ vốn chủ sở hữu.

Vốn cổ phần ưu đãi được phân loại là nợ phải trả nếu vốn phải được hoàn trả vào một thời điểm cụ thể hoặc tùy theo lựa chọn của cổ đông hoặc việc chia cổ tức là bắt buộc. Do đó cổ tức được ghi nhận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là chi phí tiền lãi.

Mua lại vốn cổ phần.

Khi vốn cổ phần trong vốn chủ sở hữu được mua lại, khoản tiền trả, bao gồm cả các chi phí trực tiếp liên quan đến giao dịch, được ghi nhận như là một thay đổi

trong vốn chủ sở hữu. Các cổ phần được mua lại được phân loại là các cổ phiếu ngân quỹ và được phản ánh là một khoản giảm trừ trong vốn chủ sở hữu.

Cổ tức.

Các khoản cổ tức trả cho các cổ phiếu ưu đãi phải hoàn trả được ghi nhận là một khoản nợ phải trả trên cơ sở dồn tích. Các cổ tức khác được ghi nhận là nợ phải trả trong kỳ cổ tức được công bố.

3.2.1.11. Các khoản vay chịu lãi.

Các khoản vay chịu lãi được ghi nhận ban đầu theo giá phí trừ đi các chi phí giao dịch có liên quan. Sau khi ghi nhận ban đầu, các khoản vay chịu lãi được ghi nhận trên cơ sở giá phí phân bổ với phần chênh lệch giữa giá phí và giá trị mua lại được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong thời gian vay trên cơ sở lãi suất thực tế.

3.2.1.12. Doanh thu.

Hàng hóa và dịch vụ cung cấp.

Doanh thu bán hàng được ghi nhận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phần lớn những rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu được chuyển giao cho người mua. Doanh thu từ các dịch vụ cung cấp được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo tỷ lệ hoàn thành dịch vụ vào ngày kết thúc niên độ. Phần công việc hoàn thành trong kỳ báo cáo được xác định theo phương pháp đánh giá phần công việc đã hoàn thành. Doanh thu không được ghi nhận nếu như có các yếu tố không chắc chắn liên quan đến khả năng thu hồi lại các khoản phải thu, các chi phí có liên quan hoặc hàng hóa có thể bị trả lại.

Hợp đồng xây dựng.

Doanh thu từ hợp đồng xây dựng ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo phương pháp tỷ lệ phần trăm hoàn thành của hợp đồng khi kết quả của hợp đồng xây dựng có thể được ước tính một cách đáng tin cậy. Phần công việc hoàn thành trong kỳ báo cáo được xác định theo phương pháp đánh giá phần công việc đã hoàn thành. Khoản lỗ dự tính đối với hợp đồng được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Doanh thu cho thuê.

Doanh thu cho thuê bất động sản đầu tư được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo phương pháp đường thẳng dựa vào thời hạn hợp đồng cho thuê. Các khoản hoa hồng cho thuê đã chi trả được ghi nhận như là một bộ phận hợp thành của tổng doanh thu cho thuê.

Hoạt động tài chính.

Thu nhập lãi tiền gửi được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phát sinh, tính theo tỷ suất sinh lợi thực tế của tài sản đó. Thu cổ tức được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh vào ngày khoản cổ tức đó được thông báo.

3.2.1.13. Chi phí.

Thuê hoạt động.

Các khoản thanh toán cho thuê hoạt động được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo phương pháp đường thẳng dựa trên thời hạn của hợp đồng cho thuê. Các khoản hoa hồng đi thuê được ghi nhận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như một bộ phận hợp thành của tổng chi phí thuê.

Chi phí tài chính thuần.

Chi phí tài chính thuần gồm lãi phải trả trên các khoản vay được tính theo phương pháp lãi suất thực tế; cổ tức đối với các cổ phiếu ưu đãi phải hoàn trả, lãi và lỗ chênh lệch tỷ giá và lãi, lỗ phát sinh trên các công cụ phòng ngừa rủi ro được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Chi phí lãi của các khoản thanh toán hợp đồng thuê tài chính được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh sử dụng phương pháp lãi suất thực tế.

3.2.1.14. Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo thu nhập chịu thuế bao gồm thuế hiện hành và thuế hoãn lại. Thuế thu nhập doanh nghiệp được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trừ khi liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp trong vốn chủ sở hữu, khi đó thuế thu nhập sẽ được ghi nhận trong vốn chủ sở hữu.

Thuế thu nhập hiện hành là khoản chi phí tính theo thu nhập chịu thuế trong năm với mức thuế áp dụng tại ngày kết thúc niên độ kế toán và những điều chỉnh, nếu có, đối với các khoản thuế phải trả ở các năm trước.

Các khoản thuế thu nhập hoãn lại tính bằng phương pháp thuế suất áp dụng dựa trên thuế suất hiện hành cho các chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ của tài sản và nợ phải trả cho mục đích báo cáo tài chính và các giá trị được dùng cho mục đích thuế. Các chênh lệch tạm thời sau không được tính: Lợi thế thương mại không được khấu trừ thuế, ghi nhận ban đầu của các tài sản và nợ phải trả không ảnh hưởng đến lãi kế toán hoặc lãi chịu thuế, và các khoản chênh lệch liên quan đến đầu tư vào các công ty con khi mà các khoản chênh lệch này không được hoàn nhập trong khoản thời gian trước mắt. Khoản thuế hoãn lại tính dựa trên cách thức mà tài sản hay nợ phải trả được thực hiện trong tương lai, áp dụng mức thuế hiện hành tại ngày kết thúc niên độ kế toán.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận khi có các khoản lãi chịu thuế trong tương lai để sử dụng tài sản thuế hoãn lại. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được giảm khi mà các lợi ích thuế liên quan không còn hiện thực nữa.

Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập).

Các khoản thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung phát sinh từ việc phân chia cổ tức được ghi nhận cùng thời điểm với việc ghi nhận cổ tức phải trả.

Chính sách kế toán hợp nhất.

Bảng 3.1 : Tài liệu tham khảo về chính sách kế toán theo chuẩn mực của Nhật Bản.

Vấn đề	Yêu cầu trình bày
1. Liên quan đến phạm vi hợp nhất.	<ul style="list-style-type: none"> - Số lượng các công ty con. - Tên các công ty con chủ yếu. - Tên các công ty con không phải là công ty con chủ yếu. - Lý do loại bỏ công ty con ra khỏi phạm vi hợp nhất. - Tên những công ty mà công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết nhưng không phải là công ty con. - Lý do những công ty mà công ty mẹ nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết nhưng không phải là công ty con.
2. Liên quan đến phạm vi công ty liên kết.	<ul style="list-style-type: none"> - Số lượng những công ty không áp dụng PP vốn chủ sở hữu. - Số lượng những công ty áp dụng PP vốn chủ sở hữu. - Tên những công ty chủ yếu áp dụng phương pháp vốn. - Tên những công ty không áp dụng PP vốn chủ sở hữu. - Lý do những công ty không áp dụng PP vốn chủ sở hữu. - Tên những công ty mà quyền biểu quyết của công ty mẹ nhỏ hơn 50%, lớn hơn 20% nhưng không áp dụng PP vốn chủ sở hữu. - Lý do những công ty mà quyền biểu quyết của công ty mẹ nhỏ hơn 50%, lớn hơn 20% nhưng không áp dụng PP vốn chủ sở hữu. - Nội dung các khoản mục được áp dụng PP vốn chủ sở hữu.
3. Liên quan đến niên độ kế toán của công ty con.	<ul style="list-style-type: none"> - Nội dung về ngày kết thúc niên độ kế toán của công ty con khác với ngày kết thúc niên độ hợp nhất. - Có tiến hành lập 1 báo cáo tài chính khác phục vụ cho hợp nhất hay không?
4. Liên quan đến chính sách, thủ tục kế toán.	<ul style="list-style-type: none"> - Phương pháp đánh giá tài sản. - Phương pháp khấu hao tài sản cố định. - Phương pháp lập dự phòng. - Chuẩn mực kế toán đối với các khoản ngoại hối. - Phương pháp kế toán các khoản thuê tài sản. - Phương pháp kế toán các khoản chủ yếu trên báo cáo tài chính.
5. Liên quan đến khấu hao lợi thế thương mại.	<ul style="list-style-type: none"> - Phương pháp khấu hao lợi thế thương mại. - Thời gian khấu hao lợi thế thương mại.

Ngoài những thông tin cần thiết trình bày trên báo cáo tài chính hợp nhất khi chính sách kế toán thay đổi thì phải trình bày lý do và sự tóm tắt sự thay đổi đó bao gồm:

- + Tóm tắt sự thay đổi và nêu lý do thay đổi phạm vi hợp nhất.
- + Tóm tắt sự thay đổi, sự ảnh hưởng và nêu lý do thay đổi chính sách và thủ tục kế toán.
- + Nội dung thay đổi cách thực trình bày báo cáo tài chính hợp nhất.
- + ...

3.2.2. Trình tự và thủ tục xử lý nghiệp vụ trong quá trình hợp nhất BCTC tại tập đoàn.

3.2.2.1. Đối với Bảng cân đối kế toán hợp nhất.

Các chỉ tiêu chủ yếu phải điều chỉnh liên quan đến Bảng cân đối kế toán hợp nhất của tập đoàn gồm:

- Khoản đầu tư của công ty mẹ vào các công ty con;
- Lợi ích của cổ đông thiểu số;
- Các khoản phải thu, phải trả nội bộ giữa các đơn vị trong cùng tập đoàn;
- Các khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực sự phát sinh.

Trình tự lập Bảng cân đối kế toán hợp nhất có thể thực hiện qua các bước sau:

Bước 1: Điều chỉnh khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con. Giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ trong từng công ty con và phần vốn của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của công ty con phải được loại trừ hoàn toàn trên bảng cân đối kế toán hợp nhất.

Ví dụ: Một số thông tin trên Báo cáo tài chính riêng của Công ty mẹ (Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam) và các công ty con (Công ty cổ phần cao su Đồng Phú và công ty cổ phần cao su Tây Ninh) tại thời điểm 31.12.2006 như sau: (Đây là số liệu giả định và sẽ được sử dụng trong toàn bộ phần 3 này), ngoài ra Tập đoàn còn chiếm tỷ lệ biểu quyết 80% trong công ty cổ phần cao su Đồng Phú và 70% trong công ty cổ phần cao su Tây Ninh. (Phụ lục số 1)

Chi tiết khoản đầu tư vào công ty liên kết 24.000 triệu đồng của tập đoàn:

Đầu tư vào công ty cổ phần xây dựng cao su 16.000 triệu đồng (chiếm 40 % quyền biểu quyết); công ty cơ khí cao su 8.000 triệu đồng (chiếm 35% quyền biểu quyết)

Chi tiết các khoản phải thu và phải trả:

Công ty Đồng Phú phải thu của Tập đoàn là 6.000 triệu đồng và phải thu của Công ty Tây Ninh là 3.000 triệu đồng.

Công ty Tây Ninh phải thu của Tập đoàn là 6.000 triệu đồng và phải trả cho Công ty Đồng Phú là 3.000 triệu đồng.

Tập đoàn phải trả cho công ty Đồng Phú 6.000 triệu đồng và công ty Tây Ninh 6.000 triệu đồng.

Khoản đầu tư vào công ty con của Tập đoàn 136.000 triệu đồng bao gồm đầu tư vào công ty cổ phần cao su Đồng Phú 80.000 triệu đồng và công ty cổ phần cao su Tây Ninh là 56.000 triệu đồng. Do đó khi lập báo cáo tài chính hợp nhất của toàn bộ tập đoàn thì khoản đầu tư này phải được loại trừ:

Bút toán điều chỉnh :

Giảm khoản mục đầu tư vào công ty con	136.000	
Giảm khoản mục Vốn đầu tư của chủ sở hữu (ĐP)		80.000
Giảm khoản mục Vốn đầu tư của chủ sở hữu (TN)		56.000

Bước 2: Điều chỉnh để xác định lợi ích của cổ đông thiểu số. Khi công ty mẹ nắm giữ ít hơn 100% vốn cổ phần của công ty con thì sẽ xuất hiện khoản mục “Lợi ích của cổ đông thiểu số”. Lợi ích của cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của công ty được xác định và trình bày thành một chỉ tiêu riêng trên bảng cân đối kế toán hợp nhất.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục Vốn đầu tư của chủ sở hữu (ĐP)	20.000
(20% x 100.000)	
Giảm khoản mục Vốn đầu tư của chủ sở hữu (TN)	24.000
(30% x 80.000)	
Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	12.000

$$(20\% \times 30.000 + 30\% \times 20.000)$$

Tăng khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số 56.000

Phần lợi ích của cổ đông thiểu số trong sự biến động của tổng vốn chủ sở hữu kể từ ngày hợp nhất kinh doanh. Giá trị này được xác định trên cơ sở tỷ lệ vốn góp kinh doanh của cổ đông thiểu số và tổng giá trị chênh lệch của vốn chủ sở hữu. Phần này điều chỉnh tăng (giảm) lợi ích của cổ đông thiểu số tùy thuộc vào tăng (giảm) của vốn chủ sở hữu.

