

Vận dụng phương pháp tài khoản để hiểu bút toán “Loại trừ khoản đầu tư vào công ty con...” khi lập báo cáo tài chính hợp nhất

II TS. TRƯƠNG THỊ THÙY - THS. CHỨC ANH TÚ

Đoạn 12a VAS25 “báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con” quy định: “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 (quy định tại chuẩn mực kế toán “Hợp nhất kinh doanh”, chuẩn mực này cũng quy định phương pháp kế toán khoản lợi thế thương mại phát sinh)”

Gía trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ trong công ty con, theo VAS11 “Hợp nhất kinh doanh” được là “giá phí hợp nhất kinh doanh”:

Tại thời điểm hợp nhất kinh doanh (tại ngày công ty mẹ xác lập quyền kiểm soát đối với công ty con):

*Bên thân bên bị mua (là công ty con sau khi công ty mẹ đã xác lập quyền kiểm soát), trên bảng cân đối kế toán của mình vẫn trình bày các khoản mục: tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu theo giá trị ghi sổ (theo nguyên tắc giá

gốc); và: (bảng 1)

*Bên mua phải bỏ ra một khoản tiền là giá phí khoản đầu tư để đổi lấy quyền kiểm soát của bên bị mua: (bảng 2)

Do đó khi lập báo cáo tài chính hợp nhất trên cơ sở hợp cộng các khoản mục tương đương về tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu từ bảng cân đối kế toán của công ty mẹ và các công ty con mới chỉ thể hiện được **“phần sở hữu của bên mua trong giá trị ghi sổ thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được”**. Chính vì vậy các bước tiếp theo là phải xử lý các bút toán liên quan **“phần sở hữu của bên mua trong chênh**

lệch giữa Giá trị hợp lý và giá trị ghi sổ thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được”, lợi thế thương mại.

Có thể khái quát việc phân bổ giá phí hợp nhất (giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ) như sau:

1) Trường hợp Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được: bảng 3

2) Trường hợp Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được: bảng 4

Trong trường hợp sử dụng phương pháp tài khoản để thực hiện các bút toán hợp nhất liên quan đến “giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ” có thể được khái quát trên các sơ đồ tài khoản như sau:

Thứ nhất: loại trừ “giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ”:

Khoản đầu tư này, tại thời điểm hợp nhất:

- Công ty mẹ đã ghi sổ kế toán công ty mẹ và được phản ánh trên

Bảng 1

Giá trị ghi sổ thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	=	Giá trị ghi sổ thuần của các tài sản	-	Giá trị ghi sổ thuần của nợ phải trả có thể xác định được
--	---	--------------------------------------	---	---

Bảng 2

Lợi thế thương mại phát sinh tại thời điểm hợp nhất kinh doanh	=	Giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ	-	Phần sở hữu của bên mua trong giá trị hợp lý thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được và các khoản nợ tiềm tàng...
--	---	--	---	---

Bảng 3

Giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ		
phần sở hữu của bên mua trong <u>giá trị hợp lý thuần</u> của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	nợ tiềm tàng của bên bị mua nếu thoả mãn tiêu chuẩn...	Lợi thế thương mại
phần sở hữu của bên mua trong <u>giá trị ghi sổ thuần</u> của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	phần sở hữu của bên mua trong <i>chênh lệch</i> Giá trị hợp lý > <u>giá trị ghi sổ</u> thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	

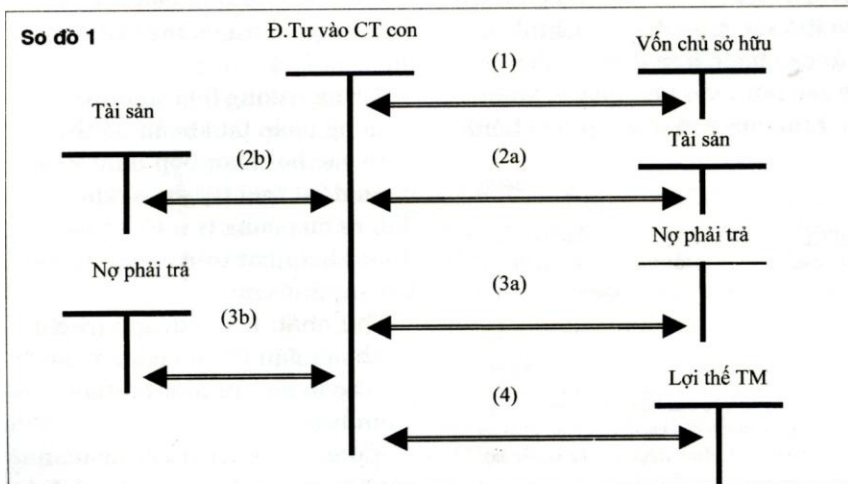
Bảng 4

Giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ		
phần sở hữu của bên mua trong <u>giá trị hợp lý thuần</u> của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	nợ tiềm tàng của bên bị mua nếu thoả mãn tiêu chuẩn...	Lợi thế thương mại
phần sở hữu của bên mua trong <u>giá trị ghi sổ thuần</u> của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	phần sở hữu của bên mua trong <i>chênh lệch</i> Giá trị hợp lý > <u>giá trị ghi sổ</u> thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được	

