



PHƯƠNG PHÁP LẬP VÀ TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

***(Theo Thông tư 202/2014/TT-BTC ngày
22/12/2014 của Bộ tài chính)***

Khóa căn bản

Giảng viên: Lê Đình Tú - CPA

CHUẨN MỤC KẾ TOÁN SỐ 17

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

*(Ban hành và công bố theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC
ngày 15 tháng 02 năm 2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)*

Các thuật ngữ

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (hoặc thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp): Là tổng chi phí thuế thu nhập hiện hành và chi phí thuế thu nhập hoãn lại (hoặc thu nhập thuế thu nhập hiện hành và thu nhập thuế thu nhập hoãn lại) khi xác định lợi nhuận hoặc lỗ của một kỳ.

Thuế thu nhập hiện hành: Là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (hoặc thu hồi được) tính trên thu nhập chịu thuế và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp của năm hiện hành.

Các thuật ngữ

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả: Là thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ **phải nộp trong tương lai** tính trên các khoản chênh lệch tạm thời **chịu thuế** thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: Là thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ **được hoàn lại trong tương lai** tính trên các khoản:

- Chênh lệch tạm thời **được khấu trừ**;
- Giá trị được khấu trừ chuyển sang các năm sau của các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng; và
- Giá trị được khấu trừ chuyển sang các năm sau của các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.

Chênh lệch tạm thời (CLTT): Là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hay nợ phải trả trong Bảng Cân đối kế toán và cơ sở tính thuế thu nhập của các khoản mục này. CLTT phát sinh do khác biệt về thời điểm ghi nhận và nó sẽ mất đi theo thời gian. Chênh lệch tạm thời bao gồm:

- **Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp:** Là các khoản chênh lệch tạm thời làm **phát sinh thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai** khi mà giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán; (hay nói cách khác, CLTT này sẽ dẫn đến 1 khoản thuế TNDN phải nộp khi giá trị ghi sổ của tài sản/nợ phải trả được thu hồi hoặc thanh toán).
- **Chênh lệch tạm thời được khấu trừ:** Là các khoản chênh lệch tạm thời làm **phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai** khi mà giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán. (nói cách khác, CLTT này dẫn đến 1 khoản thuế được khấu trừ khi giá trị ghi sổ của tài sản/nợ phải trả được thu hồi hoặc thanh toán).

Phân biệt “Chênh lệch tạm thời” và Chênh lệch vĩnh viễn” giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu

- **Các khoản chênh lệch tạm thời:** là chênh lệch phát sinh do sự khác biệt về thời điểm doanh nghiệp ghi nhận thu nhập hoặc chi phí và thời điểm pháp luật về thuế quy định tính thu nhập chịu thuế hoặc chi phí được khấu trừ khỏi thu nhập chịu thuế.
- **Các khoản chênh lệch vĩnh viễn:** là chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế phát sinh từ các khoản doanh thu, thu nhập khác, chi phí được ghi nhận vào lợi nhuận kế toán **nhưng lại không được tính** vào thu nhập, chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.
- **VD:** Ngày 09/10/2007 Doanh nghiệp A nhập khẩu một TSCĐ có giá trị là 1.000. Để TSCĐ này đi vào hoạt động thì Công ty phải nhờ chuyên gia lắp đặt và hướng dẫn sử dụng với giá phí là 200 (chi phí này không có hoá đơn, chứng từ hợp lệ). Đến ngày 31/12/2007, TSCĐ trên đã hoàn thành và đưa vào sử dụng với thời gian sử dụng ước tính là 5 năm (thời gian khấu hao của TSCĐ). Bên cạnh đó, theo Quy định về thuế thì TSCĐ này chỉ được khấu hao từ 10 – 12 năm.

Khấu hao DN Khấu hao Thuế Chênh lệch Tạm thời Vĩnh viễn

Năm 2008	240	100	140	100	40
Năm 2009	240	100	140	100	40
Năm 2010	240	100	140	100	40
Năm 2011	240	100	140	100	40
Năm 2012	240	100	140	100	40
Năm 2013	0	100	(100)	(100)	0
Năm 2014	0	100	(100)	(100)	0
Năm 2015	0	100	(100)	(100)	0
Năm 2016	0	100	(100)	(100)	0
Năm 2017	0	100	(100)	(100)	0
Cộng	1.200	1.000	200	0	200

PHẦN 1

CÁC QUY ĐỊNH CHUNG

VỀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

Loại đầu tư	Quan hệ	Quyền biểu quyết
Công ty con	Kiểm soát	> 50%
Liên doanh	Đồng kiểm soát	Không áp dụng
Công ty liên kết	Ảnh hưởng đáng kể	>20% và < 50%
Đầu tư thường	Không ảnh hưởng đáng kể	Không áp dụng

CHUẨN MỤC KẾ TOÁN ÁP DỤNG

Loại đầu tư	Chuẩn mục kế toán
Công ty con	VAS 25 – Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con VAS 11 - Hợp nhất kinh doanh
Công ty liên doanh	VAS 08 – Thông tin tài chính về những khoản góp vốn liên doanh
Công ty liên kết	VAS 07- Kế toán các khoản đầu tư vào Công ty liên kết
Đầu tư thường	VAS #

PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

Loại đầu tư	BC Riêng	BC Hợp nhất
Đầu tư thường	Giá gốc	Giá gốc
Công ty liên kết	Giá gốc	Vốn chủ sở hữu
Công ty liên doanh	Giá gốc	Vốn chủ sở hữu
Công ty Con	Giá gốc	Hợp nhất

Kỳ lập Báo cáo tài chính hợp nhất

- 1. BCTCHN gồm Báo cáo năm và Báo cáo giữa niên độ (báo cáo quý, gồm cả quý IV và báo cáo bán niên). BCTCHN năm được lập dưới dạng đầy đủ, Báo cáo giữa niên độ được lập dưới dạng đầy đủ hoặc dạng tóm lược.**
- 2. BCTCHN năm và giữa niên độ gồm:**
 - Bảng cân đối kế toán hợp nhất;**
 - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất;**
 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất;**
 - Bản thuyết minh Báo cáo tài chính hợp nhất.**

Trách nhiệm lập Báo cáo tài chính hợp nhất

- 1. Công ty mẹ là tổ chức niêm yết trên thị trường chứng khoán, công ty đại chúng quy mô lớn và công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước phải lập BCTCHN năm và bán niên dạng đầy đủ, Báo cáo quý dạng tóm lược (được lập dạng đầy đủ nếu có nhu cầu).**

- 2. Đối với công ty mẹ không thuộc các đối tượng tại điểm 1 nêu trên:**
 - Phải lập BCTCHN năm dạng đầy đủ;**
 - Khuyến khích lập BCTCHN giữa niên độ dạng đầy đủ hoặc dạng tóm lược (nếu có nhu cầu).**

3. Công ty mẹ không phải lập BCTCHN khi thoả mãn tất cả những điều kiện sau:

- a) Không phải là đơn vị có lợi ích công chúng;**
- b) Không thuộc sở hữu Nhà nước hoặc do Nhà nước nắm giữ cổ phần chi phối;**
- c) Đồng thời là công ty con bị sở hữu bởi một công ty khác và việc không lập BCTCHN đạt được sự đồng thuận của các cổ đông, kể cả cổ đông không có quyền biểu quyết;**
- d) Công cụ vốn hoặc công cụ nợ của công ty mẹ đó không được giao dịch trên thị trường;**
- đ) Không lập hồ sơ hoặc không trong quá trình nộp hồ sơ lên cơ quan có thẩm quyền để xin phép phát hành các loại công cụ tài chính ra công chúng;**
- e) Công ty sở hữu công ty mẹ đó lập BCTCHN cho mục đích công bố thông tin ra công chúng phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam.**