Bước 3: Điều chỉnh các khoản phải thu, phải trả giữa các đơn vị nội bộ trong tập đoàn. Số dư các khoản phải thu, phải trả giữa các đơn vị nội bộ trong cùng tập đoàn phải được loại trừ.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục phải trả người bán (CTM) 12.000

Giảm khoản mục phải trả người bán (TN) 3.000

Giảm khoản mục phải thu khách hàng (ĐP) 9.000

Giảm khoản mục phải thu khách hàng (TN) 6.000

Bước 4: Điều chỉnh các khoản lãi (lỗ) chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch giữa các đơn vị trong tập đoàn. Các khoản lãi (lỗ) chưa thực hiện từ các giao dịch nội bộ đang nằm trong giá trị tài sản như hàng tồn kho, tài sản cố định, lợi nhuận trước thuế TNDN phải được loại trừ hoàn toàn.

Trong thí dụ trên cuối năm giá trị hàng tồn kho tại Tập đoàn là 6.000 triệu đồng là có 3.000 triệu đồng mua cao su của công ty Đồng Phú (giá vốn của ĐP là 2.500 triệu đồng). Như vậy lợi nhuận ở đây tăng lên là 500 triệu đồng.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (ĐP) 500

Giảm khoản mục hàng tồn kho (CTM) 500

Bước 5: Điều chỉnh khoản mục đầu tư vào công ty liên kết. Thực hiện ghi nhận vốn góp liên kết, liên doanh của công ty mẹ, công ty con (Trong thí dụ này khoản mục đầu tư vào công ty liên kết ở các công ty con đã được điều chỉnh theo

phương pháp vốn chủ sở hữu) theo phương pháp vốn chủ sở hữu khi lập báo cáo tài chính hợp nhất.

Khoản mục lợi nhuận chưa phân phối trên Báo cáo tài chính của các công ty cổ phần xây dựng cao su và công ty cơ khí cao su tương ứng là 8.000 triệu đồng và 4.000 triệu đồng.

Bút toán điều chỉnh như sau:

Tăng khoản mục đầu tư vào công ty liên kết (CTM) 4.600
 (40% x 8.000 + 35% x 4.000)

Tăng khoản mục lợi nhuận chưa phân phối (CTM) 4.600

3.2.2.2. Đối với Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất.

Các chỉ tiêu chủ yếu phải điều chỉnh liên quan đến hợp nhất Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, gồm:

- Doanh thu, giá vốn hàng bán, lãi lỗ nội bộ tập đoàn;
- Lãi lỗ nội bộ chưa thực sự phát sinh;
- Lợi ích của cổ đông thiểu số;
- Chênh lệch thanh lý công ty con;
- Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Các bước để lập Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất có thể được thực hiện như sau:

Bước 1 : Điều chỉnh các giao dịch về hàng tồn kho:

- Trường hợp hàng tồn kho giao dịch trong tập đoàn nhưng đã bán hết ra bên ngoài tập đoàn thì ta thực hiện điều chỉnh doanh thu, giá vốn hàng bán.

Ví dụ : Trong năm 2006, Công ty Tây Ninh bán 1 lượng hàng hóa cho Tập đoàn với giá bán là 2.000 triệu đồng và hàng này Tập đoàn đã bán hết ra ngoài.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục Doanh thu bán hàng (TN) 2.000

Giảm khoản mục giá vốn hàng bán (CTM) 2.000

- Trường hợp hàng tồn kho chưa được bán hết ra ngoài thì sẽ có một khoản lãi (lỗ) chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ. khoản lãi (lỗ) chưa thực

hiện này đã được loại trừ trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất bằng cách thực hiện bút toán điều chỉnh chỉ tiêu giá trị hàng tồn kho và lợi nhuận chưa phân phối. Trên Bảng kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất, khoản lãi (lỗ) nội bộ chưa thực hiện phải được loại trừ cùng với doanh thu và giá vốn hàng bán.

Ví dụ: như ví dụ phần bảng cân đối kế toán hợp nhất (bước 4), Trong năm 2006, Công ty Đồng Phú bán 1 lượng hàng hóa cho Tập đoàn với giá bán 6.000 triệu đồng nhưng Tập đoàn chỉ mới bán ra ngoài 50%, còn tồn kho 50%.

Bút toán điều chỉnh:

(1) : Giảm khoản mục Doanh thu bán hàng	6.000
Giảm khoản mục giá vốn hàng bán	6.000
(2) : Tăng khoản mục Giá vốn hàng bán	500
Giảm khoản mục Hàng tồn kho	500

Sang năm 2007, khi thực hiện hợp nhất, thực hiện bút toán điều chỉnh sau:

(3) : Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	500
Giảm khoản mục Giá vốn hàng bán	500

Ý nghĩa của bút toán này là đảm bảo rằng giá trị hợp nhất của Hàng tồn kho đầu kỳ này bằng giá trị hợp nhất của Hàng tồn kho cuối kỳ trước; Lợi nhuận chưa thực hiện được loại trừ ra khỏi lợi nhuận lũy kế đầu kỳ; việc ghi giảm giá vốn hàng bán sẽ làm tăng lợi nhuận hợp nhất năm nay (nếu bán hết trong kỳ), còn nếu chưa bán trong kỳ thì loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện như năm trước.

- Cần lưu ý đến tính chất của giao dịch, vì nó sẽ ảnh hưởng đến lợi ích của cổ đông thiểu số :

Trường hợp công ty mẹ bán hàng cho công ty con (thuận chiều) thì khoản lãi (lỗ) chưa thực hiện sẽ nằm trong lợi nhuận riêng của công ty mẹ, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất thì lợi ích của cổ đông thiểu số ở công ty mẹ không ảnh hưởng.

Trường hợp công ty con bán hàng cho công ty mẹ (ngược chiều) thì khoản lãi (lỗ) chưa thực hiện sẽ nằm trong lợi nhuận của công ty con và sẽ được phân bổ cho công ty mẹ và cổ đông thiểu số của công ty con theo tỷ lệ vốn góp.

Như ví dụ trên trường hợp công ty con bán hàng cho công ty mẹ, ta cần thực hiện thêm bút toán điều chỉnh sau:

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	100
[20% x (3.000 – 2.500)]	
Tăng khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	100

Bước 2: Điều chỉnh các giao dịch về tài sản cố định:

a. Trường hợp TSCĐ không phải tính khấu hao:

Ở đây ta cũng cần xem xét tài sản được bán thuận chiều hay ngược chiều, khi giá bán khác giá trị trên sổ sách kế toán thì sẽ tạo ra một khoản lãi (lỗ) chưa thực hiện. Khoản lãi (lỗ) này chỉ xuất hiện trên Báo cáo kết quả kinh doanh của bên bán trong kỳ có sự chuyển nhượng, do đó cần phải loại trừ ra khỏi báo cáo tài chính hợp nhất:

- Trường hợp bán thuận chiều:

Ví dụ trong năm 2006, Tập đoàn bán cho công ty Đồng Phú tài sản với giá bán là 1.500 triệu đồng (giá sổ sách của tập đoàn là 1.000 triệu đồng) và trong năm 2 đơn vị này đã lập báo cáo tài chính phản ánh tình hình trên. Nhưng khi lập báo cáo tài chính hợp nhất thì ta cần phải loại trừ khoản lãi do chuyển nhượng nội bộ. Bút toán điều chỉnh như sau:

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	500
Giảm khoản mục Tài sản cố định	500

Sang năm 2007, nếu như tài sản vẫn chưa bán ra ngoài thì ta cần thực hiện bút toán điều chỉnh giảm tài sản cho phù hợp, để tạo nên sự tương quan với nguồn vốn của công ty con ở thời điểm này:

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (đầu kỳ)	500
Giảm khoản mục Tài sản cố định	500

Nếu tài sản bán ra ngoài, công ty mẹ sẽ công nhận khoản lãi do chuyển nhượng. Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất thì thực hiện điều chỉnh bằng bút toán:

Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con	500
Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	500

- Trường hợp bán ngược chiều:

Ví dụ trong năm 2006 Công ty Tây Ninh bán cho Tập đoàn một tài sản với giá bán là 2.000 triệu đồng (giá trị sổ sách của công ty Tây Ninh là 1.800 triệu đồng). Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, cần phải loại trừ khoản lãi do chuyển nhượng. Bút toán điều chỉnh :

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	140 (70%)
Giảm khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	60
Giảm khoản mục Tài sản cố định	200

Sang năm 2007 và những năm tiếp theo, nếu tài sản vẫn chưa bán ra ngoài thì ta thực hiện bút toán điều chỉnh cho phù hợp với giá trị tài sản theo quan điểm hợp nhất. Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (đầu kỳ)	140
Giảm khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	60
Giảm khoản mục Tài sản cố định	200

Khi tài sản bán ra ngoài, công ty mẹ sẽ công nhận khoản lãi mà nó được chia từ lợi tức của công ty con bằng bút toán:

Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con	140
Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	140

Bên cạnh đó, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất ta thực hiện bút toán điều chỉnh sau:

Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con	140
Giảm khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	60
Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	200

b. Trường hợp tài sản phải tính khấu hao:

- Trường hợp bán thuận chiều:

Ví dụ trong năm 2006, Tập đoàn bán cho công ty Tây Ninh tài sản với giá bán là 3.000 triệu đồng (giá sổ sách của tập đoàn là 2.000 triệu đồng), tài sản này sử dụng ở bộ phận quản lý và được trích khấu hao 10 năm và trong năm 2006 hai đơn vị này đã lập báo cáo tài chính phản ánh tình hình trên. Nhưng khi lập báo cáo tài

chính hợp nhất cho năm 2006 thì ta cần phải loại trừ khoản lãi do chuyển nhượng nội bộ và bút toán trích khấu hao (đây cũng là bút toán điều chỉnh công nhận phần lãi thực hiện được thông qua việc sử dụng). Bút toán điều chỉnh như sau:

(1) Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	1.000
Giảm khoản mục Tài sản cố định	1.000
(2) Giảm khoản mục Hao mòn tài sản cố định	100
Giảm khoản mục Chi phí quản lý doanh nghiệp	100

(Trên bảng cân đối kế toán hợp nhất ta điều chỉnh giảm khoản mục lợi nhuận chưa phân phối nhưng trên bảng báo cáo kết quả kinh doanh ta giảm khoản mục thu nhập khác)

Sang năm 2007 và những năm tiếp theo khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, ta cần thực hiện bút toán điều chỉnh giảm tài sản cho phù hợp, để tạo nên sự tương quan với nguồn vốn của công ty con ở thời điểm này:

(1) Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (đầu kỳ)	900
Giảm khoản mục Hao mòn tài sản cố định	100
Giảm khoản mục Tài sản cố định	1.000
(2) Giảm khoản mục Hao mòn tài sản cố định	100
Giảm khoản mục Chi phí quản lý doanh nghiệp	100

Khi tài sản được bán ra ngoài công ty mẹ sẽ công nhận khoản lãi do chuyển nhượng. Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, cần thực hiện bút toán điều chỉnh:

Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con
Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối
- Trường hợp bán ngược chiều:

Ví dụ trong năm 2006 Công ty Đồng Phú bán cho Tập đoàn một tài sản với giá bán là 1.200 triệu đồng (giá trị sổ sách của công ty Đồng Phú là 800 triệu đồng), tài sản sử dụng ở bộ phận quản lý và được khấu hao trong 10 năm. Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, cần phải loại trừ khoản lãi do chuyển nhượng và bút toán khấu hao. Bút toán điều chỉnh :

(1) Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	320
---	-----

Giảm khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	80
Giảm khoản mục Tài sản cố định	400
(2) Giảm khoản mục Hao mòn tài sản cố định	40
Giảm khoản mục Chi phí quản lý doanh nghiệp	40

Sang năm 2007 và những năm tiếp theo, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, ta thực hiện bút toán điều chỉnh cho phù hợp với giá trị tài sản theo quan điểm hợp nhất. Bút toán điều chỉnh:

(1) Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (đầu kỳ)	288
Giảm khoản mục Hao mòn tài sản cố định	40
Giảm khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	72
Giảm khoản mục Tài sản cố định	400
(2) Giảm khoản mục Hao mòn tài sản cố định	40
Giảm khoản mục Chi phí quản lý doanh nghiệp	40

Khi tài sản được bán ra ngoài thì công ty mẹ sẽ công nhận khoản lãi được chia từ công ty con. Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất, thực hiện bút toán điều chỉnh:

Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con
 Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối

Bước 3: Các khoản điều chỉnh khác.

a. Loại trừ nghiệp vụ phát sinh từ những nghiệp vụ cho thuê, lãi tiền vay và tiền hoa hồng.

Các nghiệp vụ nội bộ giữa các công ty trong tập đoàn không chỉ giới hạn bởi nghiệp vụ mua, bán hàng hóa mà còn có cả nghiệp vụ thuê - cho thuê, vay - đi vay, cung cấp và nhận dịch vụ giữa các đơn vị trong cùng một tập đoàn. Chẳng hạn, nếu như cho thuê đất hoặc nhà cửa thì bên cho thuê sẽ phản ánh số tiền cho thuê được hưởng như là một khoản thu nhập, mặt khác bên đi thuê lại phản ánh số tiền đi thuê như là một khoản chi phí phát sinh. Tương tự, khoản vay và cho vay, khoản nhận và cung cấp dịch vụ, một bên phản ánh là thu nhập và một bên phản ánh là chi phí trên

báo cáo kết quả kinh doanh. Bút toán điều chỉnh những phát sinh nội bộ này như sau:

Giảm khoản mục Thu nhập hoạt động cho thuê (cho vay,...)