bảng cân đối kế toán của công ty mẹ theo bút toán: Nợ TK “đầu tư vào công ty con”/ Có TK tiền,...;
 -Và công ty con phản ánh trên sổ kế toán công ty con theo bút toán:
 Nợ Tk Tiền,...
 Có TK Vốn chủ sở hữu
 Khi lập báo cáo tài chính hợp nhất sẽ ghi: Sơ đồ 1:
 Giải thích nội dung bút toán

ghi chép trên sơ đồ 1:
 (1): Loại trừ phần vốn của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu (vốn góp của chủ sở hữu, chênh lệch do đánh giá lại tài sản, chênh lệch tỷ giá hối đoái, các quỹ,...) của công ty con tại ngày mua để loại trừ khi hợp nhất.
 (=Phần sở hữu của bên mua trong giá trị ghi sổ thuần của các

tài sản, nợ phải trả có thể xác định được).
 (2a):Điều chỉnh “phần sở hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”
 (2b)Điều chỉnh “phần sở hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”
 (3a)Điều chỉnh “phần sở hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được”
 (3b)Điều chỉnh “phần sở hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được”
 (4) Ghi nhận “Lợi thế thương mại”
Thứ hai: Bút toán phân bổ chênh lệch giữa Giá trị hợp lý và



giá trị ghi sổ thuần của các tài sản, nợ phải trả có thể xác định được”, và lợi thế thương mại:

+Trường hợp phân bổ “chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các tài sản” và “chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ các khoản nợ phải trả có thể xác định được”: Sơ đồ 2

Giải thích nội dung bút toán ghi chép trên sơ đồ 2:

(1a):Phân bổ “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”, hoặc “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được” phát sinh trong từng kỳ

(1b):Phần đã phân bổ “phần số

hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”, hoặc “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được” lũy kế đến đầu kỳ

(2)Kết chuyển phần Phân bổ “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”, hoặc “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được” từng kỳ

(3a)Ghi nhận tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại tương ứng phần phân bổ theo (1a)

(3b)Kết chuyển phần điều chỉnh “chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”

(3c) Kết chuyển phần điều chỉnh “lợi ích của Cổ đông thiểu số” và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”

+Trường hợp phân bổ “chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các tài sản” và “chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ các khoản nợ phải trả có thể xác định được”: Sơ đồ 3

Giải thích nội dung bút toán ghi chép trên sơ đồ 3:

(1a):Phân bổ “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”, hoặc “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được” phát sinh trong từng kỳ

(1b):Phần đã phân bổ “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”, hoặc “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được” lũy kế đến đầu kỳ

(2)Kết chuyển phần Phân bổ “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý < giá trị ghi sổ của các tài sản (hàng tồn kho, tài sản cố định, ...)”, hoặc “phần số hữu của bên mua trong chênh lệch Giá trị hợp lý > giá trị ghi sổ của các khoản nợ phải trả có thể xác định được” từng kỳ

(3a)Ghi nhận Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải nộp tương ứng phần phân bổ theo (1a)

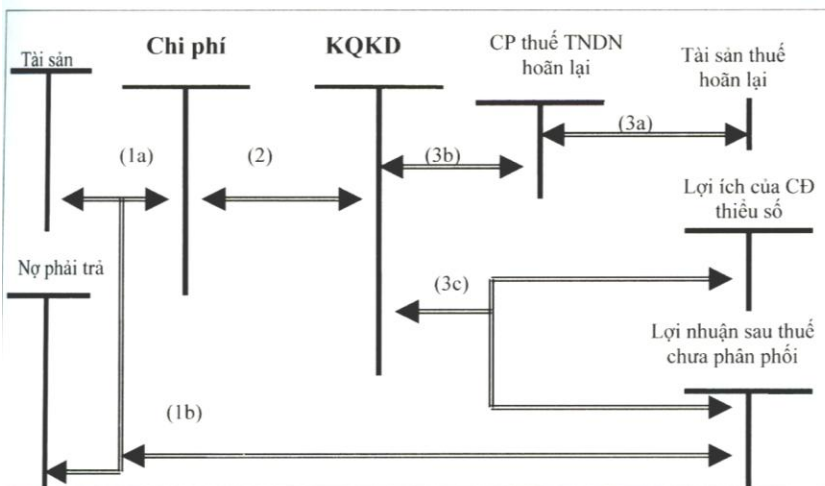
(3b)Kết chuyển phần điều chỉnh “chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại”

(3c) Kết chuyển phần điều chỉnh “lợi ích của Cổ đông thiểu số” và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”

+Phân bổ “Lợi thế thương mại”:

(Xem tiếp trang 46)

Sơ đồ 2



Sơ đồ 3