Thời hạn nộp và công khai Báo cáo tài chính hợp nhất

- 1. BCTCHN năm phải nộp chậm nhất là 90 ngày và được công khai trong thời hạn 120 ngày kể từ ngày kết thúc năm. Công ty mẹ là đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán phải nộp BCTCHN năm và công khai theo quy định của pháp luật về chứng khoán.**
- 2. BCTCHN giữa niên độ phải nộp chậm nhất là 45 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán. Công ty mẹ là đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán phải nộp và công khai BCTCHN giữa niên độ theo quy định của pháp luật về chứng khoán.**

XÁC ĐỊNH CÔNG TY CON VÀ QUYỀN KIỂM SOÁT

Công ty con Là một doanh nghiệp chịu sự kiểm soát của một doanh nghiệp khác. Kiểm soát là quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của doanh nghiệp nhằm thu được lợi ích kinh tế từ các hoạt động của doanh nghiệp đó

1/ Trên 50% quyền biểu quyết ở công ty con

2/ Ít hơn 50% trong trường hợp:

a/ Có thoả thuận dành > 50% quyền biểu quyết

b/ Có quyền chi phối theo quy chế thỏa thuận

c/ Có quyền bổ nhiệm hoặc bãi miễn đa số các thành viên HĐQT hoặc cấp quản lý tương đương

d/ Có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp HĐQT hoặc cấp quản lý tương đương.

KIỂM SOÁT?

Quyền kiểm soát trực tiếp

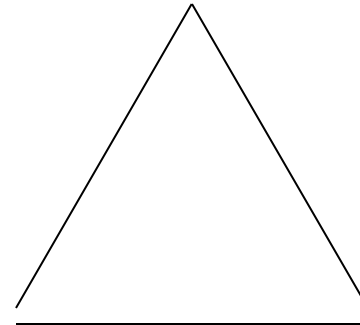
Quyền kiểm soát gián tiếp

A: sở hữu 26.000 CP của B



B: có 50.000 CP đang lưu hành

X sở hữu 6.000 CP của Y và 2 tỷ trong Z



Y có 10.000 Cp và
đầu tư 6 tỷ trong Z

Z: 10 tỷ vốn
ĐL

KIỂM SOÁT?

Quyền kiểm soát trực tiếp

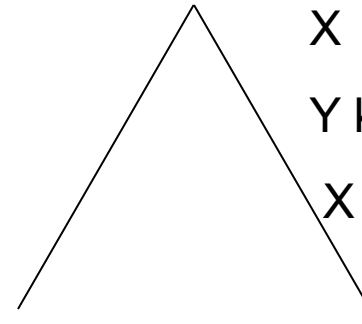
A: sở hữu 26.000 CP của B

A: nắm giữ trực tiếp
52% quyền biểu quyết
=> A kiểm soát B

B: có 50.000 CP đang lưu hành

Quyền kiểm soát gián tiếp

X sở hữu 6.000 CP của Y và 2 tỷ trong Z



X kiểm soát Y

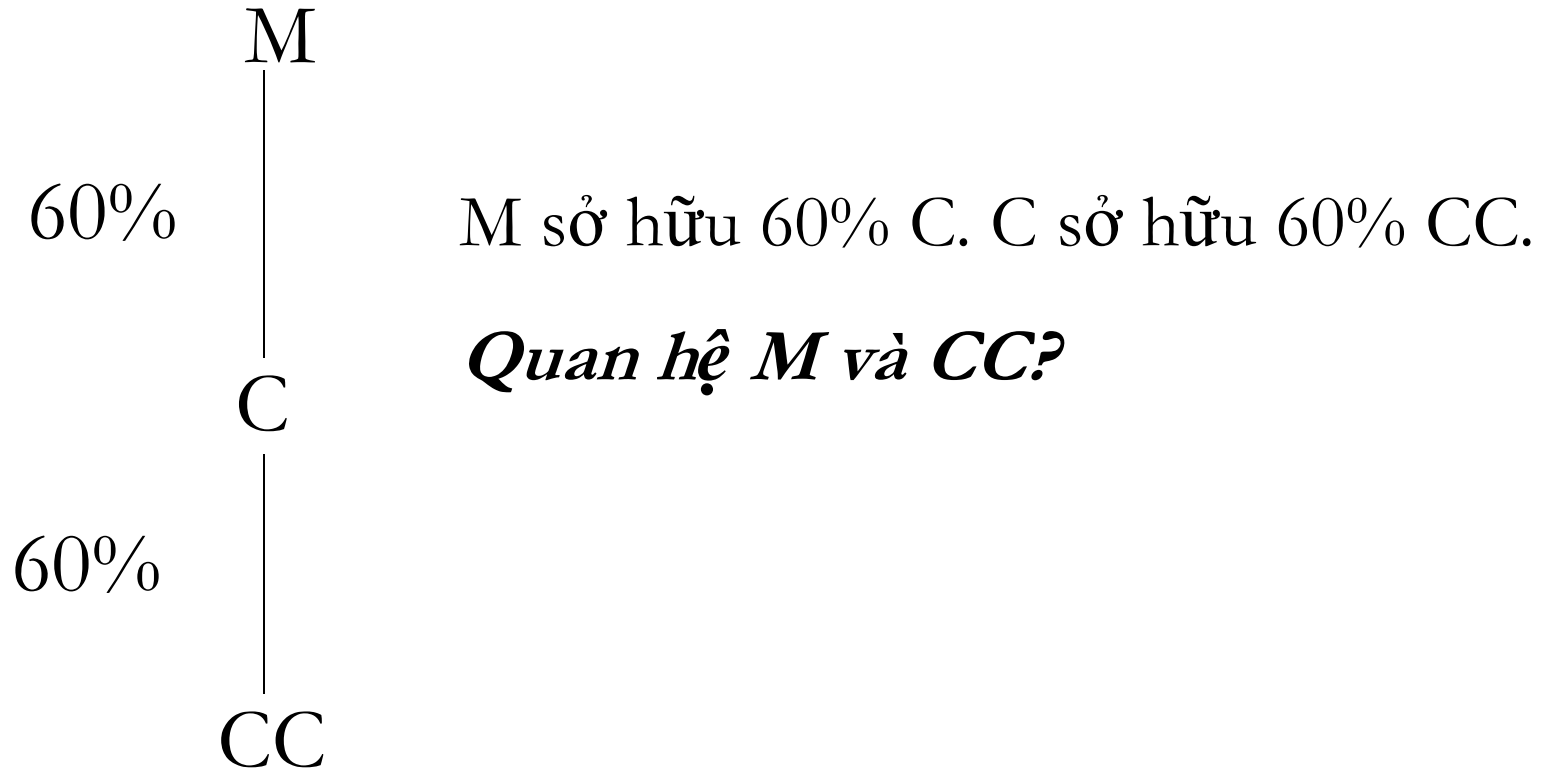
Y kiểm soát Z

X kiểm soát Z

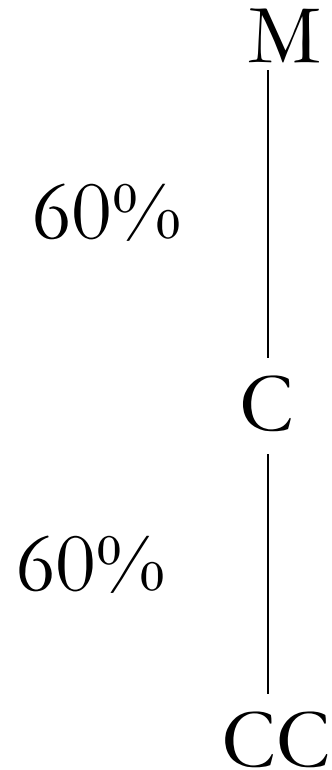
Y có 10.000 Cp và
đầu tư 6 tỷ trong Z

Z: 10 tỷ vốn
ĐL

KIỂM SOÁT?