Giảm khoản mục Chi phí đi thuê phải trả (đi vay,...)

b. Khoản lãi, lỗ do bán, thanh lý tài sản.

Khi công ty con tiến hành thanh lý hoặc nhượng bán những tài sản được đánh giá theo giá trị hợp lý, số lãi hoặc lỗ do nhượng bán, thanh lý tài sản ghi nhận trên sổ kế toán của nó được xác định bằng chênh lệch giữa giá bán và giá ghi sổ. Tuy nhiên, theo quan điểm hợp nhất, số lãi do nhượng bán hoặc thanh lý tài sản cố định phải được xác định bằng số chênh lệch giữa giá bán và giá hợp lý. Do đó, khi lập báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất thì cần thiết phải điều chỉnh số chênh lệch giữa giá ghi sổ và giá hợp lý của những tài sản này nhằm đảm bảo xác định lãi hợp nhất cho phù hợp. Tuy nhiên chỉ tính giá trị hợp lý phân bổ cho công ty mẹ, còn công ty con thì vẫn tính chênh lệch theo giá trị ghi sổ.

Ví dụ, Công ty Đồng Phú sở hữu một miếng đất có giá trị ghi sổ là 1.000 triệu đồng, giá thị trường thời điểm Đồng Phú cổ phần là 1.500. Cuối năm 2006, Công ty Đồng Phú bán miếng đất đó với giá 2.000 triệu đồng. Do đó, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất cần thực hiện xác định lại phần lãi cho phù hợp.

Giá trị hợp lý phân bổ cho Tập đoàn (80% x 1.500)	1.200
---	-------

Giá trị ghi sổ phân bổ cho cổ đông thiểu số (20% x 1.000)	200
---	-----

Do đó, theo quan điểm hợp nhất số lãi là 600 (2.000 – 1.200 – 200) chứ không phải là 1.000 (2.000 – 1.000) triệu đồng. phần chênh lệch lãi 400 sẽ được điều chỉnh như sau:

Tăng khoản mục Chi phí khấu hao	400
---------------------------------	-----

Tăng khoản mục hao mòn tài sản cố định	400
--	-----

c. Trường hợp các công ty cầm giữ cổ phiếu lẫn nhau.

- Công ty con nắm giữ cổ phiếu công ty mẹ.

Ví dụ, ngày 30.06.2006 công ty Đồng Phú mua 1.000 (chiếm 1% quyền biểu quyết) triệu đồng cổ phiếu của Tập đoàn (khoản mục tài sản dài hạn khác).

Về nguyên tắc, theo quan điểm hợp nhất, cổ phiếu của công ty mẹ bị công ty con nắm giữ thì coi như không được lưu hành và do đó, nó phải được loại ra khỏi báo cáo tài chính hợp nhất. Theo hệ thống kế toán Mỹ thì có 2 phương pháp để loại trừ cổ phiếu nói trên là cổ phiếu quỹ và phương pháp quy ước.

+ Cổ phiếu quỹ: Phương pháp này coi số cổ phiếu của công ty mẹ do công ty con nắm giữ như là cổ phiếu quỹ của đơn vị hợp nhất. Do đó, tài khoản đầu tư trên sổ sách của công ty con sẽ bị điều chỉnh giảm tương ứng với số vốn cổ đông trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất theo giá gốc. Các bút toán điều chỉnh như sau:

Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất vào năm mua cổ phiếu, ngoài những bút toán điều chỉnh thông thường, ta ghi thêm bút toán (ghi bằng số âm)

Giảm khoản mục Cổ phiếu quỹ	(800)
Giảm khoản mục Đầu tư dài hạn khác	(800)

Công ty con sẽ vào sổ lợi nhuận được chia từ công ty mẹ theo phương pháp giá gốc.

Tăng khoản mục phải thu tiền lãi ($1\% \times 20.000$)	200
Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	200

Đây chính là căn cứ để công ty mẹ điều chỉnh khoản đầu tư của mình vào công ty con theo phương pháp vốn chủ sở hữu. Công ty mẹ điều chỉnh khoản đầu tư của mình vào công ty con theo phương pháp vốn chủ sở hữu bằng bút toán sau: (phần lợi nhuận được chia từ công ty mẹ)

Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con ($80\% \times 200$)	160
Tăng khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối	160

Do đó, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất ta phải loại trừ khoản cổ tức liên công ty. Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (ĐP)	200
Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (CTM)	160
Giảm khoản mục phải thu tiền lãi	160
Tăng khoản mục Lợi ích của cổ đông thiểu số	40
Giảm khoản mục Đầu tư vào công ty con	160

Khoản cổ tức công ty mẹ trả cho công ty con không được thể hiện trên báo cáo tài chính hợp nhất.

+ Phương pháp quy ước.

Theo phương pháp này, cổ phiếu công ty mẹ do một công ty con nắm giữ coi như biến mất hay gọi là thanh lý quy định, tương ứng với sự giảm xuống của vốn cổ phần và lợi nhuận giữ lại của công ty mẹ khi hợp nhất báo cáo tài chính. Lợi nhuận phân bổ lẫn nhau được xác định bằng phương pháp thay thế trong toán học.

Bút toán điều chỉnh:

Giảm khoản mục Vốn cổ phần	800
Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (nếu có lợi nhuận giữ lại)	
Giảm khoản mục Đầu tư vào công ty con	800

Việc ghi giảm khoản đầu tư vào công ty con dựa vào quan điểm cho rằng cổ phiếu của công ty mẹ do công ty con mua thì thật ra trả về công ty mẹ và coi như thanh lý.

Lợi nhuận của công ty con ở công ty mẹ : $1\% \times 20.000 = 200$ triệu đồng

Bút toán điều chỉnh lợi nhuận giữa công ty mẹ và công ty con:

(1) Tăng khoản mục Đầu tư vào công ty con (CTM)	160	(80% x 200)
Giảm khoản mục đầu tư dài hạn khác (ĐP)	160	
Để xóa khoản đầu tư của công ty con và công ty mẹ (phần lợi nhuận)		
(2) Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (CTM)	160	
Giảm khoản Đầu tư vào công ty con (CTM)	160	
(3) Giảm khoản mục Lợi nhuận chưa phân phối (ĐP)	40	
Giảm khoản mục Vốn chủ sở hữu (ĐP)	160	
Giảm khoản mục Đầu tư vào công ty con	160	
Tăng khoản mục Lợi ích cổ đông thiểu số	40	

- Công ty con nắm giữ cổ phiếu lẫn nhau.

Khi các công ty con nắm giữ cổ phiếu lẫn nhau thì phương pháp cổ phiếu quỹ không được áp dụng, vì chỉ có cổ phiếu của công ty mẹ và lợi nhuận chưa phân phối của công ty mẹ mới xuất hiện trên báo cáo tài chính hợp nhất. Như vậy, các

khoản đầu tư lẫn nhau của các công ty con vào cổ phiếu của nhau sẽ được tính toán theo phương pháp quy ước nhằm loại trừ cân đối vốn và đầu tư tương quan nhau.

3.2.2.3. Đối với Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất được lập trên cơ sở hợp nhất báo cáo lưu chuyển tiền tệ của công ty mẹ và của các công ty con phải trên cơ sở thống nhất toàn bộ về phương pháp lập. Đối với Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam, khi lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ nên lập theo phương pháp trực tiếp. Bởi vì, hầu hết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại Tập đoàn không phức tạp, việc xác định các khoản thu hoặc chi cho từng đối tượng tương đối thuận lợi. Cụ thể các bước như sau: (Bảng 1.3 - Phụ lục số 01)

Bước 1: Xác định lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh.

Cộng tương ứng các cột trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ của công ty mẹ với các công ty con với nhau (từ Mã số 01 đến Mã số 07) sau đó cộng tổng hợp các mã số trên ta được lưu chuyển tiền tệ thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số 20).

Bước 2: Xác định lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư.

Cộng tương ứng các cột trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ của công ty mẹ với các công ty con với nhau (từ Mã số 21 đến Mã số 27) sau đó cộng tổng hợp các mã số trên ta được lưu chuyển tiền tệ thuần từ hoạt động đầu tư.

Bước 3: Xác định lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính.

Cộng tương ứng các cột trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ của công ty mẹ với các công ty con với nhau (từ Mã số 31 đến Mã số 36) sau đó cộng tổng hợp các mã số trên ta được lưu chuyển tiền tệ thuần từ hoạt động tài chính.

Bước 4: Xác định tiền và tương đương tiền cuối kỳ.

Căn cứ vào tiền và tương đương tiền đầu kỳ và lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh, đầu tư, tài chính, ta xác định tiền và tương đương tiền cuối kỳ.

Ngoài ra, khi lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cần lưu ý các điểm sau:

- Cổ tức công ty con trả cho công ty mẹ không ảnh hưởng đến lưu chuyển tiền tệ của tập đoàn. Cổ tức công ty mẹ trả cho cổ đông và cổ tức công ty con trả cho cổ

đồng thiếu số sẽ làm giảm lưu chuyển tiền tệ của tập đoàn. Do đó phải thuyết minh cổ tức trả cho cổ đông thiếu số.

- Việc công ty mẹ mua thêm cổ phần thường từ cổ đông thiếu số sẽ làm giảm tiền tệ hợp nhất. Do đó, việc này sẽ được báo cáo là dòng tiền hoạt động đầu tư.

- Việc bán thu tiền một phần khoản đầu tư vào công ty con sẽ làm tăng tiền tệ hợp nhất và như vậy được báo cáo là dòng tiền đầu tư. Lãi lỗ từ việc bán hàng này phải được điều chỉnh vào thu nhập thuần khi xác định thu nhập thuần từ hoạt động kinh doanh.

3.2.2.4. Đối với Bản thuyết minh Báo cáo tài chính hợp nhất.

Thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất được lập theo trình tự như báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ, tuy nhiên phần số liệu thuyết minh có thể thực hiện theo hai cách, Hoặc cộng tương ứng từng khoản mục trên thuyết minh báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ và các công ty con sau đó loại trừ theo các bút toán điều chỉnh ở phần điều chỉnh trên. Hoặc lấy số liệu từ các báo cáo tài chính hợp nhất đã thực hiện điều chỉnh để thuyết minh. (Bảng 1.4 - Phụ lục số 01)

Ngoài ra khi lập thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất cần phải trình bày bổ sung một số thông tin theo quy định của chuẩn mực số 25, chuẩn mực số 07 và chuẩn mực số 08. Bên cạnh đó, do nhu cầu về quản lý nên thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất cần phải trình bày một số mẫu biểu quy định của ngành nhằm giúp cho đối tượng sử dụng thông tin đánh giá đúng tình hình tài chính cũng như hoạt động sản xuất kinh doanh của tập đoàn.

3.3. Một số kiến nghị liên quan đến Báo cáo tài chính hợp nhất và hoạt động của mô hình công ty mẹ - công ty con.

Để báo cáo tài chính hợp nhất được áp dụng một cách rộng rãi cho các doanh nghiệp, cần có sự kết hợp đồng bộ từ nơi soạn thảo chế độ kế toán đến nơi vận dụng thực hiện công tác kế toán vào thực tế. Tôi xin đề xuất 1 số ý kiến cụ thể có liên quan đến vấn đề hợp nhất báo cáo tài chính:

3.3.1. Đối với các cơ quan quản lý nhà nước.

- Cần tạo sự đồng bộ về mặt pháp lý để xác lập mối quan hệ chi phối, kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con. Trong khi luật doanh nghiệp nhà nước và Nghị định 153/2004/NĐ-CP quy định rằng quan hệ công ty mẹ - công ty con được xác lập chỉ khi công ty mẹ sở hữu trên 50% vốn điều lệ của công ty con, thì theo luật doanh nghiệp 2005 và thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30.03.2005, mối quan hệ này có thể hình thành ngay cả khi công ty mẹ nắm giữ dưới 50% vốn điều lệ của công ty con.

- Cần ban hành văn bản hướng dẫn cách tính các loại tài sản vô hình như lợi thế thương mại, thương hiệu,... để có cơ sở xác định rõ ràng hơn quyền chi phối của công ty mẹ đối với các công ty thành viên trong tập đoàn.

- Nên phối hợp với các trường Đại học có đào tạo chuyên ngành kế toán để hội thảo và thực hiện các đề tài liên quan đến báo cáo tài chính hợp nhất nhằm giúp cho các quy định được ban hành có tính khoa học, hiện đại và phù hợp với môi trường pháp lý và kinh doanh ở Việt Nam.

- Bộ tài chính cần nghiên cứu soạn thảo và ban hành bổ sung một số chuẩn mực kế toán nhằm hội nhập vào những chuẩn mực quốc tế về kế toán. Một số chuẩn mực cần được ban hành như:

Chuẩn mực Giảm giá tài sản : nhằm phản ánh đúng giá trị thuần có thể thực hiện được của tài sản. Giá trị ghi sổ của tài sản của tập đoàn được xem xét vào ngày kết thúc niên độ kế toán để quyết định liệu có dấu hiệu giảm giá tài sản hay không. Khoản giảm giá này sẽ được ghi nhận vào kết quả kinh doanh trong kỳ và nếu giá trị thu hồi tăng lên thì khoản lỗ sẽ được hoàn nhập.

