

Theo Thông tư 23 và 161 giá trị khoản đầu tư vào công ty (Cty) con trên BCTC riêng của Cty mẹ được phản ánh theo giá gốc, còn trên BCTCHN thì trình bày theo phương pháp vốn chủ sở hữu. Thực tế, cả hai báo cáo này đều do Cty mẹ lập nhưng lại phải làm bằng hai phương pháp, dẫn đến tình trạng khi lập BCTCHN, nhiều thủ tục kế toán liên quan phải thực hiện để chuyển từ phương pháp giá gốc sang phương pháp vốn chủ sở hữu (CSH) gây khó khăn cho người làm kế toán. Bài viết này, xin đề cập đến cách xác định chỉ tiêu "Đầu tư vào Cty con" trên BCTC riêng của Cty mẹ bằng phương pháp vốn CSH.

ban đầu theo giá gốc, sau đó, được điều chỉnh theo những thay đổi của phần sở hữu của nhà đầu tư trong tài sản thuần của bên nhận đầu tư. Báo cáo kết quả kinh doanh (KQKD) phải phản ánh phần sở hữu của nhà đầu tư trong KQKD của bên nhận đầu tư. Theo đó, khoản đầu tư vào Cty con ban đầu sẽ được ghi nhận theo giá gốc, sau đó, được điều chỉnh tăng hoặc giảm theo số lợi nhuận hoặc số lỗ của Cty con trong kỳ, số phân bổ chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị ghi sổ của tài sản- nợ phải trả của Cty con tại thời điểm hợp nhất, số phân bổ lợi thế thương mại phát sinh, số lãi hoặc lỗ chưa thực

toán của tài sản thuần tương ứng với phần sở hữu của khoản đầu tư tại ngày mua.

Phân bổ phân chênh lệch này về cho tài sản, nợ phải trả có thể nhận biết được, phần còn lại phân về lợi thế thương mại.

Sau ngày mua

Bước 3: Xác định lợi ích của Cty mẹ được hưởng từ Cty con. (B) Bao gồm: Xác định phần lợi ích được hưởng từ lợi nhuận sau thuế của Cty con; Khấu trừ phần phân bổ chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị sổ cho tài sản và nợ phải trả có thể nhận biết được; Công nhận phần lãi đã thực hiện của các giao dịch nội bộ ở các kỳ trước. Ví dụ như hàng

Đầu tư vào công ty con trên báo cáo tài chính của công ty mẹ Phương pháp vốn chủ sở hữu

▣ Lê Thị Thanh Mỹ*

Nhằm giúp các tập đoàn kinh tế (TĐKT) thực hiện tốt công tác kế toán, Bộ Tài chính đã ban hành các Chuẩn mực kế toán số 07 (VAS 07)- Kế toán các khoản đầu tư vào Cty liên kết, VAS 08- Thông tin tài chính về những khoản góp vốn liên doanh, VAS 25- BCTCHN và kế toán khoản đầu tư vào Cty con, VAS 11-Hợp nhất kinh doanh, cùng Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/3/2005 và Thông tư 161/2007/TT-BTC để hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực này.

Phương pháp vốn CSH

Theo VAS 07, phương pháp vốn CSH là phương pháp kế toán mà khoản đầu tư được ghi nhận

hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ trong TĐKT được chia từ Cty con trong kỳ...

Sau đây là một số bước để xác định giá trị khoản đầu tư vào Cty con.

Trình tự xác định chỉ tiêu đầu tư vào Cty con: Chia làm hai thời điểm: tại ngày mua (ngày mà Cty mẹ đạt được quyền kiểm soát đối với Cty con) và sau ngày mua.

Tại ngày mua

Bước 1: Xác định phí tổn đầu tư vào Cty con tại ngày mua (giá mua).(A)

Nếu lập BCTC tại ngày mua thì giá trị khoản đầu tư vào Cty con bằng phí tổn đầu tư.