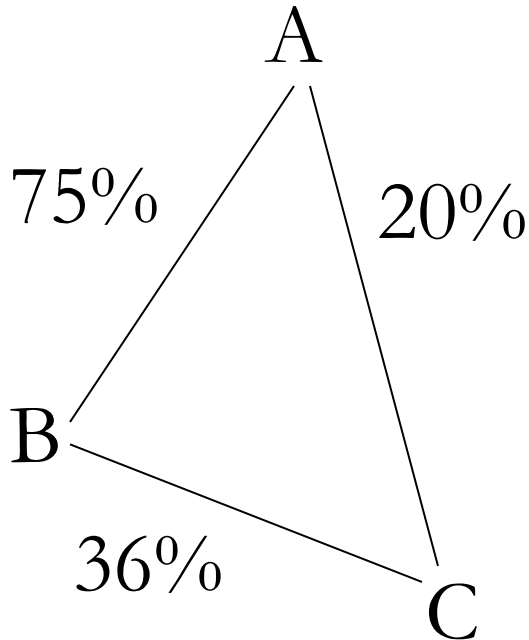
KIỂM SOÁT?



M sở hữu 60% C. C sở hữu 60% CC.

Kết luận: C là Công ty mẹ của của CC. M là Công ty mẹ của CC mặc dù M chỉ kiểm soát CC gián tiếp thông qua C. Lợi ích thực tế mà M nhận được từ CC là $60\% \times 60\% = 36\%$

KIỂM SOÁT?

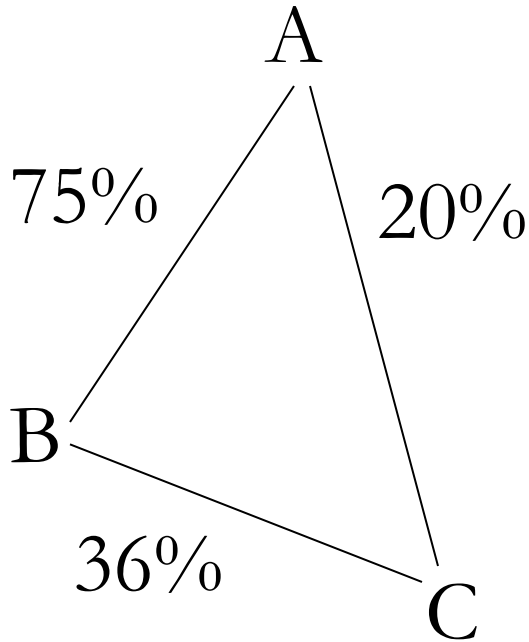


B là con của A.

B nắm giữ trực tiếp 36% của C và A nắm giữ trực tiếp 20% của C.

Quan hệ A, B, và C?

KIỂM SOÁT?



B là con của A.

B nắm giữ trực tiếp 36% của C và A nắm giữ trực tiếp 20% của C.

A kiểm soát C thông qua số cổ phần hiện đang nắm giữ của A và B trong C mặc dù lợi ích thực tế mà A có trong C chỉ là 47%

Xác định tỷ lệ lợi ích của Công ty mẹ và các cổ đông thiểu số đối với Công ty con

a) Xác định tỷ lệ lợi ích trực tiếp

Ví dụ: Công ty mẹ A đầu tư trực tiếp vào ba công ty con B1, B2, B3 với tỷ lệ sở hữu tài sản thuần của các công ty này lần lượt là 75%, 100% và 60%. Lợi ích trực tiếp của Công ty mẹ A và lợi ích trực tiếp của các cổ đông thiểu số trong các Công ty B1, B2, B3 được tính toán như sau:

	B1	B2	B3
Lợi ích trực tiếp của Công ty mẹ	75%	100%	60%
Lợi ích trực tiếp của Cổ đông thiểu số	25%	0%	40%
	100%	100%	100%

b) Xác định tỷ lệ lợi ích gián tiếp

Ví dụ 1: Công ty mẹ A sở hữu 80% giá trị tài sản thuần của Công ty B. Công ty B sở hữu 75% giá trị tài sản thuần của Công ty C. Công ty A kiểm soát Công ty C thông qua Công ty B do đó Công ty C là con của Công ty A. Trường hợp này lợi ích của Công ty mẹ A trong Công ty con B và C được xác định như sau:

	B	C
Công ty mẹ A		
Lợi ích trực tiếp	80%	
Lợi ích gián tiếp		60%
Cổ đông thiểu số		
Lợi ích trực tiếp	20%	25%
Lợi ích gián tiếp		15%
	100%	100%

Ví dụ 2: Công ty A sở hữu 80% giá trị tài sản thuần của Công ty B và 15% giá trị tài sản thuần của Công ty C. Công ty B sở hữu 60% giá trị tài sản thuần của Công ty C. Trường hợp này Công ty A kiểm soát Công ty C. Tỷ lệ lợi ích của Công ty mẹ A trong các Công ty con B và C được xác định như sau:

	B	C
Công ty mẹ A		
Lợi ích trực tiếp	80%	15%
Lợi ích gián tiếp		48%
Cổ đông thiểu số		
Lợi ích trực tiếp	20%	25%
Lợi ích gián tiếp		12%
	100%	100%

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

- 1. Công ty mẹ phải hợp nhất BCTC riêng của mình và của tất cả các công ty con do công ty mẹ kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp, trừ các trường hợp:**
 - a) Quyền kiểm soát của công ty mẹ chỉ là tạm thời: Phải được xác định ngay tại thời điểm mua. Nếu tại thời điểm mua, công ty mẹ đã phân loại khoản đầu tư là công ty con, sau đó công ty mẹ dự kiến thoái vốn trong thời gian dưới 12 tháng hoặc công ty con dự kiến phá sản, giải thể, chia tách, sáp nhập, chấm dứt hoạt động trong thời gian dưới 12 tháng thì không được coi quyền kiểm soát là tạm thời.**
 - b) Hoạt động của công ty con bị hạn chế trong thời gian trên 12 tháng và điều này ảnh hưởng đáng kể tới khả năng chuyển vốn cho công ty mẹ.**

- 2. Công ty mẹ không được loại trừ khỏi Báo cáo tài chính hợp nhất đối với:**
 - a) Công ty con có hoạt động kinh doanh khác biệt với hoạt động của công ty mẹ và công ty con khác trong tập đoàn;**
 - b) Công ty con là Quỹ tín thác, Quỹ tương hỗ, Quỹ đầu tư mạo hiểm hoặc các doanh nghiệp tương tự.**
- 3. BCTCHN 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.**
- 4. BCTC riêng của công ty mẹ và BCTC của công ty con sử dụng để hợp nhất phải được lập cho cùng một kỳ kế toán.**

5. Phần sở hữu của công ty mẹ và cổ đông không kiểm soát trong tài sản thuần có thể xác định được của công ty con tại ngày mua phải được trình bày theo giá trị hợp lý, cụ thể:
- a) Tài sản thuần của công ty con tại ngày mua được ghi nhận trên BCĐKTHN theo giá trị hợp lý. Nếu công ty mẹ không sở hữu 100% công ty con thì *phần chênh lệch giữa GTGS và GTHL phải phân bổ cho cả cổ đông mẹ và cổ đông không kiểm soát.*
 - b) Sau ngày mua, nếu các tài sản của công ty con tại ngày mua được khấu hao, thanh lý hoặc bán thì phần chênh lệch giữa GTHL và GTGS được coi là đã thực hiện và phải điều chỉnh vào:
 - LNSTCPP đối với phần sở hữu của cổ đông mẹ;
 - LICĐKKS đối với phần sở hữu của CĐKKS.