Chuẩn mực phúc lợi nhân viên : quy định về những quyền lợi và nghĩa vụ của nhân viên đóng góp được ghi nhận là một khoản chi phí phát sinh trong kỳ. Quyền chọn mua cổ phiếu cho phép các nhân viên của tập đoàn mua cổ phiếu của tập đoàn...

3.3.2. Đối với Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam.

- Tập đoàn cao su Việt Nam cần nghiên cứu và ban hành quy chế tổ chức kế toán trong toàn đơn vị để đảm bảo tính thống nhất khi thực hiện các chính sách kế

toán, kỳ kế toán cũng như việc ghi nhận các thông tin chi tiết liên quan đến vấn đề giao dịch nội bộ nhằm giúp cho việc ghi nhận và xử lý thông tin khi hợp nhất báo cáo tài chính được đầy đủ, kịp thời và chính xác.

- Thiết kế hệ thống kiểm soát nội bộ trong toàn tập đoàn nhằm đảm bảo cho đơn vị tuân thủ pháp luật và các quy định để kiểm tra, kiểm soát, ngăn ngừa và phát hiện gian lận, sai sót ; để lập báo cáo tài chính trung thực và hợp lý; nhằm bảo vệ, quản lý và sử dụng có hiệu quả tài sản của đơn vị.

- Nâng cao trình độ đội ngũ chuyên viên kế toán trong công tác quản lý ngành về lập báo cáo tài chính hợp nhất nhằm góp phần xử lý thông tin trên báo cáo tài chính hợp nhất của toàn tập đoàn được chính xác, phản ánh đúng tình hình tài sản và nguồn vốn của toàn tập đoàn.

- Củng cố và nâng cao năng lực công ty mẹ cả về năng lực tài chính. Hiện tại đây là khâu yếu nhất của doanh nghiệp nhà nước nói chung, tổng công ty nhà nước nói riêng. Phải có những tiêu chí cụ thể để lựa chọn doanh nghiệp nhà nước để hình thành công ty mẹ. Ngoài việc xem xét triển vọng về thị trường, uy tín thương hiệu, năng lực cán bộ lãnh đạo,... đơn vị được chuyển đổi phải đảm bảo có thực trạng tài chính lành mạnh và phải có kết luận của các tổ chức thẩm định chuyên nghiệp, có uy tín và trách nhiệm.

- Đảm bảo tính độc lập, tự chủ của công ty mẹ trong mối quan hệ với chủ sở hữu. Đối với các công ty cổ phần, các cổ đông là những ông chủ thực sự, thực hiện quyền giám sát người quản lý thông qua Đại hội cổ đông và Ban kiểm soát. Dù vậy thì nguy cơ người quản lý xâm hại lợi ích của chủ doanh nghiệp vẫn tồn tại. Còn đối với Doanh nghiệp nhà nước, ông chủ nào giám sát được hành vi người quản lý? HĐQT vừa là cơ quan quản lý công ty, nhưng đồng thời là đại diện chủ sở hữu, « vừa đá bóng vừa thổi còi » nên khó có thể giám sát chính mình. Do đó cần thay thế hình thức pháp lý của công ty mẹ là công ty nhà nước bằng công ty cổ phần hoặc công ty trách nhiệm hữu hạn, trong đó Nhà nước nắm phần vốn chi phối. Cơ cấu đa sở hữu vừa cho phép huy động rộng rãi các nguồn tài chính nhàn rỗi của xã hội vào hoạt động kinh doanh, vừa tạo điều kiện thu hút người có trình độ chuyên

môn tham gia quản lý để cải thiện và nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Đồng thời hình thức công ty cổ phần cũng phù hợp với thông lệ quốc tế, nó khắc phục được một cách cơ bản những khuyết điểm về quy chế đối với loại hình công ty nhà nước.

- Công ty mẹ phải xây dựng quy chế đề cử, giao quyền, trách nhiệm cho người đại diện ở công ty con thật cụ thể; có cơ chế giám sát, đánh giá hiệu quả hoạt động của người đại diện rõ ràng, hợp lý; quy định trách nhiệm pháp lý và có chế độ thù lao thỏa đáng để tạo động lực phát huy năng lực của người đại diện trong quản lý vốn của công ty mẹ.

Kết luận chương 3

Báo cáo tài chính hợp nhất được lập từ báo cáo tài chính của công ty mẹ và các công ty con. Nó phải được lập trên cơ sở áp dụng chính sách kế toán thống nhất cho các giao dịch và sự kiện cùng loại trong những hoàn cảnh tương tự trong nội bộ tập đoàn. Do đó báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam cần phải được xây dựng dựa trên những quan điểm chủ yếu như : phải phù hợp với chuẩn mực kế toán và những quy định về kế toán của Việt Nam; phải đảm bảo tương thích với chuẩn mực quốc tế về kế toán; phải đảm bảo nguyên tắc đồng bộ và đúng đắn, đầy đủ của thông tin.

Báo cáo tài chính hợp nhất có đặc điểm chủ yếu là không có tính pháp lý về nghĩa vụ tài chính của tập đoàn bởi vì tập đoàn không có tư cách pháp nhân. Việc xây dựng trình tự lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất được dựa trên những quy định kế toán về báo cáo tài chính hợp nhất và tình hình hoạt động thực tế của tập đoàn. Những bút toán điều chỉnh được trình bày trong chương này chủ yếu liên quan đến những vấn đề như là vốn đầu tư của công ty mẹ vào công ty con; các khoản phải thu phải trả nội bộ tập đoàn, lợi ích của cổ đông thiểu số; lãi lỗ chưa thực hiện; các khoản doanh thu, giá vốn hàng bán trong nội bộ tập đoàn; các khoản giao dịch về hàng tồn kho, tài sản cố định ; công ty con nắm giữ cổ phiếu của công ty mẹ ;...

Báo cáo tài chính hợp nhất có ý nghĩa và tác dụng quan trọng đối với những đối tượng sử dụng thông tin kế toán về một tập đoàn. Việc loại trừ ảnh hưởng của các giao dịch nội bộ tập đoàn giúp cho người sử dụng thông tin kế toán đánh giá chính xác hơn về tình hình tài chính cũng như kết quả hoạt động kinh doanh của toàn bộ tập đoàn.

Kết luận chung

Trong xu thế nền kinh tế Việt Nam hòa nhập vào nền kinh tế thế giới, ngày càng có nhiều tập đoàn nước ngoài đầu tư vào Việt Nam với quy mô ngày càng mở rộng. Để nâng cao hiệu quả hoạt động và năng lực cạnh tranh của các doanh nghiệp nhà nước, Chính phủ đã và đang có những chủ trương chuyển đổi các doanh nghiệp nhà nước sang hình thức công ty cổ phần hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con (theo hình thức tập đoàn). Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam là một trong những tập đoàn hàng đầu của Việt Nam, đã và đang tự khẳng định mình trong quá trình hội nhập.

Vấn đề cổ phần hóa các doanh nghiệp trong nền kinh tế nước ta nói chung và cổ phần hóa các doanh nghiệp nhà nước nói riêng đã được chính phủ quan tâm nhiều trong những năm gần đây. Hội nhập nền kinh tế thị trường thế giới, đòi hỏi các doanh nghiệp phải nâng cao năng lực và hiệu quả sản xuất kinh doanh. Trong đó hình thức đa sở hữu trong các loại hình doanh nghiệp là một trong những biện pháp hữu hiệu, đặc biệt là các công ty cổ phần đại chúng. Bên cạnh đó, hệ thống pháp lý Việt Nam về những vấn đề này đang ngày càng được hoàn thiện, các chuẩn mực kế toán về báo cáo tài chính hợp nhất liên quan đến tập đoàn cũng được ban hành.

Đề tài «Xây dựng báo cáo tài chính hợp nhất cho Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con» được hình thành trên cơ sở tình hình thực tế tại tập đoàn. Vấn đề lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất là một trong những vấn đề mới đối với chế độ báo cáo tài chính tại Việt Nam. Do đó khi vận dụng vào thực tế, doanh nghiệp sẽ gặp không ít những khó khăn, đặc biệt là các tập đoàn quy mô lớn. Với những kiến thức được trình bày trong toàn bộ đề tài sẽ là một nguồn tư liệu hữu ích giúp cho tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam có thể vận dụng vào việc lập báo cáo tài chính hợp nhất cho toàn bộ tập đoàn.

Đề tài là một vấn đề mới đối với tập đoàn do trước đây tập đoàn chưa lập báo cáo tài chính hợp nhất mà chỉ lập báo cáo tài chính tổng hợp. Tuy nhiên báo cáo tài

chính tổng hợp chưa phản ánh đúng được tình hình tài chính và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của toàn bộ tập đoàn. Ngoài ra còn có một số vấn đề mới đối với tập đoàn như là vấn đề điều chỉnh lợi ích của cổ đông thiểu số trong các công ty con của tập đoàn; điều chỉnh các khoản phải thu, phải trả trong nội bộ tập đoàn, các giao dịch về tài sản cố định (tài sản khấu hao và tài sản không khấu hao) và hàng tồn kho; các công ty con nắm giữ cổ phiếu lẫn nhau,...

Từ những vấn đề trên, đề tài đã nêu ra một số kiến nghị nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của tập đoàn theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Bên cạnh đó, đề tài cũng đưa ra những kiến nghị đối với tập đoàn nhằm góp phần lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn được đầy đủ và phản ánh đúng tình hình tài chính và sản xuất kinh doanh của toàn bộ tập đoàn.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng việt

1. Bộ tài chính (2003 – 2006), *Hệ thống các chuẩn mực kế toán Việt Nam và các thông tư hướng dẫn các chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nhà xuất bản Tài chính.
2. Công ty TNHH KPMG Việt Nam (2004), *Báo cáo tài chính hợp nhất minh họa (lần đầu tiên áp dụng chuẩn mực quốc tế về báo cáo tài chính)*.
3. Dương Mỹ An (2006), *Địa vị pháp lý của các doanh nghiệp trong tổng công ty nhà nước theo mô hình công ty mẹ - công ty con*, Khoa Luật, Trường Đại học kinh tế TpHCM, Công ty TNHH một thành viên In kinh tế.
4. Ngô Thế Chi (2006), *Lập báo cáo tài chính hợp nhất theo chuẩn mực kế toán Việt Nam – VAS25*, Nhà xuất bản Đại học kinh tế Quốc dân.
5. Tổng công ty cao su Việt Nam (2005), *Báo cáo tài chính tổng hợp*
6. Trần Đình Hưng (2005), *Xây dựng báo cáo tài chính hợp nhất cho công ty cổ phần khu công nghiệp Tân Tạo*, Luận văn thạc sĩ kinh tế, Trường Đại học kinh tế TpHCM.

Tiếng Anh

1. Hennie Van Greuning - Marius, *International Accounting Standards*, Bản song ngữ, Nhà xuất bản chính trị quốc gia.

DANH MỤC PHẦN PHỤ LỤC

Phụ lục số 01 : Một số mẫu báo cáo tài chính tại tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Bảng 1.1 Bảng cân đối kế toán năm 2006

Bảng 1.2 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh năm 2006

Bảng 1.3 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ năm 2006

Bảng 1.4 Bảng thuyết minh báo cáo tài chính năm 2006

Bảng 1.5 Mẫu số kế toán hợp nhất

Phụ lục số 02 : Một số mẫu báo cáo tài chính hợp nhất tại Tập đoàn

Bảng 2.1 Bảng cân đối kế toán hợp nhất năm 2006

Bảng 2.2 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất năm 2006

Bảng 2.3 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất năm 2006

Bảng 2.4 Bảng thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất năm 2006

Phụ lục số 03 : Các công ty con của Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Phụ lục số 04 : Sơ đồ hệ thống tổ chức của Tập đoàn

PHỤ LỤC SỐ 01
MỘT SỐ MẪU BÁO CÁO TÀI CHÍNH TẠI TẬP ĐOÀN

Bảng 1.1: Mẫu Bảng cân đối kế toán.