Bước 2: Xác định phần chênh lệch giữa giá mua và giá trị sổ kế

tồn kho, TSCĐ bán nội bộ ở kỳ trước, kỳ này được bán ra ngoài TĐKT; Công nhận từng phần lãi đã thực hiện qua khấu hao của các TSCĐ bán liên Cty ở các kỳ trước (Đối với TSCĐ có trích khấu hao); Loại trừ lãi chưa thực hiện của các giao dịch nội bộ trong kỳ.

Bước 4: Xác định cổ tức được hưởng từ Cty con (C)

Giá trị khoản đầu tư vào Cty con = A + B - C

Ví dụ, ngày 1-1-2006, Cty A mua 90% cổ phiếu đang lưu hành của Cty B với giá 8.000.000. Các chi phí liên quan đến việc mua số cổ phiếu này là 200.000 đã chi

* ĐH Quy Nhơn

bằng tiền mặt. Giả sử tại ngày mua, giá trị tài sản và nợ của Cty B như Bảng 1 (Đvt: 1.000 đ):

Giả sử trong năm lợi nhuận của Cty B là 800.000. Cty B thông báo số cổ tức chia là 300.000.

Tình hình giao dịch nội bộ liên Cty trong năm như sau:

Cty A bán các mục HTK cho B với giá vốn là 15.000, giá bán 30.000 -> lãi 15.000. Cty B chỉ mới bán ra ngoài 2/3 số hàng này. A bán đất cho B với giá gốc là 21.000 để lấy 30.000 -> lãi bán đất 9.000

Giá trị khoản đầu tư vào Cty con tại ngày 31/12/2006 được xác định như sau:

Bước 1: Phí tổn đầu tư vào Cty con (1/1/2006): 8.000.000 + 200.000 = **8.200.000**

Bước 2: Xác định chênh lệch

Bảng 1

Khoản mục	Giá trị sổ kế toán	Giá trị hợp lý
I. Tài sản		
1. Tiền	900.000	900.000
2. Hàng tồn kho	500.000	600.000
3. Đất đai	600.000	800.000
4. Nhà cửa thuần	4.000.000	5.000.000
5. Trang thiết bị thuần	2.000.000	1.700.000
Tổng tài sản	8.000.000	9.000.000
II. Nguồn vốn		
1. Nợ phải trả	700.000	700.000
2. Trái phiếu phải trả	1.400.000	1.300.000
3. Vốn đầu tư	5.000.000	
4. Lợi nhuận chưa pp	900.000	
Tổng nguồn vốn	8.000.000	
Tài sản thuần		7.000.000

Bảng 2: Phân bổ chênh lệch cho tài sản và nợ nhận biết được

	Giá trị hợp lý - Giá trị sổ sách x Tỷ lệ sở hữu = Phần vượt phân về cho			
Hàng tồn kho	600.000	500.000	90%	90.000
Đất đai	800.000	600.000	90	180.000
Nhà cửa	5.000.000	4.000.000	90	900.000
Trang thiết bị	1.700.000	2.000.000	90	(270.000)
Kỳ phiếu phải trả	1.300.000	1.400.000	90	90.000
Tổng phân về cho tài sản thuần nhận biết được				990.000
Số còn lại giao về cho lợi thế thương mại				1.900.000
Tổng chênh lệch giữa giá mua và giá trị sổ sách của khoản đầu tư				2.890.000

giữa giá mua và giá trị sổ của khoản đầu tư.

Phí tổn đầu tư: 8.200.000

Giá trị sổ sách của cổ phần mua: $0.9 * 5.900.000 = (5.310.000)$

Chênh lệch: 2.890.000

Bước 3: Xác định lợi ích được hưởng từ Cty B

+ Phần lợi ích được hưởng từ lợi nhuận Cty B = $0.9 * 800.000 = 720.000$

+ Khấu trừ phần phân bổ chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị sổ sách cho tài sản và nợ phải trả. Giả sử Cty sử dụng phương pháp đường thẳng.