- 6. Kết quả hoạt động kinh doanh của công ty con phải được đưa vào BCTCHN kể từ ngày công ty mẹ nắm quyền kiểm soát công ty con và chấm dứt vào ngày công ty mẹ thực sự chấm dứt quyền kiểm soát công ty con. Khoản đầu tư vào 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 và cũng không trở thành công ty liên doanh, liên kết.**

- 7. Nếu có chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị ghi sổ của tài sản thuần của công ty con tại ngày mua, công ty mẹ phải ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh.**

8. LTTM hoặc lãi từ giao dịch mua rẻ:

- a) Thời gian phân bổ LTTM không quá 10 năm, việc phân bổ thực hiện dần đều qua các năm. Định kỳ phải đánh giá tổn thất LTTM tại công ty con, nếu có bằng chứng cho thấy số LTTM bị tổn thất lớn hơn số phân bổ hàng năm thì phân bổ theo số bị tổn thất ngay trong kỳ phát sinh.**
- b) Trong giao dịch hợp nhất kinh doanh qua nhiều giai đoạn, khi xác định LTTM hoặc lãi từ giao dịch mua giá rẻ (LTTM âm), giá phí khoản đầu tư vào công ty con được tính là tổng của giá phí khoản đầu tư tại ngày đạt được quyền kiểm soát công ty con cộng với giá phí khoản đầu tư của những lần trao đổi trước đã được đánh giá lại theo GTHL tại ngày công ty mẹ có quyền kiểm soát công ty con.**

- 9. Sau khi đã kiểm soát công ty con, nếu công ty mẹ tiếp tục đầu tư vào công ty con để tăng tỷ lệ lợi ích nắm giữ, phần chênh lệch giữa giá phí khoản đầu tư thêm và GTGS của tài sản thuần của công ty con mua thêm phải được ghi nhận trực tiếp vào LNSTCPP và được coi là các giao dịch vốn chủ sở hữu (không ghi nhận như LTMM hoặc lãi từ giao dịch mua giá rẻ). Trong trường hợp này, công ty mẹ không thực hiện việc ghi nhận tài sản thuần của công ty con theo GTHL như tại thời điểm kiểm soát công ty con.**

- 10. Công ty mẹ có các công ty con lập BCTC bằng đồng tiền khác với đồng tiền báo cáo của công ty mẹ, trước khi hợp nhất phải chuyển đổi toàn bộ BCTC của công ty con sang đồng tiền báo cáo của công ty mẹ.**

11. Các chỉ tiêu trong BCĐKTHN và BCKQKDHN được lập bằng cách cộng từng chỉ tiêu thuộc BCĐKT và BCKQKD của Công ty mẹ và các công ty con sau đó thực hiện điều chỉnh cho các nội dung sau:

- a) 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 toàn bộ đồng thời ghi nhận lợi thế thương mại hoặc lãi từ giao dịch mua giá rẻ (nếu có);**
- b) Phân bổ lợi thế thương mại;**
- c) LICĐKKS được trình bày trong BCĐKTHN thành một chỉ tiêu riêng thuộc phần vốn chủ sở hữu. Phần sở hữu của CĐKKS trong BCKQKD của tập đoàn cũng phải được trình bày thành chỉ tiêu riêng;**

- d) Số dư các khoản mục nội bộ phải được loại trừ hoàn toàn;**
- đ) Các khoản doanh thu, thu nhập, chi phí phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ tập đoàn phải được loại trừ toàn bộ;**
- e) Các khoản lãi chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ tập đoàn đang nằm trong giá trị tài sản (như hàng tồn kho, TSCĐ...) phải được loại trừ hoàn toàn. Các khoản lỗ chưa thực hiện phát sinh từ các giao dịch nội bộ cũng phải được loại bỏ trừ khi chi phí gây ra khoản lỗ đó không thể thu hồi được.**

- 12. Số chênh lệch giữa số thu từ việc thoái vốn tại công ty con và giá trị phần tài sản thuần của công ty con bị thoái vốn cộng với giá trị phần LTTM chưa phân bổ hết được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh:**
- Nếu giao dịch thoái vốn không làm công ty mẹ mất quyền kiểm soát, toàn bộ chênh lệch nêu trên được ghi nhận vào chỉ tiêu “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối” trên BCĐKTHN.**
 - Nếu giao dịch thoái vốn dẫn đến việc công ty mẹ mất quyền kiểm soát, toàn bộ chênh lệch nêu trên được ghi nhận vào BCKQKDHN. Khoản đầu tư vào công ty con sẽ được hạch toán như một khoản đầu tư tài chính thông thường hoặc kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu kể từ khi công ty mẹ không còn nắm quyền kiểm soát công ty con.**

- 13. Sau khi thực hiện tất cả các bút toán điều chỉnh, phần chênh lệch phát sinh do việc điều chỉnh các chỉ tiêu thuộc BCKQKD phải được kết chuyển vào LNSTCPP.**

- 14. BCLCTTHN căn cứ vào BCĐKTHN, BCKQKDHN, BCLCTT của công ty mẹ và các công ty con, chỉ trình bày luồng tiền giữa tập đoàn với các đơn vị bên ngoài, bao gồm cả luồng tiền phát sinh từ các giao dịch với các công ty liên doanh, liên kết và cổ đông không kiểm soát của tập đoàn và được trình bày theo 3 loại hoạt động: Hoạt động kinh doanh, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính. Các luồng tiền phát sinh từ các giao dịch giữa công ty mẹ và công ty con trong nội bộ tập đoàn phải được loại trừ.**

Trình tự 7 bước hợp nhất BCTC

- 1. Hợp cộng các chỉ tiêu trong BCĐKT và BCKQKD của công ty mẹ và các công ty con.**
- 2. Loại trừ toàn bộ giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ trong từng công ty con và ghi nhận lợi thế thương mại hoặc lãi từ giao dịch mua giá rẻ (nếu có).**
- 3. Phân bổ lợi thế thương mại (nếu có).**
- 4. Tách lợi ích cổ đông không kiểm soát.**
- 5. Loại trừ toàn bộ các giao dịch nội bộ trong tập đoàn.**
- 6. Lập Bảng tổng hợp bút toán điều chỉnh và Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hợp nhất.**
- 7. Lập BCTCHN căn cứ vào Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hợp nhất.**

PHẦN 2

XỬ LÝ CÁC GIAO DỊCH GIỮA CÔNG TY MẸ VÀ CÔNG TY CON TRÊN BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT

(THEO HƯỚNG DẪN TT 202/2014/TT-BTC NGÀY 22/12/2014)

MỤC 1

LOẠI TRỪ KHOẢN ĐẦU TƯ

CỦA CÔNG TY MẸ VÀO CÔNG TY CON

- 1. Nguyên tắc kế toán loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con trong giao dịch hợp nhất kinh doanh đạt được quyền kiểm soát qua một lần mua**
 - a. Trong BCĐKTHN, giá trị ghi sổ của khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con và phần sở hữu của công ty mẹ trong giá trị hợp lý của tài sản thuần của công ty con tại ngày mua phải được loại trừ hoàn toàn:**
 - Công ty mẹ phải ghi nhận tài sản, nợ phải trả của công ty con theo giá trị hợp lý tại ngày mua;**

- Công ty mẹ phải ghi nhận riêng rẽ phần sở hữu của cổ đông không kiểm soát trong phần chênh lệch giữa GTHL và GTGS của tài sản thuần của công ty con tại ngày mua.
- Công ty mẹ ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả đối với các tài sản, nợ phải trả của công ty con có $GTHL > GTGS$; Ngược lại thì ghi nhận tài sản thuế hoãn lại;
- Sau ngày mua, công ty con khấu hao, thanh lý, nhượng bán hoặc thanh toán những tài sản và nợ phải trả đã được ghi nhận theo GTHL thì phần chênh lệch giữa GTHL và GTGS của các khoản mục tài sản, nợ phải trả tại ngày mua tương ứng với phần sở hữu của công ty mẹ được coi là đã thực hiện và được ghi nhận trực tiếp vào khoản mục “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”.