Tập đoàn CNCS Việt Nam

Mẫu số B01-DN
Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN

Năm 2006

ĐVT : Triệu đồng

Chỉ tiêu	Mã số	Tập đoàn (CTM)	Đồng Phú (ĐP)	Tây Ninh (TN)
I. Tài sản ngắn hạn	100	28,000	45,000	30,000
-Tiền	110	8,000	15,000	5,000
-Các khoản phải thu	130	12,000	14,000	8,000
-Hàng tồn kho	140	6,000	10,000	11,000
-Tài sản ngắn hạn khác	150	2,000	6,000	6,000
I. Tài sản dài hạn	200	182,000	95,000	80,000
-Tài sản cố định	220	20,000	70,000	60,000
-Đầu tư vào công ty con	251	136,000		
-Đầu tư vào công ty liên kết	252	24,000	10,000	12,000
-Tài sản dài hạn khác	260	2,000	15,000	8,000
Cộng tài sản		210,000	140,000	110,000
I. Nợ phải trả	300	30,000	10,000	10,000
-Phải trả người bán	312	25,000	10,000	8,000
-Phải trả khác	319	5,000		2,000
II. Vốn chủ sở hữu	400	180,000	130,000	100,000
-Vốn đầu tư của chủ sở hữu	411	160,000	100,000	80,000
-Lợi nhuận chưa phân phối	419	20,000	30,000	20,000
Cộng nguồn vốn		210,000	140,000	110,000

Bảng 1.2 : Mẫu Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Tập đoàn CNCS Việt Nam

Mẫu số B02-DN
Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Năm 2006

ĐVT : Triệu đồng

Chỉ tiêu	Mã số	Tập đoàn (CTM)	Đồng Phú (ĐP)	Tây Ninh (TN)
Doanh thu thuần	10	130,000	180,000	150,000
Giá vốn hàng bán	11	96,000	135,000	120,000
Lợi nhuận gộp về bán hàng	20	34,000	45,000	30,000
Doanh thu hoạt động tài chính	21	2,000	3,000	1,000
Chi phí hoạt động tài chính	22	1,500	2,000	600
Chi phí bán hàng	24	3,000	2,500	2,000
Chi phí quản lý doanh nghiệp	25	6,000	7,000	5,000
Lợi nhuận hoạt động SXKD	30	25,000	35,500	23,000
Lợi nhuận hoạt động tài chính		500	1,000	400
Doanh thu hoạt động khác	31	3,000	8,000	5,000
Chi phí hoạt động khác	32	2,200	5,000	3,000
Lợi nhuận hoạt động khác	40	800	3,000	2,000
Lợi nhuận trước thuế TNDN	50	26,300	39,500	25,400

Bảng 1.3: Mẫu Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Tập đoàn CNCS Việt Nam

Mẫu số B03-DN

Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ
Năm 2006

Chỉ tiêu	Mã số	Tập đoàn (CTM)	Đồng Phú (ĐP)	Tây Ninh (TN)
I. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh				
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ	01	124,000	167,700	132,300
2. Tiền chi trả cho nhà cung cấp hàng hóa	02	(87,000)	(85,000)	(68,000)
3. Tiền chi trả cho người lao động	03	(25,200)	(52,000)	(48,000)
4. Tiền chi trả lãi vay	04	(800)	(1,400)	(200)
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05	(7,200)	(10,200)	(7,300)
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06	3,000	1,000	500
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07	(1,200)	(800)	(1,200)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20	5,600	19,300	8,100
II. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư				
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ	21	(1,200)	(5,500)	(4,000)
2. Tiền thu từ nhượng bán TSCĐ	22	500	2,000	300
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ	23	(1,000)	(3,000)	2,000
4. Tiền thu cho vay, bán các công cụ nợ	24			
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25	(8,000)	(5,000)	(4,000)
6. Tiền thu hồi từ góp vốn vào đơn vị khác	26	1,000		
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức được chia	27	500		
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30	(8,200)	(11,500)	(5,700)
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính				
1. Tiền thu phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp	31			
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu	32		(4,000)	(3,000)
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33	2,000		
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34	(1,000)		(1,000)
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35	(900)		(1,000)
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36		(800)	(400)
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40	100	(4,800)	(5,400)

Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ	50	(2,500)	3,000	(3,000)
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60	10,500	12,000	8,000
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ	70	8,000	15,000	5,000

Bảng 1.4 : Mẫu Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

Tập đoàn CNCS Việt Nam

Mẫu số B09 – DN
(Ban hành theo QĐ số 15/2006/QĐ-BTC
Ngày 20.03.2006 của Bộ trưởng BTC)

BẢN THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Năm 2006

I. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

1. Hình thức sở hữu vốn: Công ty cổ phần
2. Lĩnh vực kinh doanh: Cao su
3. Ngành nghề KD:
 - Trồng trọt và khai thác cao su
 - Công nghiệp, hoá chất, phân bón và cao su.
 - Thương nghiệp bán buôn.
 - Thi công xây dựng và sửa chữa cầu đường.
 - Sản xuất chén húng mũ cao su
 - Đầu tư , thi công XD các công trình dân dụng , công nghiệp , giao thông và các công trình hạ tầng kỹ thuật cho các nhà đầu tư thuê – liên doanh sản xuất trong các khu công nghiệp .
 - Kinh doanh phát triển nhà và các công trình dịch vụ phục vụ khu công nghiệp
 - Kinh doanh địa ốc .

II. Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán.

1. Kỳ kế toán bắt đầu từ : 01/01/2006 kết thúc 31/12/2006
2. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán là Đồng Việt Nam (VND)

III. Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

1. Chế độ kế toán áp dụng :

Công ty áp dụng chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ/BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính .Các chuẩn mực kế toán Việt nam do Bộ Tài chính ban hành và các văn bản hướng dẫn thực hiện .

2. Hình thức sổ kế toán áp dụng : Công ty áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ.

IV. Tuyên bố về việc tuân thủ chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán Việt Nam:

V. Các chính sách kế toán áp dụng

1 . Nguyên tắc , xác định các khoản tiền và các khoản tương đương tiền .

1.1 Nguyên tắc, phương pháp chuyển đổi đồng tiền khác

- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ được quy đổi ra đồng Việt nam theo tỉ giá bình quân liên ngân hàng tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ. Tại thời điểm cuối năm các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được quy đổi theo tỉ giá bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng nhà nước Việt Nam công bố vào ngày kết thúc niên độ kế toán .

- Chênh lệch tỉ giá thực tế phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỉ giá do đánh giá lại số dư các khoản mục tiền tệ tại thời điểm cuối năm được kết chuyển vào doanh thu hoặc chi phí tài chính trong năm .

1.2 Nguyên tắc xác định các khoản tương đương tiền .

Là các khoản đầu tư ngắn hạn không quá 3 tháng có khả năng chuyển đổi dễ dàng và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo.

2. Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho

- Công ty đang áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên để hạch toán hàng tồn kho. Giá trị hàng tồn kho cuối kỳ được xác định theo phương pháp nhập trước – xuất trước.

- Hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Giá gốc hàng tồn kho bao gồm chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

3. Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ.

- Tài sản cố định được ghi nhận theo giá gốc. Trong quá trình sử dụng, tài sản cố định được ghi nhận theo nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại .

- Khấu hao TSCĐ là vườn cây cao su được thực hiện theo quyết định 165/QĐ-TCKT ngày 21.02.2005 của Tổng công ty cao su Việt Nam.

- Khấu hao TSCĐ được thực hiện theo phương pháp khấu hao đường thẳng. Thời gian khấu hao được xác định phù hợp theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 30.12.2003 của Bộ Tài chính ban hành chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao.

4. Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao bất động sản đầu tư.

Bất động sản đầu tư được ghi nhận theo nguyên giá.

5. Nguyên tắc ghi nhận và các khoản đầu tư tài chính

5.1 Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn, dài hạn : các khoản đầu tư chứng khoán tại thời điểm báo cáo nếu :

- Có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó được coi là “tương đương tiền”

- Có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản ngắn hạn.

- Có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản dài hạn.

5.2 Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn khác: các khoản đầu tư khác tại thời điểm báo cáo nêu :

- Có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó được coi là “tương đương tiền”

- Có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản ngắn hạn.

- Có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản dài hạn.

6. Nguyên tắc ghi nhận và vốn hoá các khoản chi phí đi vay .

- Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào giá trị tài sản đó (được vốn hóa), bao gồm các khoản lãi tiền vay , phân bổ các khoản chiết khấu hoặc phụ trội khi phát hành trái phiếu , các khoản chi phí phụ phát sinh liên quan đến quá trình làm thủ tục vay.

- Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ được tạm ngừng lại trong các giai đoạn mà quá trình đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bị gián đoạn , trừ khi sự gián đoạn đó là cần thiết .

- Việc vốn hoá chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán đã hoàn thành . Chi phí đi vay phát sinh sau đó sẽ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh .

- Các khoản thu nhập phát sinh do đầu tư tạm thời các khoản vay riêng biệt trong khi chờ sử dụng vào mục đích có được tài sản dở dang thì phải ghi giảm trừ (-) vào chi phí đi vay phát sinh khi vốn hóa .

- Chi phí đi vay được vốn hoá trong kỳ không được vượt quá tổng số chi phí đi vay phát sinh trong kỳ . Các khoản lãi tiền vay và phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội được vốn hóa trong từng kỳ không được vượt quá số lãi vay thực tế phát sinh và số phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ đó .

7. Nguyên tắc ghi nhận và vốn hoá các khoản chi phí khác .

- Chi phí trả trước : Chi phí trả trước phân bổ cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, cải tạo, nâng cấp TSCĐ trong kỳ được vốn hóa vào TSCĐ đang được đầu tư hoặc cải tạo nâng cấp đó.

- Chi phí khác : Chi phí khác phục vụ cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, cải tạo, nâng cấp TSCĐ trong kỳ được vốn hóa vào TSCĐ đang được đầu tư hoặc cải tạo nâng cấp đó.

- Phương pháp phân bổ chi phí trả trước : Các loại chi phí trả trước nếu chỉ liên quan đến năm tài chính hiện tại thì được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong năm tài chính .

- Việc tính và phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ hạch toán được căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí để chọn phương pháp và tiêu thức phân bổ hợp lý.

- Phương pháp và thời gian phân bổ lợi thế thương mại.

8. Nguyên tắc ghi nhận chi phí phải trả.

Các khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được trích trước vào chi phí sản xuất ,kinh doanh trong kỳ để đảm bảo khi chi phí phát sinh thực tế không gây đột biến chi phí sản xuất kinh doanh trên cơ sở đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Khi các chi phí đó phát sinh, nếu chênh lệch với số đã trích thì kế toán tiến hành ghi số bổ sung hoặc ghi giảm chi phí tương ứng với phần chênh lệch.

9. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận các khoản dự phòng phải trả .

- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được lập vào thời điểm cuối năm là số chênh lệch giữa giá gốc của hàng tồn kho lớn hơn giá trị thuần có thể thực hiện được .

- Dự phòng nợ phải thu khó đòi thể hiện phần giá trị dự kiến bị tổn thất của các khoản nợ phải thu không được khách hàng thanh toán phát sinh đối với các khoản phải thu tại thời điểm lập dự phòng.

- Dự phòng giảm giá đầu tư được lập vào thời điểm cuối năm là số chênh lệch giữa giá gốc của các khoản đầu tư được hạch toán trên sổ kế toán lớn hơn giá thị trường tại thời điểm lập dự phòng.

10. Nguyên tắc ghi nhận vốn chủ sở hữu.

- Nguyên tắc ghi nhận vốn đầu tư của chủ sở hữu , thặng dư vốn cổ phần , vốn khác của chủ sở hữu :

- Vốn đầu tư của chủ sở hữu : được ghi nhận theo số vốn thực góp của chủ sở hữu

- Thặng dư vốn cổ phần : Được ghi nhận theo số chênh lệch lớn hơn (hoặc nhỏ hơn) giữa giá thực tế phát hành và mệnh giá cổ phiếu khi phát hành lần đầu , phát hành bổ sung hoặc tái phát hành cổ phiếu quỹ .

- Vốn khác của chủ sở hữu : Được ghi theo giá trị còn lại giữa giá trị hợp lý của các tài sản được biếu tặng trừ (-) thuế phải nộp (nếu có)

- Nguyên tắc ghi nhận chênh lệch đánh giá lại tài sản .

- Nguyên tắc ghi nhận chênh lệch chênh lệch tỉ giá .

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái được phản ánh trên bảng cân đối kế toán là chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh hoặc đánh giá lại cuối kỳ của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ (lãi hoặc lỗ tỷ giá) của hoạt động đầu tư XDCB.

- Nguyên tắc ghi nhận lợi nhuận chưa phân phối .

- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối được ghi nhận là số lợi nhuận từ các hoạt động của doanh nghiệp sau khi trừ (-) chi phí thuế TNDN năm nay và cả khoản điều chỉnh của các năm trước theo qui định.

11. Nguyên tắc & phương pháp xác định doanh thu

11.1 Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi đồng thời thoả mãn các điều kiện sau :

- Phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa đã được chuyển giao cho người mua.

- Công ty không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người đang sở hữu hàng hóa hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn.

- Công ty đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng.

- Xác định được các chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

11.2 Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được xác định một cách đáng tin cậy. Trường hợp việc cung cấp dịch vụ liên quan đến nhiều kỳ thì doanh thu được ghi nhận trong kỳ theo kết quả phân công việc đã hoàn thành vào ngày lập bảng cân đối kế toán của kỳ đó. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ được xác định khi thỏa mãn các điều kiện sau :

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn

- Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ

- Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào ngày lập bảng cân đối kế toán .

- Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

Phần công việc cung cấp dịch vụ đã hoàn thành được xác định theo phương pháp đánh giá công việc hoàn thành.

11.3 Doanh thu hoạt động tài chính : Doanh thu phát sinh từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời hai (2) điều kiện sau :

- Có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch đó

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn .

Cổ tức, lợi nhuận được chia được ghi nhận khi công ty được quyền nhận cổ tức hoặc được quyền nhận lợi nhuận từ việc góp vốn.

12. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí tài chính

Chi phí tài chính được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là tổng chi phí tài chính phát sinh trong kỳ (không bù trừ với doanh thu hoạt động tài chính)

13. Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại .

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành được xác định trên cơ sở thu nhập chịu thuế và thuế suất thuế TNDN trong năm hiện hành.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại được xác định trên cơ sở số chênh lệch tạm thời được khấu trừ, số chênh lệch tạm thời chịu thuế và thuế suất thuế TNDN. Không bù trừ chi phí thuế TNDN hiện hành với chi phí thuế TNDN hoãn lại .

