

# Hợp nhất báo cáo tài chính tại ngày mua

▣ TS. Lê Đức Toàn\*

Sự kết hợp các công ty riêng biệt hoặc các hình thức kinh doanh riêng biệt thành một đơn vị báo cáo và các tập đoàn (công ty mẹ- công ty con) phải lập báo cáo tài chính hợp nhất (BCTCHN). Mục đích của việc lập BCTCHN nhằm phản ánh đúng tình hình tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu của tập đoàn, tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của tập đoàn; loại trừ được các khoản đầu tư nội bộ, các khoản nợ nội bộ và lãi lỗ chưa thực hiện và cung cấp cho cổ đông các thông tin về kết quả tài chính trong kỳ.

Các chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) số 11- Hợp nhất kinh doanh, VAS 21-Trình bày báo cáo tài chính, VAS 25-BCTCHN và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con và các thông tư hướng dẫn đã quy định một số nguyên tắc và phương pháp lập BCTCHN. Tuy nhiên, một số vấn đề nghiệp vụ chưa được hướng dẫn đầy đủ, gây lúng túng cho các doanh nghiệp.

**Bảng 1: Bảng CĐKT ngày 30/6/2009**

Đơn vị tính: triệu đồng

	Cty CP Đức Toàn		Cty CP Việt Mỹ	
	Nợ	Có	Nợ	Có
<b>Tài sản</b>				
1. Tiền & tương đương tiền	1000		200	
2. Phải thu khách hàng	2100		100	
3. Hàng tồn kho	1900		700	
4. TSCĐ	2000		500	
5. Đầu tư vào Cty Việt Mỹ	1200		-	
6. Lợi thế thương mại				
<b>CÔNG TÀI SẢN</b>	<b>8200</b>		<b>1500</b>	
<b>Nguồn vốn</b>				
1. Vay ngắn hạn		2000		150
2. Phải trả người bán		800		150
3. Vốn đầu tư chủ sở hữu		5000		1000
4. Lợi nhuận chưa p hân phối		400		200
5. Lợi ích của cổ đông thiểu số				
<b>CỘNG NGUỒN VỐN</b>		<b>8200</b>		<b>1500</b>

## Các vấn đề có tính nguyên tắc khi lập BCTCHN

*Một là*, các công ty riêng lẻ hợp pháp phải duy trì sổ kế toán riêng, là cơ sở cho việc lập báo cáo hàng năm.

*Hai là*, BCTCHN được lập trên cơ sở BCTC của công ty mua và các công ty con.

*Ba là*, khi hợp nhất, phải coi tập đoàn như là một đơn vị riêng biệt. Tuy nhiên, một tập đoàn không duy trì việc ghi chép, báo cáo kế toán cho tập đoàn.

## Phương pháp lập

Việc lập bảng cân đối kế toán (CĐKT) của 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 phương pháp:

Đối với các khoản mục của bảng CĐKT không phải điều chỉnh thì được cộng trực tiếp để xác định khoản mục tương đương của Bảng CĐKT hợp nhất.

Đối với các khoản mục của bảng CĐKT phải điều chỉnh thì thực hiện theo các nguyên tắc và phương pháp điều chỉnh thích hợp theo quy định.

Các khoản mục phải điều chỉnh khi lập Bảng CĐKT hợp nhất sau khi mua là: Loại trừ các khoản đầu tư vào công ty con; Tính toán xác định lợi thế thương mại, điều chỉnh lợi thế thương mại (khi có tổn thất); Loại trừ các khoản nợ phải thu, phải trả nội bộ tập đoàn; Các khoản lãi lỗ nội bộ chưa thực hiện; Xác định lợi ích của cổ đông thiểu số.

\* Trường Đại học Duy Tân

**Các bước lập bảng CĐKT hợp nhất**

*Vi dụ:* Tại ngày 30/6/2009, Cty cổ phần Đức Toàn mua 70.000 cổ phiếu với mệnh giá 10.000 đ/cổ phiếu của Cty cổ phần Việt Mỹ (chiếm 70% vốn chủ sở hữu của Cty CP Việt Mỹ) với giá mua 1.200 triệu. Bảng CĐKT tại ngày 30/6/2009 của 2 công ty như Bảng 1 (trang 35):

Yêu cầu lập Bảng CĐKT tại ngày mua

Bước 1: Cộng trực tiếp các khoản mục không phải điều chỉnh

Bước 2: Tính toán và ghi nhận lợi thế thương mại

(1) Nợ: Vốn đầu tư chủ sở hữu 700tr

Nợ: Lợi nhuận chưa phân phối 140 (70% x 200tr)

Nợ: Lợi thế thương mại 360tr

Có: Đầu tư vào công ty con 1.200tr

Bước 3: Điều chỉnh lợi thế thương mại (nếu có tồn thất)

Bước 4: Tính toán và điều chỉnh giá trị thuần, phân bổ cho cổ đông thiểu số.

Lợi ích của cổ đông thiểu số phải tính toán trong bước này gồm:

- Vốn đầu tư của cổ đông thiểu số:  $30\% \times 1000\text{tr} = 300\text{tr}$

- Lợi nhuận chưa phân phối của cổ đông thiểu số:  $30\% \times 200\text{tr} = 60\text{tr}$

Kế toán ghi:

(2) Nợ: Vốn đầu tư chủ sở hữu 300tr

Nợ: Lợi nhuận chưa phân phối 60tr

Có: Lợi ích của cổ đông thiểu số 360tr

Lưu ý, khoản 360tr lợi ích của cổ đông thiểu số không phải là khoản nợ của tập đoàn và khoản này nói lên rằng trong tổng tài sản của tập đoàn có 360tr không được sở hữu bởi các cổ đông của tập đoàn.

Kết quả sau khi hợp nhất như Bảng 2. ▣

**Bảng 2: Bảng CĐKT tập đoàn ngày 30/6/2009**

Đơn vị tính: triệu đồng

	Cty CP Đức Toàn		Cty CP Việt Mỹ		Bút toán điều chỉnh		Bảng CĐKT hợp nhất	
	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ	Có
<b>Tài sản</b>								
1. Tiền & tương đương tiền	1000		200				1200	
2. Phải thu khách hàng	2100		100				2200	
3. Hàng tồn kho	1900		700				2600	
4. TSCĐ	2000		500				2500	
5. Đầu tư vào Cty Việt Mỹ	1200		-			(1)1200	-	
6. Lợi thế thương mại					(1)360		360	
<b>CỘNG TÀI SẢN</b>	<b>8200</b>		<b>1500</b>				<b>8860</b>	
<b>Nguồn vốn</b>								
1. Vay ngắn hạn		2000		150				2150
2. Phải trả người bán		800		150				950
3. Vốn đầu tư chủ sở hữu		5000		1000	(1)700 (2)300			5000
4. Lợi nhuận chưa phân phối		400		200	(1)140 (2) 60			400
5. Lợi ích của cổ đông thiểu số					(2)360			360
<b>CỘNG NGUỒN VỐN</b>		<b>8200</b>		<b>1500</b>				<b>8860</b>

**CÂU ĐỐI**

*Tâm, đức, nghĩa tình nghề nghiệp kế toán*

*Bản lĩnh kiên cường nghiệp sáng trong*

*Kế toán tiền Trâu, khoá sổ một năm lòng quyền luyến*

*Kiểm toán đôn Hồ, xác nhận thông tin dạ trung trinh*

*Kế toán thu thập, xử lý dẫn truyền số liệu*

*Kiểm toán kiểm tra, đánh giá xác nhận thông tin*

*T.T*