Giả sử: Hàng tồn kho định giá thấp đã bán vào cuối năm 2006 (90.000)

Đất đai định giá thấp vẫn do Cty B giữ (không khấu trừ) 0

Nhà cửa định giá thấp

$(900.000 : 45 \text{ năm}) = (20.000)$

(Thời hạn sử dụng 45 năm từ 1-1-2006)

Trang thiết bị định giá cao: $270.000 : 5 = 54.000$

(Thời hạn sử dụng 5 năm từ 1-1-2006)

Trái phiếu phải trả định giá cao (90.000)

(Thanh toán trong năm 2006)

Lợi thế thương mại $(1.900.000 : 10) = (190.000)$

(Được khấu trừ 10 năm)

Tổng số khấu trừ trong năm 2006: (336.000)

+ Loại trừ lãi chưa thực hiện từ giao dịch bán hàng tồn kho: $(1/3 * 15.000) = (5.000)$

(Do Cty B chưa bán ra ngoài 1/3 số hàng)

+ Loại trừ lãi chưa thực hiện từ giao dịch bán đất (9.000)

=> **Lợi ích được hưởng từ Cty B: 370.000**

Bước 4: Xác định cổ tức được hưởng từ Cty B

Cty B công bố số cổ tức 300.000 -> Cổ tức Cty A được hưởng: $0.9 * 300.000 = 270.000$

Vậy giá trị khoản đầu tư vào Cty B (31/12/2006)

$8.200.000 + 370.000 - 270.000 = 8.300.000$

Tiếp theo ví dụ trên, giả sử trong năm 2007, lợi nhuận của Cty B là 1.000.000, thông báo chia cổ tức là 400.000. Tình hình giao dịch nội bộ trong năm như sau:

+ Hàng tồn kho: Cty B đã bán số hàng tồn của năm 2006.

Trong năm 2007, Cty B bán hàng hóa cho Cty A với giá vốn là 10.000, giá bán là 20.000 -> lãi 10.000. Cty A chỉ mới bán ra ngoài 40% số hàng này.

+ TSCĐ: Đất đai (A bán cho B năm 2006) đã được Cty B bán ra ngoài. Vào ngày 1/1/2007, Cty B bán

thiết bị cho Cty A với giá trị sổ sách là 21.000, giá bán là 30.000 (-> lãi 9.000). Cty A đang khấu hao thiết bị trong thời hạn 3 năm bằng phương pháp đường thẳng.

Xác định giá trị khoản đầu tư vào Cty B vào thời điểm 31/12/2007

Bước 1: Đầu tư vào Cty B (1/1/2007): **8.300.000**

Bước 2: Phần chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị sổ sách còn lại (sau khi khấu trừ ở năm 2006) (đất đai, thiết bị và lợi thế thương mại).

+ Đất đai: 180.000
+ Trang thiết bị: 270.000 – 54.000 = (216.000)
+ Nhà cửa: 900.000 – 20.000

= 880.000
+ Lợi thế thương mại: 1.900.000 – 190.000 = 1.710.000

Tổng: 2.554.000
Bước 3: Xác định lợi ích được hưởng từ Cty B

+ Phần lợi ích được hưởng từ lợi nhuận Cty B = $0.9 * 1.000.000 = 900.000$

+ Khấu trừ phần phân bổ chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị sổ sách cho tài sản và nợ phải trả.

Đất đai định giá thấp vẫn do Cty B giữ (không khấu trừ) 0
Nhà cửa định giá thấp (20.000)

Trang thiết bị định giá cao

54.000
Lợi thế thương mại được khấu trừ 10 năm (190.000)

Tổng số khấu trừ trong năm 2006: (156.000)

+ Công nhận phần lãi đã thực hiện của hàng tồn kho **5.000**

(Do số hàng tồn đã được Cty B bán)

+ Công nhận phần lãi đã thực hiện của đất đai **9.000**

+ Loại trừ lãi chưa thực hiện từ bán thiết bị ($0.9 * 9.000$) = **(8.100)**

(Trường hợp này vì B bán cho A nên chỉ loại trừ phần lãi tương ứng với tỷ lệ vốn của A)

+ Công nhận phần lãi đã thực hiện (Xem tiếp trang 41)

Danh sách doanh nghiệp và cá nhân đủ điều kiện cung cấp dịch vụ kế toán năm 2010 lần 1

(Ban hành kèm theo công văn số 278 ngày 15/12 của VAA)