14. Các nghiệp vụ dự phòng rủi ro.

Các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ được đánh giá lại theo tỉ giá giao dịch bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng nhà nước Việt nam công bố tại thời điểm cuối kỳ.

15. Các nguyên tắc và phương pháp kế toán khác.

VI. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

	Năm nay	Năm trước
1- Tiền và các khoản tương đương tiền	8.000	...
2- Các khoản phải thu ngắn hạn	Năm nay	Năm trước
- Phải thu khách hàng	10.000	...
- Trả trước cho người bán	2.000	...
- Các khoản phải thu khác:	...	...
- Dự phòng phải thu khó đòi	(...)	(...)
- Giá trị thuần của phải thu thương mại và phải thu khác	...	...
Cộng	12.000	...
3- Hàng tồn kho	Năm nay	Năm trước
- Hàng mua đang đi trên đường	...	...
- Nguyên liệu, vật liệu	...	...

- Công cụ, dụng cụ	...	...
- Thành phẩm	...	...
- Hàng hóa	6.000	...
Cộng giá gốc hàng tồn kho	6.000	...
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	(...)	(...)
- Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho	6.000	...
	Năm nay	Năm trước
4- Các khoản phải thu dài hạn	...	...
5- Tăng, giảm tài sản cố định hữu hình:		
6- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	...	...
7- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn:		
7.1- Đầu tư tài chính ngắn hạn:		
- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn:		
- Đầu tư ngắn hạn khác	2.000	...
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính ngắn hạn	...	...
7.2- Đầu tư tài chính dài hạn:		
- Đầu tư vào công ty con	136.000	...
- Đầu tư vào công ty liên kết	24.000	...
- Đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát	...	...
- Đầu tư dài hạn khác:	2.000	...
- Dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn	(...)	(...)
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính dài hạn	...	...
Cộng	164.000	...

* Danh sách các công ty con, công ty liên kết, liên doanh quan trọng:

- Công ty cổ phần cao su Đồng Phú (Công ty con)
- Công ty cổ phần cao su tây Ninh (Công ty con)
- Công ty cổ phần đầu tư xây dựng cao su (Công ty liên kết)
- Công ty cơ khí cao su (Công ty liên kết)

Chi tiết khoản đầu tư vào công ty liên kết 24.000 triệu đồng của tập đoàn:

Đầu tư vào công ty cổ phần xây dựng cao su 16.000 triệu đồng (chiếm 40 % quyền biểu quyết); công ty cơ khí cao su 8.000 triệu đồng (chiếm 35% quyền biểu quyết)

Chi tiết các khoản phải thu và phải trả:

Công ty Đồng Phú phải thu của Tập đoàn là 6.000 triệu đồng và phải thu của Công ty Tây Ninh là 3.000 triệu đồng.

Công ty Tây Ninh phải thu của Tập đoàn là 6.000 triệu đồng và phải trả cho Công ty Đồng Phú là 3.000 triệu đồng.

Tập đoàn phải trả cho công ty Đồng Phú 6.000 triệu đồng và công ty Tây Ninh 6.000 triệu đồng.

	Năm nay	Năm trước
8- Chi phí trả trước dài hạn	...	...
9- Phải trả người bán và người mua trả tiền trước		
- Phải trả người bán	20.000	...
- Người mua trả tiền trước	5.000	...
Cộng	25.000	...
10- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	...	...
11- Các khoản phải trả, phải nộp khác		
- Quỹ quản lý của cấp trên	...	...
- Cổ tức phải trả	...	...
- Các khoản phải trả, phải nộp khác	5.000	...
Cộng	5.000	...
12- Doanh thu	Năm nay	Năm trước
12.1- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	...	...
- Tổng doanh thu	130.000	...
+ Doanh thu bán hàng	130.000	...
+ Doanh thu cung cấp dịch vụ	...	...
- Các khoản giảm trừ doanh thu	...	...
- Doanh thu thuần	130.000	...
Trong đó: + Doanh thu thuần trao đổi hàng hóa	...	...
+ Doanh thu thuần trao đổi dịch vụ	...	...

12.2- Doanh thu hoạt động tài chính	2.000	
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	...	...
- Lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	2.000	...
- Lãi bán ngoại tệ	...	...
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá	...	...
- Lãi bán hàng trả chậm	...	...
12.3- Doanh thu hoạt động tài chính khác	3.000	...
13- Giá vốn hàng bán	Năm nay	Năm trước
- Giá vốn của thành phẩm đã cung cấp	96.000	...
- Giá vốn của hàng hóa đã cung cấp	...	...
- Giá vốn của dịch vụ đã cung cấp	...	...
Cộng	...	...
14- Chi phí bán hàng	3.000	...
15- Chi phí quản lý doanh nghiệp	6.000	...
16- Chi phí tài chính		
- Chi phí hoạt động tài chính	1.500	...
- Lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn	...	...
17- Chi phí hoạt động khác	2.200	
Cộng	...	...
18- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và lợi nhuận sau thuế trong kỳ	Năm nay	Năm trước
- Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	...	...
- Các khoản điều chỉnh tăng hoặc giảm lợi nhuận kế toán để xác định lợi nhuận chịu thuế TNDN	...	...
+ Các khoản điều chỉnh tăng	...	...
+ Các khoản điều chỉnh giảm	...	...
- Tổng thu nhập chịu thuế	26.300	...
- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	7.364	...
- Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	18.936	...

VII- Những thông tin khác

- 1- Những khoản nợ ngẫu nhiên, khoản cam kết và những thông tin tài chính khác.
- 2- Thông tin so sánh (những thay đổi về thông tin năm trước).
- 3- Những thông tin khác.

(Phần lớn các chính sách kế toán của công ty cổ phần cao su Đồng Phú và công ty cổ phần cao su Tây Ninh giống với chính sách kế toán của Tập đoàn nên phần thuyết minh của công ty cổ phần cao su Đồng Phú và công ty cổ phần cao su Tây Ninh, tác giả chỉ trình bày phần thông tin bổ sung)

VI. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh – Công ty cổ phần cao su Đồng Phú.

	Năm nay	Năm trước
1- Tiền và các khoản tương đương tiền	15.000	...
2- Các khoản phải thu ngắn hạn		
- Phải thu khách hàng	11.000	...
- Trả trước cho người bán	3.000	...
- Các khoản phải thu khác:	...	...
- Dự phòng phải thu khó đòi	(...)	(...)
- Giá trị thuần của phải thu thương mại và phải thu khác	...	...
Cộng	14.000	...

Chi tiết các khoản phải thu và phải trả:

Công ty Đồng Phú phải thu của Tập đoàn là 6.000 triệu đồng và phải thu của Công ty Tây Ninh là 3.000 triệu đồng.

	Năm nay	Năm trước
3- Hàng tồn kho		
- Hàng mua đang đi trên đường	...	...
- Nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Công cụ, dụng cụ	...	...
- Thành phẩm	...	...
- Hàng hóa	10.000	...
Cộng giá gốc hàng tồn kho	10.000	...
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	(...)	(...)
- Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho	10.000	...

	Năm nay	Năm trước
4- Các khoản phải thu dài hạn	...	...
5- Tăng, giảm tài sản cố định hữu hình:		
6- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	...	...
7- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn:		
7.1- Đầu tư tài chính ngắn hạn:	Năm nay	Năm trước
- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn:		
- Đầu tư ngắn hạn khác	6.000	...
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính ngắn hạn	...	...
7.2- Đầu tư tài chính dài hạn:		
- Đầu tư vào công ty con	...	...
- Đầu tư vào công ty liên kết	10.000	...
- Đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát	...	...
- Đầu tư dài hạn khác:	15.000	...
- Dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn	(...)	(...)
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính dài hạn	...	...
Cộng	31.000	...
* Danh sách các công ty con, công ty liên kết, liên doanh quan trọng:		
- Công ty cổ phần KCN Hồ Nai (Công ty liên kết)		
- Công ty TNHH CSHT Bình Phước (Công ty liên kết)		
8- Chi phí trả trước dài hạn	...	...
9- Phải trả người bán và người mua trả tiền trước	Năm nay	Năm trước
- Phải trả người bán	10.000	...
- Người mua trả tiền trước		...
Cộng	10.000	...
10- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	...	...
11- Các khoản phải trả, phải nộp khác		
- Quỹ quản lý của cấp trên	...	...
- Cổ tức phải trả	...	...

- Các khoản phải trả, phải nộp khác	...	...
Cộng	...	...
12- Doanh thu	Năm nay	Năm trước
12.1- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	...	...
- Tổng doanh thu	180.000	...
+ Doanh thu bán hàng	180.000	...
+ Doanh thu cung cấp dịch vụ	...	...
- Các khoản giảm trừ doanh thu	...	...
- Doanh thu thuần	180.000	
Trong đó: + Doanh thu thuần trao đổi hàng hóa	...	...
+ Doanh thu thuần trao đổi dịch vụ	...	...
12.2- Doanh thu hoạt động tài chính	3.000	
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	...	...
- Lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	3.000	...
- Lãi bán ngoại tệ	...	...
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá	...	...
- Lãi bán hàng trả chậm	...	...
12.3- Doanh thu hoạt động tài chính khác	8.000	...
13- Giá vốn hàng bán	Năm nay	Năm trước
- Giá vốn của thành phẩm đã cung cấp	135.000	...
- Giá vốn của hàng hóa đã cung cấp	...	...
- Giá vốn của dịch vụ đã cung cấp	...	...
Cộng	...	...
14- Chi phí bán hàng	2.500	...
15- Chi phí quản lý doanh nghiệp	7.000	...
16- Chi phí tài chính		
- Chi phí hoạt động tài chính	1.000	...
- Lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn	...	...
17- Chi phí hoạt động khác	5.000	
Cộng	...	...

18- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và lợi nhuận sau thuế trong kỳ

- Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	...	...
- Các khoản điều chỉnh tăng hoặc giảm lợi nhuận kế toán để xác định lợi nhuận chịu thuế TNDN	...	...
+ Các khoản điều chỉnh tăng	...	...
+ Các khoản điều chỉnh giảm	...	...
- Tổng thu nhập chịu thuế	39.500	...
- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	11.060	...
- Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	28.440	...

VII- Những thông tin khác.

1- Những khoản nợ ngẫu nhiên, khoản cam kết và những thông tin tài chính khác.

2- Thông tin so sánh (những thay đổi về thông tin năm trước).

3- Những thông tin khác.

VI. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh – Công ty cổ phần cao su Tây Ninh.

	Năm nay	Năm trước
1- Tiền và các khoản tương đương tiền	5.000	...
2- Các khoản phải thu ngắn hạn		
- Phải thu khách hàng	7.000	...
- Trả trước cho người bán	1.000	...
- Các khoản phải thu khác:	...	...
- Dự phòng phải thu khó đòi	(...)	(...)
- Giá trị thuần của phải thu thương mại và phải thu khác	...	...
Cộng	8.000	...

Chi tiết các khoản phải thu và phải trả:

Công ty Tây Ninh phải thu của Tập đoàn là 6.000 triệu đồng và phải trả cho Công ty Đồng Phú là 3.000 triệu đồng.

3- Hàng tồn kho	Năm nay	Năm trước
-----------------	---------	-----------

- Hàng mua đang đi trên đường	...	...
- Nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Công cụ, dụng cụ	...	...
- Thành phẩm	...	...
- Hàng hóa	11.000	...
Cộng giá gốc hàng tồn kho	11.000	...
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	(...)	(...)
- Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho	11.000	...
	Năm nay	Năm trước
4- Các khoản phải thu dài hạn	...	...
5- Tăng, giảm tài sản cố định hữu hình:		
6- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	...	...
7- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn:		
7.1- Đầu tư tài chính ngắn hạn:		
- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn:		
- Đầu tư ngắn hạn khác	6.000	...
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính ngắn hạn	...	...
7.2- Đầu tư tài chính dài hạn:		
- Đầu tư vào công ty liên kết	12.000	...
- Đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát	...	...
- Đầu tư dài hạn khác:	8.000	...
- Dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn	(...)	(...)
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính dài hạn	...	...
Cộng	26.000	...
* Danh sách các công ty con, công ty liên kết, liên doanh quan trọng:		
- Công ty cổ phần KCN Mộc Bài (Công ty liên kết)		
- Công ty CP xây dựng Tây Ninh (Công ty liên kết)		
	Năm nay	Năm trước
8- Chi phí trả trước dài hạn	...	...

9- Phải trả người bán và người mua trả tiền trước		
- Phải trả người bán	6.000	...
- Người mua trả tiền trước	2.000	...
Cộng	8.000	...
10- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	...	...
11- Các khoản phải trả, phải nộp khác		
- Quỹ quản lý của cấp trên	...	...
- Cổ tức phải trả	...	...
- Các khoản phải trả, phải nộp khác	...	...
Cộng	...	...
12- Doanh thu	Năm nay	Năm trước
12.1- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	...	...
- Tổng doanh thu	150.000	...
+ Doanh thu bán hàng	150.000	...
+ Doanh thu cung cấp dịch vụ	...	...
- Các khoản giảm trừ doanh thu	...	...
- Doanh thu thuần	150.000	
Trong đó: + Doanh thu thuần trao đổi hàng hóa	...	...
+ Doanh thu thuần trao đổi dịch vụ	...	...
12.2- Doanh thu hoạt động tài chính	1.000	
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	...	...
- Lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	1.000	...
- Lãi bán ngoại tệ	...	...
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá	...	...
- Lãi bán hàng trả chậm	...	...
12.3- Doanh thu hoạt động tài chính khác	5.000	...
13- Giá vốn hàng bán	Năm nay	Năm trước
- Giá vốn của thành phẩm đã cung cấp	120.000	...
- Giá vốn của hàng hóa đã cung cấp	...	...
- Giá vốn của dịch vụ đã cung cấp	...	...