- b. Khoản LTMM hoặc khoản lãi phát sinh từ giao dịch mua rẻ được ghi nhận đồng thời khi loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con. Nếu sau khi nắm giữ quyền kiểm soát, công ty mẹ tiếp tục mua thêm tài sản thuần của công ty con từ các cổ đông không kiểm soát để nâng tỷ lệ sở hữu:**
- Nếu giá phí khoản đầu tư thêm > GTGS của tài sản thuần được mua thì phần chênh lệch được điều chỉnh trực tiếp làm giảm LNSTCPP.**
 - Nếu giá phí khoản đầu tư thêm < GTGS của tài sản thuần được mua thì phần chênh lệch được điều chỉnh trực tiếp làm tăng LNSTCPP. Trường hợp này là dấu hiệu của sự tổn thất LTMM, nếu giá trị tổn thất > số phân bổ định kỳ thì phải ghi giảm LTMM theo số tổn thất.**
 - Trường hợp công ty mẹ đầu tư thêm vào công ty con do công ty con huy động thêm vốn từ các chủ sở hữu thì thực hiện theo phương pháp hợp nhất tại phần tái cấu trúc tập đoàn.**

- c. Các biến động làm thay đổi vốn chủ sở hữu của công ty con phát sinh sau ngày mua không được loại trừ ra khỏi BCĐKTHN.**
- d. Trường hợp công ty con sử dụng thặng dư vốn cổ phần, quỹ đầu tư phát triển hoặc LNSTCPP phát sinh sau ngày mua để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu, khi loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con, công ty mẹ ghi nhận giá trị phần vốn đầu tư của chủ sở hữu (của công ty con) tăng thêm (tương ứng với phần công ty mẹ được hưởng) vào chỉ tiêu vốn khác của chủ sở hữu.**

Các doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ, nếu pháp luật quy định phải ghi nhận doanh thu đối với khoản cổ tức bằng cổ phiếu thì phải ghi giảm khoản doanh thu cổ tức bằng cổ phiếu đã được ghi nhận.

- e. Đối với các công ty mẹ được cổ phần hoá từ công ty Nhà nước, khi xác định giá trị doanh nghiệp, công ty mẹ phải đánh giá lại giá trị các khoản đầu tư vào công ty con. Khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ và phần sở hữu của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của công ty con (nếu có) được trình bày vào chỉ tiêu “Chênh lệch đánh giá lại tài sản” của BCĐKTHN.
- f. Trường hợp cơ cấu vốn chủ sở hữu của công ty con tại ngày mua có sự thay đổi (do phân phối lợi nhuận sau thuế tại ngày mua, sử dụng thặng dư vốn cổ phần, các quỹ tại ngày mua để tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu) thì khi loại trừ giá trị ghi sổ khoản đầu tư vào công ty con, kế toán phải xác định lại phần sở hữu của công ty mẹ trong từng chỉ tiêu thuộc vốn chủ sở hữu của công ty con tại ngày mua để thực hiện bút toán loại trừ một cách thích hợp.

- 2. Nguyên tắc kế toán loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con trong giao dịch hợp nhất kinh doanh qua nhiều giai đoạn**
- a. Trường hợp trước ngày công ty mẹ đạt được quyền kiểm soát, công ty mẹ không có ảnh hưởng đáng kể với công ty con và khoản đầu tư được trình bày theo phương pháp giá gốc: Khi đạt được quyền kiểm soát đối với công ty con, trên BCTCHN công ty mẹ phải đánh giá lại giá trị khoản đầu tư trước đây theo giá trị hợp lý tại ngày kiểm soát công ty con. Phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại và giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận vào BCKQKDN.**

b. Trường hợp trước ngày công ty mẹ đạt được quyền kiểm soát, công ty con là công ty liên kết của công ty mẹ và đã được trình bày theo phương pháp vốn chủ sở hữu: Khi đạt được quyền kiểm soát, trên BCTCHN công ty mẹ phải đánh giá lại giá trị khoản đầu tư theo giá trị hợp lý. Phần chênh lệch giữa giá đánh giá lại và giá trị khoản đầu tư theo phương pháp vốn chủ sở hữu được ghi nhận vào BCKQKDHN; Phần chênh lệch giữa giá trị khoản đầu tư theo phương pháp vốn chủ sở hữu và giá gốc khoản đầu tư được ghi nhận trực tiếp vào các chỉ tiêu thuộc phần vốn chủ sở hữu của BCĐKTHN.

c. Sau khi điều chỉnh giá phí khoản đầu tư, công ty mẹ thực hiện loại trừ khoản đầu tư vào công ty con theo nguyên tắc chung tại điểm 1 nêu trên.

3. Phương pháp kế toán loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con

3.1. Trước khi loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con, trên BCTCHN phải điều chỉnh giá trị khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con nêu việc kiểm soát công ty con được thực hiện qua nhiều lần mua.

a. Trước ngày kiểm soát, công ty mẹ không có ảnh hưởng đáng kể với công ty con:

- **Nếu $GTHL > \text{giá gốc khoản đầu tư}$:**

Nợ Đầu tư vào công ty con

Có Doanh thu hoạt động tài chính (lãi) (kỳ có quyền kiểm soát)

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (kỳ sau).

- **Nếu $GTHL < \text{giá gốc khoản đầu tư}$:**

Nợ Chi phí tài chính (lỗ) (kỳ đạt được quyền kiểm soát)

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (kỳ sau)

Có Đầu tư vào công ty con.

b. Trước ngày kiểm soát, công ty con là công ty liên kết:

- **Điều chỉnh giá trị khoản đầu tư theo phương pháp vốn chủ sở hữu (chênh lệch giữa giá gốc và giá trị khoản đầu tư theo phương pháp vốn chủ sở hữu):**

- Nếu điều chỉnh tăng giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết trước đây:

Nợ Đầu tư vào công ty con

Có các chỉ tiêu liên quan thuộc phần vốn chủ sở hữu.

- Nếu điều chỉnh giảm giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết trước đây:

Nợ các chỉ tiêu liên quan thuộc phần vốn chủ sở hữu

Có Đầu tư vào công ty con.

- Ghi phân chênh lệch giữa GTHL và giá trị khoản đầu tư vào công ty liên kết theo phương pháp vốn chủ sở hữu vào BCKQKDHN:

- Nếu $GTHL > \text{giá gốc khoản đầu tư}$:

Nợ Đầu tư vào công ty con

Có Doanh thu hoạt động tài chính (kỳ có quyền kiểm soát)

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (kỳ sau).

- Nếu $GTHL < \text{giá gốc khoản đầu tư}$, ghi:

Nợ Chi phí tài chính (lỗ) (kỳ đạt được quyền kiểm soát)

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (kỳ sau)

Có Đầu tư vào công ty con.