<p>1. Cty TNHH 1TV Dịch vụ kế toán tin học Sao Mai 02 Huỳnh Khương Ninh, Q1, TP.HCM Đoàn Kim Liên Nguyễn Thị Thu Hương Nguyễn Văn Tồn</p> <p>2. Cty TNHH Kiểm toán và Tư vấn tài chính quốc tế Số 9, lô 1A Trung Yên 1, KĐT Trung Yên, Trung Hoà, Cầu Giấy, HN Nguyễn Quang Minh</p> <p>3. Cty TNHH Đào tạo, Tư vấn và Đầu tư AFTC P1807 Thanh Cong tower, 57 Láng Hạ, Ba Đình, HN Nguyễn Đào Tùng Hoàng Thu Trang</p> <p>4. Cty TNHH DV Kế toán và TV Đồng Khởi 229 Đồng Khởi, Q1, TP.HCM Lê Minh Tài Nguyễn Thúc Tân</p> <p>5. Cty TNHH TMF Việt Nam Melinh point tower, 2 Ngõ Đức Kế, Q1, TP.HCM Nguyễn Hoàng Yến Suresh Kumar Nguyễn Thị Vân Anh</p> <p>6. Cty TNHH Kế toán tư vấn Vũ Lâm 19/57N Phan Huy Ích, P12, Q.Gò Vấp, TP.HCM Huỳnh Mỹ Loan Nguyễn Thị Hương</p> <p>7. Cty TNHH một thành viên Kế toán LEO 18/2C Nguyễn Cửu Vân, P17, Q.Bình Thạnh, TP.HCM Lê Viết Dũng Linh Hà Huyền Nhung</p> <p>8. Cty TNHH Độc lập Quốc gia Việt Nam 112 ngõ 553 Giải Phóng, Hoàng Mai, HN Nguyễn Thanh Nam Trần Hoàng Yến</p> <p>9. Cty TNHH Tri Thức Việt 186 Lê Hồng Phong, P.Phú Lợi, Thị xã Thủ Dầu Một, Bình Dương Hoàng Lê Đăng Khoa Phạm Như Đồng</p>	<p>10. Cty TNHH Tư vấn và Kiểm toán VIHA 802, nhà N2B, khu Trung Hoà, Nhân Chính, Thanh Xuân, HN Đỗ Mạnh Hàn Phạm Ngọc Hữu</p> <p>11. Cty MAZARS & GUERARD Việt Nam 2-4-6 Đồng Khởi, P.Bến Nghé, Q1, TP.HCM Jean- Marc Deschamps Nguyễn Thủy Hải Nguyễn Thị Bích Ngọc Lê Thị Nhung Nguyễn Thị Kim Phú Nguyễn Diễm Thủy Khanh Phan Thị Thanh Nhân Đoàn Hồng Vân Nguyễn Thị Ngọc Huyền Nguyễn Thành Trung Trịnh Thị Ánh Minh</p> <p>12. Cty TNHH Tư vấn đầu tư Tri Thức 674 Điện Biên Phủ, P11, Q10, TP.HCM Nguyễn Minh Tuyết Trần Thị Kim Dung</p> <p>13. Cty TNHH Mirai Việt Nam Số 8 ngách 443/140 Nguyễn Trãi, Thanh Xuân, HN Bùi Thị Hợp Đặng Thị Thuý Hoà</p> <p>14. Cty TNHH Kiểm toán Tiêu chuẩn 25-27 đường 26 Phong Phú, Bình Chánh, TP.HCM Hồ Bửu Phương Lê Minh Toàn Nguyễn Việt Tuấn Lê Viết Anh Phong</p> <p>15. Phan Thị Thanh Xuân Cơ sở Dịch vụ Kế toán Thanh Xuân 35/1 Ấp Đồng An, Bình Hoà, Thuận An, Bình Dương</p> <p>16. Thủy Ngọc Thu Cơ sở dịch vụ kế toán & Tư vấn Thuế Sao Vàng D-205, lô D, Chung cư 20, P5, Q.Gò Vấp, TP.HCM</p>
---	---