Cộng	...	...
14- Chi phí bán hàng	2.000	...
15- Chi phí quản lý doanh nghiệp	5.000	...
16- Chi phí tài chính		
- Chi phí hoạt động tài chính	600	...
- Lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn	...	...
17- Chi phí hoạt động khác	3.000	
Cộng	...	...
18- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và lợi nhuận sau thuế trong kỳ	Năm nay	Năm trước
- Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	...	...
- Các khoản điều chỉnh tăng hoặc giảm lợi nhuận kế toán để xác định lợi nhuận chịu thuế TNDN	...	...
+ Các khoản điều chỉnh tăng	...	...
+ Các khoản điều chỉnh giảm	...	...
- Tổng thu nhập chịu thuế	25.400	...
- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	7.112	...
- Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	18.288	...

VII- Những thông tin khác

- 1- Những khoản nợ ngẫu nhiên, khoản cam kết và những thông tin tài chính khác.
- 2- Thông tin so sánh (những thay đổi về thông tin năm trước).
- 3- Những thông tin khác.

Bảng 1.5 : Mẫu sổ kế toán hợp nhất

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Mẫu số 1-S HN

Địa chỉ: 236 Nam kỳ khởi nghĩa Q.3

(Ban hành theo TT số 23/2005/TT-BTC

ngày 30/03/2005 của Bộ Tài chính)

SỔ KẾ TOÁN HỢP NHẤT

Năm 2006

DVT : triệu đồng

Chứng từ sử dụng để hợp nhất		Diễn giải	Các khoản mục đối ứng liên quan đến bút toán điều chỉnh	Các khoản mục báo cáo tài chính công ty mẹ, công ty con		Điều chỉnh		Khoản mục hợp nhất	
BCTC và các phiếu kế toán	Ngày tháng			Tài sản	Nguồn vốn	Tăng	Giảm	Tài sản	Nguồn vốn
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		I - Hợp nhất Bảng CĐK		460,000	460,000			309,980	309,980
		1- Tài sản ngắn hạn		103,000		200	15,660	87,540	
		- Tiền		28,000		0	0	28,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		8,000				8,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		15,000				15,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		5,000				5,000	
		- Các khoản phải thu		34,000		200	15,160	19,040	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		12,000				12,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		14,000		200	9,160	5,040	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		8,000			6,000	2,000	
		- Hàng tồn kho		27,000		0	500	26,500	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		6,000			500	5,500	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		10,000				10,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		11,000				11,000	
		- Tài sản ngắn hạn khác		14,000		0	0	14,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		2,000				2,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		6,000				6,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		6,000				6,000	
		2- Tài sản dài hạn		357,000		4,360	138,920	222,440	
		- Tài sản cố định		150,000		(400)	1,960	147,640	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		20,000		0	560	19,440	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		70,000		(400)	500	69,100	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		60,000		0	900	59,100	
		+ Nguyên giá		184,500		0	2,100	182,400	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		25,000			600	24,400	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		85,000			500	84,500	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		74,500			1,000	73,500	
		+ Khấu hao lũy kế		(34,500)		400	140	(34,760)	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		(5,000)			40	(4,960)	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		(15,000)		400		(15,400)	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		(14,500)			100	(14,400)	

		- Đầu tư vào công ty cổ	136,000		160	136,160	0	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn	136,000		160	136,160	0	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú					0	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh					0	
		- Đầu tư vào công ty liên	46,000		4,600	0	50,600	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn	24,000		4,600		28,600	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú	10,000				10,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh	12,000				12,000	
		- Tài sản dài hạn khác	25,000		0	800	24,200	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn	2,000				2,000	
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú	15,000			800	14,200	
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh	8,000				8,000	
		1- Nợ phải trả		50,000	0	15,000	0	35,000
		- Phải trả người bán		43,000	0	15,000	0	28,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		25,000		12,000		13,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		10,000				10,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		8,000		3,000		5,000
		- Phải trả khác		7,000	0	0	0	7,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		5,000				5,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú						0
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		2,000				2,000
		2- Vốn chủ sở hữu		410,000	61,240	196,260	0	274,980
		- Vốn đầu tư của chủ sở hữu		340,000	0	180,000	0	160,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		160,000				160,000
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		100,000		100,000		0
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		80,000		80,000		0
		- Cổ phiếu quỹ		0	0	800	0	(800)
		Tập đoàn				800		(800)
		- Lợi nhuận chưa phân phối		70,000	5,100	15,320	0	59,780
Bảng CĐKT	31/12/06	Tập đoàn		20,000	4,800	1,660		23,140
Bảng CĐKT	31/12/06	Đồng Phú		30,000	200	7,520		22,680
Bảng CĐKT	31/12/06	Tây Ninh		20,000	100	6,140		13,960
		- Lợi ích của cổ đông thiểu số			56,140	140	0	56,000
		Tập đoàn						0
		Đồng Phú			26,140	80		26,060
		Tây Ninh			30,000	60		29,940
		II- Hợp nhất Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của tập đoàn						
		1. Doanh thu thuần	460,000	0	0	8,000	452,000	0
Bảng KQKD	31/12/06	Tập đoàn	130,000				130,000	
Bảng KQKD	31/12/06	Đồng Phú	180,000			6,000	174,000	
Bảng KQKD	31/12/06	Tây Ninh	150,000			2,000	148,000	
		2. Giá vốn hàng bán	351,000	0	0	8,000	343,000	0
Bảng KQKD	31/12/06	Tập đoàn	96,000			8,000	88,000	
Bảng KQKD	31/12/06	Đồng Phú	135,000				135,000	
Bảng KQKD	31/12/06	Tây Ninh	120,000				120,000	
		3. Chi phí quản lý DN	18,000	0	400	140	18,260	0
Bảng KQKD	31/12/06	Tập đoàn	6,000			40	5,960	
Bảng KQKD	31/12/06	Đồng Phú	7,000		400		7,400	
Bảng KQKD	31/12/06	Tây Ninh	5,000			100	4,900	
		4. Thu nhập khác	16,000	0	0	1,000	15,000	0
Bảng KQKD	31/12/06	Tập đoàn	3,000			1,000	2,000	
Bảng KQKD	31/12/06	Đồng Phú	8,000				8,000	
Bảng KQKD	31/12/06	Tây Ninh	5,000				5,000	

PHỤ LỤC SỐ 02
MỘT SỐ MẪU BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT TẠI TẬP ĐOÀN

Bảng 2.1 : Bảng cân đối kế toán hợp nhất.

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Mẫu số B01-DN/HN
Ban hành theo thông tư số 23/2005/TT-BTC
ngày 30/03/2005 của Bộ trưởng BTC

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN HỢP NHẤT

Năm 2006

ĐVT : triệu đồng

Chỉ tiêu	Mã số	Số cuối năm	Số đầu năm
I. Tài sản ngắn hạn	100	87,540	0
-Tiền	110	28,000	
-Các khoản phải thu	130	19,040	
-Hàng tồn kho	140	26,500	
-Tài sản ngắn hạn khác	150	14,000	
II. Tài sản dài hạn	200	222,440	0
-Tài sản cố định	221	147,640	
Nguyên giá	222	182,400	
Hao mòn lũy kế	223	34,760	
-Đầu tư vào công ty con	251		
-Đầu tư vào công ty liên kết	252	50,600	
-Tài sản dài hạn khác	260	24,200	
Cộng tài sản		309,980	0
I. Nợ phải trả	300	35,000	0
-Phải trả người bán	312	28,000	
-Phải trả khác	319	7,000	
II. Vốn chủ sở hữu	400	274,980	0
-Vốn đầu tư của CSH	411	160,000	
-Cổ phiếu quỹ		(800)	
-Lợi nhuận chưa PP	420	59,780	
-Lợi ích của cổ đông thiểu số		56,000	
Cộng nguồn vốn		309,980	0

Bảng 2.2 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Mẫu số B02-DN/HN
Ban hành theo thông tư số 23/2005/TT-BTC
ngày 30/03/2005 của Bộ trưởng BTC

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH HỢP NHẤT

Năm 2006

Chỉ tiêu	Mã số	Năm nay	Năm trước
Doanh thu bán hàng	10	452,000	
Giá vốn hàng bán	11	343,000	
Lợi nhuận gộp về bán hàng	20	109,000	
Doanh thu hoạt động tài chính	21	6,000	
Chi phí hoạt động tài chính	22	4,100	
Chi phí bán hàng	24	7,500	
Chi phí quản lý doanh nghiệp	25	18,260	
Lợi nhuận hoạt động SXKD	30	83,240	
Lợi nhuận hoạt động tài chính		1,900	
Doanh thu hoạt động khác	31	15,000	
Chi phí hoạt động khác	32	10,200	
Lợi nhuận hoạt động khác	40	4,800	

Bảng 2.3 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Mẫu số B03-DN/HN

Ban hành theo thông tư số 23/2005/TT-BTC
ngày 30/03/2005 của Bộ trưởng BTC

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ HỢP NHẤT

Năm 2006

Chỉ tiêu	Mã số	Năm nay	Năm trước
I. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động kinh doanh			
1. Tiền thu từ bán hàng, cung cấp dịch vụ	01	424,000	
2. Tiền chi trả cho nhà cung cấp hàng hóa	02	(240,000)	
3. Tiền chi trả cho người lao động	03	(125,200)	
4. Tiền chi trả lãi vay	04	(2,400)	
5. Tiền chi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	05	(24,700)	
6. Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh	06	4,500	
7. Tiền chi khác cho hoạt động kinh doanh	07	(3,200)	
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	20	33,000	
II. Lưu chuyển tiền tệ từ hoạt động đầu tư		0	
1. Tiền chi để mua sắm, xây dựng TSCĐ	21	(10,700)	
2. Tiền thu từ nhượng bán TSCĐ	22	2,800	
3. Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ	23	(2,000)	
4. Tiền thu cho vay, bán các công cụ nợ	24	0	
5. Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	25	(17,000)	
6. Tiền thu hồi từ góp vốn vào đơn vị khác	26	1,000	
7. Tiền thu lãi cho vay, cổ tức được chia	27	500	
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	30	(25,400)	
III. Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính		0	
1. Tiền thu phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp	31	0	
2. Tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu	32	(7,000)	
3. Tiền vay ngắn hạn, dài hạn nhận được	33	2,000	
4. Tiền chi trả nợ gốc vay	34	(2,000)	
5. Tiền chi trả nợ thuê tài chính	35	(1,900)	
6. Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu	36	(1,200)	
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính	40	(10,100)	

Lưu chuyển tiền thuần trong kỳ	50	(2,500)	
Tiền và tương đương tiền đầu kỳ	60	30,500	
Tiền và tương đương tiền cuối kỳ	70	28,000	

Bảng 2.4 Bảng thuyết minh báo cáo tài chính hợp nhất

Tập đoàn công nghiệp cao su Việt Nam

Mẫu số B04-DN/HN
Ban hành theo thông tư số 23/2005/TT-BTC
ngày 30/03/2005 của Bộ trưởng BTC

BẢNG THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

Năm 2006

I. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp

1. Hình thức sở hữu vốn: Công ty cổ phần
2. Lĩnh vực kinh doanh: Cao su
3. Ngành nghề KD:
 - Trồng trọt và khai thác cao su
 - Công nghiệp, hoá chất, phân bón và cao su.
 - Thương nghiệp bán buôn.
 - Thi công xây dựng và sửa chữa cầu đường.
 - Sản xuất chén húng mũ cao su
 - Đầu tư , thi công XD các công trình dân dụng , công nghiệp , giao thông và các công trình hạ tầng kỹ thuật cho các nhà đầu tư thuê – liên doanh sản xuất trong các khu công nghiệp .
 - Kinh doanh phát triển nhà và các công trình dịch vụ phục vụ khu công nghiệp
 - Kinh doanh địa ốc .

II. Kỳ kế toán, đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán.

1. Kỳ kế toán bắt đầu từ : 01/01/2006 kết thúc 31/12/2006
2. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán là Đồng Việt Nam (VND)

III. Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng

1. Chế độ kế toán áp dụng :

Công ty áp dụng chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo Quyết định số 15/2006/QĐ/BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính .Các chuẩn mực kế toán Việt nam do Bộ Tài chính ban hành và các văn bản hướng dẫn thực hiện .

2. Hình thức sổ kế toán áp dụng : Công ty áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ.

IV. Tuyên bố về việc tuân thủ chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán Việt Nam.

V. Các chính sách kế toán áp dụng.

1. Nguyên tắc xác định các khoản tiền: tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển.

- Nguyên tắc xác định các khoản tương đương tiền: là các khoản đầu tư ngắn hạn không quá 3 tháng có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành tiền và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền kể từ ngày mua khoản đầu tư đó tại thời điểm báo cáo.

- Nguyên tắc, phương pháp chuyển đổi các đồng tiền khác ra đồng tiền sử dụng trong kế toán: Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh bằng ngoại tệ được quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế hoặc tỷ giá bình quân liên ngân hàng tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ. Chênh lệch tỷ giá thực tế phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá do đánh giá số dư các khoản mục có gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm được kết chuyển vào doanh thu hoặc chi phí tài chính trong năm tài chính.