3.2. Bút toán loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con

Nợ các chỉ tiêu thuộc vốn của chủ sở hữu (theo giá trị ghi sổ)

Nợ Lợi thế thương mại (trường hợp phát sinh LTTM)

Nợ các khoản mục tài sản (nếu $GTHL > GTGS$)

Nợ các khoản mục nợ phải trả (nếu $GTHL$ thấp hơn $GTGS$)

**Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát (phần sở hữu trong
chênh lệch giữa $GTHL$ của tài sản thuần $< GTGS$)**

Có các khoản mục nợ phải trả (nếu $GTHL > GTGS$)

Có các khoản mục tài sản ($GTHL < GTGS$)

Có Thu nhập khác (lãi từ giao dịch mua rẻ)

Có Đầu tư vào công ty con

**Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát (phần sở hữu trong
trong chênh lệch giữa $GTHL$ của tài sản thuần $> GTGS$)**

3.3. Trường hợp công ty con sử dụng thặng dư vốn cổ phần, quỹ đầu tư phát triển hoặc lợi nhuận sau thuế chưa phân phối phát sinh sau ngày mua để phát hành thêm cổ phiếu, công ty mẹ ghi nhận giá trị phần vốn cổ phần của công ty con tăng thêm tương ứng với phần công ty mẹ được hưởng vào chỉ tiêu vốn khác của chủ sở hữu, ghi:

Nợ Vốn góp của chủ sở hữu

Có Vốn khác của chủ sở hữu.

3.4. Đối với các công ty mẹ được cổ phần hoá từ công ty Nhà nước, khi phát sinh khoản chênh lệch giữa GTGS khoản đầu tư của công ty mẹ và phần sở hữu của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của công ty con (nếu có), ghi:

Nợ Các chỉ tiêu thuộc vốn của chủ sở hữu (theo giá trị ghi sổ)

Nợ Chênh lệch đánh giá lại tài sản (phần chênh lệch giữa giá trị khoản đầu tư của công ty mẹ > giá trị phần sở hữu của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của công ty con)

Có Chênh lệch đánh giá lại tài sản (phần chênh lệch giữa giá trị khoản đầu tư của công ty mẹ < giá trị phần sở hữu của công ty mẹ trong VCSH của công ty con)

Có Đầu tư vào công ty con.

3.5. Trường hợp sau ngày kiểm soát công ty con, công ty mẹ đầu tư tiếp tục vào công ty con: Kế toán phải xác định giá phí khoản đầu tư thêm và phần sở hữu tăng thêm trong GTGS của tài sản thuần của công ty con (không tính theo GTHL). Khoản chênh lệch giữa giá phí đầu tư thêm và GTGS tài sản thuần được ghi nhận trực tiếp vào LNSTCPP.

Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát

Nợ LNSTCPP chưa phân phối kỳ này (nếu giá trị khoản đầu tư thêm vào công ty con > phần giá trị tài sản thuần của cổ đông không kiểm soát chuyển nhượng cho công ty mẹ)

Có LNST chưa phân phối kỳ này (nếu giá trị khoản đầu tư thêm vào công ty con < phần giá trị tài sản thuần giá trị tài sản thuần của CĐKKS chuyển nhượng cho công ty mẹ)

Có Đầu tư vào công ty con.

4. Kế toán giao dịch công ty con, công ty liên kết mua lại cổ phiếu đã phát hành (cổ phiếu quỹ) và đầu tư ngược lại công ty mẹ

a. Trường hợp công ty con mua cổ phiếu quỹ

- **Khi công ty con mua lại cổ phiếu quỹ từ cổ đông không kiểm soát, tỷ lệ sở hữu của công ty mẹ trong tài sản thuần của công ty con sẽ tăng lên. Tuy nhiên sau khi công ty con mua cổ phiếu quỹ, phần giá trị tài sản thuần của công ty con do công ty mẹ nắm giữ có thể tăng hoặc giảm so với trước khi công ty con mua cổ phiếu quỹ tùy thuộc vào giá mua cổ phiếu quỹ.**

- Công ty mẹ phải xác định phần sở hữu của mình trong giá trị tài sản thuần của công ty con tại thời điểm trước và sau khi công ty con mua cổ phiếu quỹ. Phần chênh lệch trong giá trị tài sản thuần đó được ghi nhận trực tiếp vào chỉ tiêu “LNSTCPP” của BCĐKTHN.
- Trường hợp giá trị tài sản thuần do công ty mẹ nắm giữ tại công ty con tăng lên sau khi công ty con mua cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát

Có LNSTCPP (kỳ công ty con mua cổ phiếu quỹ)

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước(các kỳ sau)

- Trường hợp giá trị tài sản thuần do công ty mẹ nắm giữ tại công ty con giảm sau khi công ty con mua cổ phiếu quỹ, ghi:

Nợ LNST chưa phân phối kỳ này (kỳ mua cổ phiếu quỹ)

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (kỳ sau)

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát.

- b. Trường hợp công ty liên kết mua cổ phiếu quỹ: Tỷ lệ sở hữu của nhà đầu tư trong tài sản thuần của công ty liên kết sẽ tăng lên và nếu đủ để kiểm soát, nhà đầu tư sẽ trở thành công ty mẹ, công ty liên kết trở thành công ty con. Trường hợp này, nhà đầu tư áp dụng phương pháp kế toán hợp nhất kinh doanh qua nhiều giai đoạn.
- c. Trường hợp công ty con đầu tư ngược lại công ty mẹ: Đối với các công ty con không bị hạn chế bởi pháp luật khi mua lại cổ phiếu của công ty mẹ, kế toán phải trình bày GTGS khoản cổ phiếu công ty con mua của công ty mẹ trong chỉ tiêu “Cổ phiếu quỹ” của BCĐKTHN. Kế toán ghi giảm giá trị số cổ phiếu của công ty mẹ đang được nắm giữ bởi công ty con (đang phản ánh tại các chỉ tiêu liên quan), ghi:

Nợ Cổ phiếu quỹ

Có Chứng khoán kinh doanh, hoặc

Có Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác.

5. Ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh

a. Khi GTGS của tài sản, nợ phải trả trên BCTC riêng của công ty con khác biệt so với GTHL, khi lập BCTCHN, công ty mẹ phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại:

- **Trường hợp GTHL của tài sản thuần có thể xác định được của công ty con > GTGS, kế toán ghi nhận thuế hoãn lại phải trả, ghi:**

Nợ các chỉ tiêu thuộc vốn của chủ sở hữu (theo giá trị ghi sổ)

Nợ LTTM (trường hợp phát sinh LTTM)

Nợ Tài sản thuần (nếu GTHL >GTGS)

Có Thu nhập khác (lãi từ giao dịch mua rẻ)

Có Đầu tư vào công ty con

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát (phần sở hữu trong chênh

lệch giữa GTHL của tài sản thuần >GTGS)

Có Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

b) Trường hợp giá trị hợp lý của tài sản thuần có thể xác định được của công ty con nhỏ hơn giá trị ghi sổ, khi loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ vào công ty con, kế toán ghi nhận tài sản thuế hoãn lại, ghi:

Nợ các chỉ tiêu thuộc vốn của chủ sở hữu (GTGS)

Nợ Lợi thế thương mại (trường hợp phát sinh LTTM)

Nợ LICĐKKS (phần sở hữu trong chênh lệch giữa

GTHL của tài sản thuần nhỏ hơn GTGS)

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có Tài sản thuần ($GTHL < GTGS$)

Có Thu nhập khác (lãi từ giao dịch mua rẻ)

Có Đầu tư vào công ty con.

MỤC 2

XỬ LÝ ẢNH HƯỞNG CỦA CHÊNH LỆCH

GIỮA GIÁ TRỊ HỢP LÝ VÀ GIÁ TRỊ GHI SỔ

**KHI THU HỒI TÀI SẢN, THANH TOÁN NỢ PHẢI TRẢ VÀ
ẢNH HƯỞNG CỦA THUẾ THU NHẬP HOẢN LẠI**

PHÁT SINH TỪ GIAO DỊCH HỢP NHẤT KINH DOANH

1. Đối với tài sản cố định, bất động sản đầu tư

- **Điều chỉnh hao mòn lũy kế và chi phí khấu hao trong trường hợp $GTHL > GTGS$:**

Nợ các khoản mục chi phí (chênh lệch giữa mức khấu hao theo $GTHL > GTGS$ phát sinh trong kỳ)

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (chênh lệch lũy kế đến đầu kỳ)

Có Giá trị hao mòn lũy kế (số chênh lệch lũy kế đến cuối kỳ)

- **Điều chỉnh hao mòn lũy kế và chi phí khấu hao trong trường hợp $GTHL < GTGS$: Ngược lại bút toán trên**

- Khi TSCĐ và BĐSĐT đã khấu hao hết nhưng chưa thanh lý, nhượng bán, kế toán thực hiện việc điều chỉnh hao mòn lũy kế và ghi nhận toàn bộ vào LNSTCPP.

+ Nếu $GTHL < GTGS$:

Nợ Giá trị hao mòn lũy kế

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước

+ Nếu $GTHL > GTGS$:

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Giá trị hao mòn lũy kế

2. Đối với các loại tài sản và nợ phải trả khác: Sau ngày mua, công ty con thanh lý, nhượng bán hoặc thanh toán những tài sản và nợ phải trả thì phần chênh lệch giữa GTHL và GTGS của các khoản mục tài sản, nợ phải trả được coi là đã thực hiện và được ghi nhận trực tiếp vào “LNSTCPP” đối với phần do công ty mẹ sở hữu:

- Trường hợp $GTHL > GTGS$:

Nợ các chỉ tiêu thuộc vốn chủ sở hữu (giá trị tại ngày mua)

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước ($GTHL > GTGS$)

Có Đầu tư vào công ty con

- Trường hợp $GTHL < GTGS$:

Nợ các chỉ tiêu thuộc vốn chủ sở hữu (giá trị tại ngày mua)

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước ($GTHL < GTGS$)

Có Đầu tư vào công ty con.

3. Kế toán hoàn nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh tại thời điểm năm giữ quyền kiểm soát công ty con

a) Nếu tại ngày mua, GTHL tài sản thuần của công ty con > GTGS, khi thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả, kế toán hoàn nhập thuế hoãn lại phải trả, ghi:

Nợ Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (tổng số hoàn nhập lũy kế)

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại (số hoàn nhập kỳ báo cáo)

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (số hoàn nhập lũy kế đến cuối kỳ trước)

b) Nếu $GTHL < GTGS$, khi thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả, kế toán hoàn nhập tài sản thuế hoãn lại, ghi:

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại (số hoàn nhập kỳ báo cáo)

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (số hoàn nhập lũy kế đến cuối kỳ trước)

Có Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (tổng số hoàn nhập lũy kế)

MỤC 3

PHÂN BỐ LỢI THỂ THƯƠNG MẠI

- 1. LTTM phát sinh tại ngày mua được phân bổ dần đều vào kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất theo phương pháp đường thẳng trong thời gian không quá 10 năm. Trường hợp số LTTM bị tổn thất trong năm cao hơn số phân bổ hàng năm theo phương pháp đường thẳng thì thực hiện phân bổ theo số bị tổn thất.**
- 2. Trường hợp phân bổ LTTM trong kỳ đầu tiên, kế toán xác định LTTM phải phân bổ trong kỳ, ghi:**

Nợ Chi phí quản lý doanh nghiệp

Có Lợi thế thương mại.

3. Trường hợp phân bổ LTTM từ kỳ thứ hai trở đi, kế toán phải phản ánh số phân bổ trong kỳ này và số lũy kế đã phân bổ từ ngày mua đến ngày đầu kỳ báo cáo và ghi nhận như sau:

**Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước(số
LTTM đã phân bổ lũy kế đến cuối kỳ trước)**

**Nợ Chi phí quản lý doanh nghiệp (Số LTTM phân bổ
trong kỳ báo cáo)**

**Có Lợi thế thương mại (LTTM đã phân bổ lũy kế
đến cuối kỳ báo cáo)**

4. Bút toán điều chỉnh sau khi đã phân bổ hết LTTM:

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Lợi thế thương mại.

MỤC 4

LỢI ÍCH CỦA CỔ ĐÔNG KHÔNG KIỂM SOÁT

1. Nguyên tắc xác định giá trị và tách lợi ích cổ đông không kiểm soát cuối kỳ

- a. Trong BCĐKTHN, lợi ích cổ đông không kiểm soát trong GTHL của tài sản thuần của các Công ty con được xác định và trình bày thành một chỉ tiêu riêng biệt thuộc phần vốn chủ sở hữu, gồm:**
- Lợi ích cổ đông không kiểm soát tại ngày mua được xác định theo giá trị hợp lý tài sản thuần của công ty con tại ngày mua;**
 - Lợi ích cổ đông không kiểm soát trong sự biến động của tổng vốn chủ sở hữu kể từ ngày mua đến đầu kỳ báo cáo;**
 - Lợi ích cổ đông không kiểm soát trong sự biến động của tổng vốn chủ sở hữu phát sinh trong kỳ báo cáo.**

- b. Các khoản lỗ phát sinh tại công ty con phải được phân bổ tương ứng với phần sở hữu của cổ đông không kiểm soát, kể cả trường hợp số lỗ đó lớn hơn phần sở hữu của cổ đông không kiểm soát trong tài sản thuần của công ty con.**
- c. Trên BCKQKDHN, lợi ích cổ đông không kiểm soát được xác định và trình bày riêng biệt trong mục "LNSTợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát".**
- d. Khi xác định giá trị phần lợi ích cổ đông không kiểm soát cuối kỳ phải loại trừ ảnh hưởng của:**
 - Cổ tức ưu đãi phải trả;**
 - Quỹ khen thưởng phúc lợi phải trích lập trong kỳ.**

2. Phương pháp kế toán tách lợi ích cổ đông không kiểm soát trong giá trị ghi sổ của tài sản thuần của công ty con tại thời điểm cuối kỳ

2.1. Phương pháp 1

Lợi ích cổ đông không kiểm soát cuối kỳ	Lợi ích cổ đông không kiểm soát đầu kỳ	Lợi ích cổ đông không kiểm soát phát sinh trong kỳ
không kiểm soát = không kiểm soát + không kiểm soát		

a. Tách lợi ích cổ đông không kiểm soát đầu kỳ báo cáo:

Nợ các chỉ tiêu thuộc vốn chủ sở hữu

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát.

b) Ghi nhận lợi ích cổ đông không kiểm soát từ kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

- **Trường hợp kết quả hoạt động kinh doanh trong năm có lãi:**

Nợ LNST của cổ đông không kiểm soát

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát.

- **Trường hợp kết quả hoạt động kinh doanh trong năm lỗ:**

Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát

Có Lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát.

- **Trường hợp trong kỳ đơn vị trích lập các quỹ từ LNSTCPP:**

Nợ các Quỹ thuộc vốn chủ sở hữu (chi tiết từng Quỹ)

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

- **Trường hợp trong năm đơn vị phân phối lợi nhuận và trả cổ tức bằng tiền cho các cổ đông:**

Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát

Có LNSTCPP chưa phân phối (kỳ trước hoặc kỳ này).