2. Ghi nhận các khoản phải thu thương mại và phải thu khác.

- Các khoản phải thu khách hàng, khoản trả trước cho người bán, phải thu nội bộ và các khoản thu khác tại thời điểm báo cáo nếu: có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán dưới 1 năm được phân loại là Tài sản ngắn hạn; có thời hạn thu hồi hoặc thanh toán trên một năm được phân loại là tài sản dài hạn.

- Dự phòng phải thu khó đòi thể hiện phần giá trị dự kiến bị tổn thất của các khoản nợ phải thu có khả năng không được khách hàng thanh toán đối với các khoản phải thu tại thời điểm lập Báo cáo tài chính.

3. Nguyên tắc vốn hóa các khoản chi phí đi vay và các chi phí khác.

- Chi phí đi vay liên quan đến việc đầu tư xây dựng hoặc mua sắm tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó. Việc vốn hóa chi phí đi vay sẽ chấm dứt khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng đã hoàn thành. Chi phí đi vay phát sinh sau đó sẽ được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Tỷ lệ vốn hóa chi phí đi vay được sử dụng để xác định chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ được căn cứ vào tỷ lệ giữa giá trị đầu tư xây dựng cơ bản dở dang và giá trị tài sản phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh thuộc nguồn vốn đi vay.

- Nguyên tắc vốn hóa các khoản chi phí khác:

+ Chi phí trả trước: Chi phí trả trước phân bổ cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, cải tạo, nâng cấp tài sản cố định trong kỳ được vốn hóa vào tài sản cố định đang được đầu tư hoặc cải tạo nâng cấp đó.

+ Chi phí khác: chi phí khác phục vụ cho hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản, cải tạo, nâng cấp TSCĐ trong kỳ được vốn hóa vào tài sản cố định đang đầu tư hoặc cải tạo, nâng cấp đó.

- Phương pháp phân bổ chi phí trả trước: Các loại chi phí trả trước nếu chỉ liên quan đến năm tài chính hiện tại thì được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong năm tài chính. Việc tính và phân bổ chi phí trả trước dài hạn vào chi phí sản xuất kinh doanh từng kỳ hạch toán được căn cứ vào tính chất, mức độ từng loại chi phí để chọn phương pháp và tiêu thức phân bổ hợp lý.

4. Các khoản đầu tư tài chính.

- Khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết được kế toán theo phương pháp giá gốc.

- Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư chứng khoán ngắn hạn, dài hạn. Các khoản đầu tư chứng khoán tại thời điểm báo cáo, nếu:

+ Có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó được coi là “tương đương tiền”

+ Có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản ngắn hạn.

+ Có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản dài hạn.

- Nguyên tắc ghi nhận các khoản đầu tư ngắn hạn, dài hạn khác: Các khoản đầu tư khác tại thời điểm báo cáo, nếu:

+ Có thời hạn thu hồi hoặc đáo hạn không quá 3 tháng kể từ ngày mua khoản đầu tư đó được coi là “tương đương tiền”

+ Có thời hạn thu hồi vốn dưới 1 năm hoặc trong 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản ngắn hạn.

+ Có thời hạn thu hồi vốn trên 1 năm hoặc hơn 1 chu kỳ kinh doanh được phân loại là tài sản dài hạn.

- Phương pháp lập dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn: Dự phòng giảm giá đầu tư được lập vào thời điểm cuối năm là số chênh lệch giữa giá gốc của các khoản đầu tư được hạch toán trên sổ kế toán lớn hơn giá trị thị trường của chúng tại thời điểm lập dự phòng.

5. Ghi nhận chi phí phải trả, trích trước chi phí sửa chữa lớn, chi phí bảo hành sản phẩm, trích quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm.

Các khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được trích trước vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ để đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Khi các chi phí đó phát sinh, nếu có chênh lệch với số đã trích, kế toán tiến hành ghi bổ sung hoặc ghi giảm chi phí tương ứng với phần chênh lệch.

Quỹ dự phòng trợ cấp mất việc làm được trích theo tỷ lệ từ 1 đến 3% (tùy theo điều kiện cụ thể của từng đơn vị thành viên) trên quỹ tiền lương làm cơ sở đóng bảo hiểm xã hội và được hạch toán vào chi phí quản lý trong kỳ.

6. Ghi nhận các khoản chi phí trả trước, dự phòng.

- Các chi phí trả trước chỉ liên quan đến chi phí sản xuất kinh doanh năm tài chính hiện tại được ghi nhận là chi phí trả trước ngắn hạn.

- Các chi phí sau đây đã phát sinh trong năm tài chính nhưng được hạch toán vào chi phí trả trước dài hạn để phân bổ dần vào kết quả hoạt động kinh doanh:

+ Công cụ dụng cụ xuất dùng có giá trị lớn.

+ Chi phí sửa chữa tài sản cố định phát sinh một lần quá lớn.

7. Nguồn vốn chủ sở hữu.

Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp được phân phối theo quy định tại nghị định số 199/2004/NĐ-CP ngày 03.12.2004 của chính phủ ban hành Quy chế tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác.

8. Và các chính sách kế toán đã được xây dựng trong phần 3.2.1.

VI. Thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

	Năm nay	Năm trước
1- Tiền và các khoản tương đương tiền	28.000	...
2- Các khoản phải thu ngắn hạn		
- Phải thu khách hàng	13.040	...
- Trả trước cho người bán	6.000	...
- Các khoản phải thu khác:	...	...
- Dự phòng phải thu khó đòi	(...)	(...)
- Giá trị thuần của phải thu thương mại và phải thu khác	...	...
Cộng	19.040	...
3- Hàng tồn kho		
- Hàng mua đang đi trên đường	...	...
- Nguyên liệu, vật liệu	...	...
- Công cụ, dụng cụ	...	...
- Thành phẩm	...	...
- Hàng hóa	26.500	...
Cộng giá gốc hàng tồn kho	26.500	...
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	(...)	(...)
- Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho	26.500	...
4- Các khoản phải thu dài hạn	...	...
5- Tăng, giảm tài sản cố định hữu hình:		
6- Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	...	...
7- Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, dài hạn:		
7.1- Đầu tư tài chính ngắn hạn:		
- Đầu tư chứng khoán ngắn hạn:		
- Đầu tư ngắn hạn khác	14.000	...
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính ngắn hạn	...	...

	Năm nay	Năm trước
7.2- Đầu tư tài chính dài hạn:		
- Đầu tư vào công ty con		...
- Đầu tư vào công ty liên kết	50.600	...
- Đầu tư vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát	...	...
- Đầu tư dài hạn khác:	24.200	...
- Dự phòng giảm giá chứng khoán đầu tư dài hạn	(...)	(...)
- Giá trị thuần của đầu tư tài chính dài hạn	...	...
Cộng	88.800	...
* Danh sách các công ty con, công ty liên kết, liên doanh quan trọng:		
- Công ty cổ phần cao su Đồng Phú (Công ty con)		
- Công ty cổ phần cao su tây Ninh (Công ty con)		
- Công ty cổ phần đầu tư xây dựng cao su (Công ty liên kết)		
- Công ty cơ khí cao su (Công ty liên kết)		
- Công ty TNHH CSHT Bình Phước (Công ty liên kết)		
- Công ty cổ phần KCN Hồ Nai (Công ty liên kết)		
	Năm nay	Năm trước
8- Chi phí trả trước dài hạn	...	...
9- Phải trả người bán và người mua trả tiền trước		
- Phải trả người bán	21.000	...
- Người mua trả tiền trước	7.000	...
Cộng	28.000	...
10- Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	...	...
11- Các khoản phải trả, phải nộp khác		
- Quỹ quản lý của cấp trên	...	...
- Cổ tức phải trả	...	...
- Các khoản phải trả, phải nộp khác	7.000	...
Cộng	7.000	...
12- Doanh thu		
12.1- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	452.000	...
- Tổng doanh thu	452.000	...
+ Doanh thu bán hàng	452.000	...

+ Doanh thu cung cấp dịch vụ	...	...
- Các khoản giảm trừ doanh thu	...	...
- Doanh thu thuần	452.000	
Trong đó: + Doanh thu thuần trao đổi hàng hóa	...	...
+ Doanh thu thuần trao đổi dịch vụ	...	...
12.2- Doanh thu hoạt động tài chính	6.000	
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	...	...
- Lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu	...	...
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	6.000	...
- Lãi bán ngoại tệ	...	...
- Lãi, lỗ chênh lệch tỷ giá	...	...
- Lãi bán hàng trả chậm	...	...
12.3- Doanh thu hoạt động khác	15.000	...
13- Giá vốn hàng bán	Năm nay	Năm trước
- Giá vốn của thành phẩm đã cung cấp	343.000	...
- Giá vốn của hàng hóa đã cung cấp	...	...
- Giá vốn của dịch vụ đã cung cấp	...	...
Cộng	343.000	...
14- Chi phí bán hàng	7.500	...
15- Chi phí quản lý doanh nghiệp	18.260	...
16- Chi phí tài chính		
- Chi phí hoạt động tài chính	4.100	...
- Lỗ do thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn	...	...
17- Chi phí hoạt động khác	10.200	
Cộng	40.060	...
18- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và lợi nhuận sau thuế trong kỳ		
- Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	...	...
- Các khoản điều chỉnh tăng hoặc giảm lợi nhuận kế toán để xác định lợi nhuận chịu thuế TNDN	...	...
+ Các khoản điều chỉnh tăng	...	...

+ Các khoản điều chỉnh giảm	...	...
- Tổng thu nhập chịu thuế	89.940	...
- Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	25.536	...
- Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	64.404	...

VII- Những thông tin khác

- 1- Những khoản nợ ngẫu nhiên, khoản cam kết và những thông tin tài chính khác.
- 2- Thông tin so sánh (những thay đổi về thông tin năm trước).
- 3- Những thông tin khác.

PHỤ LỤC SỐ 03

**CÁC CÔNG TY CON CỦA
TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP CAO SU VIỆT NAM.**

1. Các Tổng công ty do Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam nắm giữ 100% vốn điều lệ, hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, bao gồm:

- + Tổng công ty Cao su Đồng Nai.
- + Tổng công ty Công nghiệp cao su.
- + Tổng công ty Cao su Việt Lào.

2. Công ty con do Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam nắm giữ 100% vốn điều lệ:

- + Công ty Cao su Dầu Tiếng (hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con).
- + Công ty Tài chính cao su (Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên)

3. Các công ty do Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam nắm giữ trên 50% vốn điều lệ, bao gồm:

3.1. Các công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn:

- + Công ty cổ phần Cao su Hoà Bình;
- + Công ty cổ phần Đầu tư và Phát triển khu công nghiệp Hồ Nai;
- + Công ty cổ phần Sông Côn;
- + Công ty TNHH BOT 741 Bình Dương;
- + Công ty CP Cao su Đồng Phú;
- + Công ty CP Cao su Tây Ninh.

3.2. Các công ty sẽ cổ phần hoá:

- + Công ty Cao su Bà Rịa;
- + Công ty Cao su Phước Hòa;
- + Công ty Cao su Bình Long;
- + Công ty Cao su Lộc Ninh;
- + Công ty Cao su Phú Riềng;
- + Công ty Cao su Tân Biên;
- + Công ty Cao su Krông Buk;

- + Công ty Cao su Eah Leo;
- + Công ty Cao su Chư Păh;
- + Công ty Cao su Chư Prông;
- + Công ty Cao su Mang Yang;
- + Công ty Cao su Chư Sê;
- + Công ty Cao su Kon Tum;
- + Công ty Cao su Bình Thuận;
- + Công ty Cao su Quảng Trị;
- + Công ty Cao su Quảng Nam;
- + Công ty Cao su Quảng Ngãi;
- + Công ty Cao su Hà Tĩnh;
- + Công ty Cao su Thanh Hoá;
- + Công ty Cơ khí cao su;

4. Các công ty liên kết do Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam nắm giữ dưới 50% vốn điều lệ:

4.1. Các công ty cổ phần:

- + CTCP Kho vận và Dịch vụ hàng hoá;
- + CTCP Kỹ thuật xây dựng cơ bản và Địa ốc cao su;
- + CTCP Đầu tư Xây dựng cao su;
- + CTCP Xây dựng và Tư vấn đầu tư;
 - + CTCP Dịch vụ Thương mại và Du lịch cao su;
 - + CTCP Fico ciment Tây Ninh;
 - + CTCP Khu Công nghiệp Nam Tân Uyên;
 - + CTCP Đầu tư và Xây dựng cầu Hàn;
 - + CTCP Đầu tư phát triển đô thị & Khu công nghiệp Geruco;
 - + CTCP Thống Nhất;
 - + CTCP Thủy điện Cửa Đạt;

4.2. Công ty trách nhiệm hữu hạn

- + CT TNHH BOT Cơ sở hạ tầng Đồng Tháp;

4.3. Liên doanh:

+ Xí nghiệp Liên doanh Visorutex.

5. Các đơn vị sự nghiệp có thu do Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam giữ 100% vốn:

+ Viện nghiên cứu Cao su Việt Nam;

+ Trường trung học Kỹ thuật nghiệp vụ Cao su;

+ Trung tâm Y tế Cao su;

+ Tạp chí Cao su Việt Nam.