2.2 Phương pháp 2: Áp dụng trong trường hợp trong kỳ không có các giao dịch theo chiều ngược (công ty con không phải là bên bán) và công ty con không thu được các khoản cổ tức từ các đơn vị trong nội bộ tập đoàn.

a) Giá trị phần lợi ích cổ đông không kiểm soát cuối kỳ trong giá trị ghi sổ của tài sản thuần của công ty con (ngoài phần sở hữu trong chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị ghi sổ của tài sản thuần tại ngày mua) được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Lợi ích cổ đông} & & \text{Vốn CSH của} & & \text{Tỷ lệ sở hữu của} \\ \text{không kiểm soát} & = & \text{công ty con} & \times & \text{cổ đông KKS} \\ \text{cuối kỳ} & & \text{cuối kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

- b) Do lợi ích cổ đông không kiểm soát cuối kỳ được tách từ vốn chủ của công ty con cuối kỳ nên các bút toán điều chỉnh khi công ty con trích lập các quỹ và trả cổ tức cho cổ đông không kiểm soát không được tiếp tục thực hiện.**
- c) Để tách riêng giá trị khoản mục "Lợi ích cổ đông không kiểm soát" trong tài sản thuần của công ty con trên BCDKTHN phải điều chỉnh giảm các khoản mục thuộc vốn chủ sở hữu như "Vốn góp của chủ sở hữu", "Quỹ đầu tư phát triển", "Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối",... và điều chỉnh tăng khoản mục "Lợi ích cổ đông không kiểm soát" trên Bảng cân đối kế toán hợp nhất.**

d) Căn cứ vào báo cáo tài chính riêng của từng công ty con cuối kỳ, kế toán tách lợi ích cổ đông không kiểm soát tại thời điểm cuối kỳ báo cáo, ghi:

Nợ Vốn góp của chủ sở hữu

Nợ Thặng dư vốn cổ phần

Nợ Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Nợ Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu

Nợ Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Nợ Chênh lệch tỷ giá hối đoái.

....

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát.

MỤC 5

XỬ LÝ CỔ TỨC ƯU ĐÃI

CỦA CỔ ĐÔNG KHÔNG KIỂM SOÁT VÀ

QUỸ KHEN THƯỞNG, PHÚC LỢI

1. Cổ tức ưu đãi của cổ đông không kiểm soát

- a) Đối với cổ phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả: Cổ tức ưu đãi được hạch toán là chi phí tài chính, công ty mẹ không phải thực hiện điều chỉnh khi hợp nhất BCTC.**

- b) Đối với cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu phải xác định riêng phần cổ tức ưu đãi của cổ đông không kiểm soát theo nguyên tắc:**
 - Xác định riêng phần cổ tức ưu đãi từ LNST trong kỳ trước khi phân bổ LNST cho cổ đông nắm giữ cổ phiếu phổ thông. Giá trị cổ tức ưu đãi phân bổ cho cổ đông không kiểm soát được căn cứ theo tỷ lệ nắm giữ cổ phiếu ưu đãi.**

- **Việc tách cổ tức ưu đãi phải được thực hiện trước khi trích quỹ khen thưởng, phúc lợi.**
- **Việc xác định phần sở hữu của các cổ đông trong tài sản thuần của công ty con và LTTM được thực hiện theo nguyên tắc:**
 - **Phân bổ cho cổ đông nắm giữ cổ phiếu ưu đãi giá trị của vốn cổ phần ưu đãi tương ứng với tỷ lệ sở hữu của từng cổ đông;**
 - **Phân bổ cho cổ đông nắm giữ cổ phiếu phổ thông tổng giá trị của vốn chủ sở hữu còn lại sau khi trừ phần vốn cổ phần ưu đãi.**

- c. Nếu công ty con có cổ tức ưu đãi lũy kế của các kỳ trước nhưng chưa trả, khi lập BCTCHN, công ty mẹ phải tách riêng số cổ tức ưu đãi lũy kế công ty con chưa trả cho cổ đông không kiểm soát trước khi xác định phần sở hữu của cổ đông nắm giữ cổ phiếu phổ thông, ghi:**

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát

- d. Lợi ích sau thuế của cổ đông không kiểm soát phát sinh trong kỳ là tổng của cổ tức ưu đãi cộng với phần sở hữu trong lãi (hoặc lỗ) sau thuế trên BCKQKD của công ty con phân bổ cho cổ đông không kiểm soát. Bút toán tách lợi ích cổ đông không kiểm soát phát sinh trong kỳ được thực hiện như quy định tại Mục 4.**

2. Đối với quỹ khen thưởng, phúc lợi

- a. Trường hợp BCTC của công ty con dùng để hợp nhất đã trích quỹ khen thưởng, phúc lợi theo điều lệ, khi lập BCTCHN, công ty mẹ chỉ thực hiện điều chỉnh phần Lợi ích cổ đông không kiểm soát.**

- b. Trường hợp BCTC của công ty con dùng để hợp nhất chưa trích quỹ khen thưởng, phúc lợi theo điều lệ, khi lập BCTCHN phải ước tính số quỹ khen thưởng phúc lợi công ty con phải trích trong kỳ và loại trừ ra khỏi LNST chưa phân phối trước khi xác định phần sở hữu của công ty mẹ và cổ đông không kiểm soát.**

c. Phương pháp điều chỉnh quỹ khen thưởng, phúc lợi

- **Nếu BCTC của công ty con dùng để hợp nhất chưa trích quỹ khen thưởng, phúc lợi theo điều lệ:**

- **Đối với phần quỹ khen thưởng phúc lợi tương ứng với phần sở hữu của công ty mẹ trong LNST của công ty con, ghi:**

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

- **Đối với phần quỹ khen thưởng phúc lợi tương ứng với phần sở hữu của cổ đông không kiểm soát, ghi:**

Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát

Có Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

- Nếu BCTC của công ty con dùng để hợp nhất đã trích quỹ khen thưởng, phúc lợi theo điều lệ, khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất, công ty điều chỉnh lại lợi ích cổ đông không kiểm soát tương ứng với phần sở hữu của cổ đông không kiểm soát, ghi:

Nợ Lợi ích cổ đông không kiểm soát

Có Quỹ khen thưởng, phúc lợi.

MỤC 6

LOẠI TRỪ CÁC GIAO DỊCH NỘI BỘ

1. Loại trừ ảnh hưởng của giao dịch bán hàng trong nội bộ Tập đoàn

Những điểm cần lưu ý và xem xét điều chỉnh:

- **Xác định lãi/lỗ chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ**
- **Loại trừ doanh thu, giá vốn hàng bán và lãi/ lỗ chưa thực hiện trong kỳ.**
- **Loại trừ giá vốn hàng bán và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối đầu kỳ.**
- **Điều chỉnh ảnh hưởng của thuế TNDN.**
- **Điều chỉnh ảnh hưởng của việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch Công ty con bán hàng hoá cho Công ty mẹ đến lợi ích của cổ đông không kiểm soát.**

Các bút toán Loại trừ ảnh hưởng của giao dịch bán hàng trong nội bộ Tập đoàn

a) Xác định lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ:

Lãi hoặc lỗ	Giá trị hàng tồn	Giá trị của hàng tồn kho
chưa thực hiện	= kho cuối kỳ tính	- cuối kỳ tính theo giá vốn
trong hàng tồn	theo giá bán nội bộ	của bên bán hàng
kho cuối kỳ		

b) Loại trừ doanh thu, giá vốn hàng bán và lãi hoặc lỗ chưa thực hiện phát sinh từ giao dịch bán hàng nội bộ trong kỳ.

- **Trường hợp lãi:**

Nợ Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có Giá vốn hàng bán (doanh thu - Lãi chưa thực hiện trong hàng tồn kho cuối kỳ)

Có Hàng tồn kho (Lãi chưa thực hiện trong hàng tồn kho cuối kỳ).

- **Trường hợp lỗ**

+ Nếu NRV của hàng tồn kho $<$ giá gốc của số hàng tồn kho tiêu thụ nội bộ thì kế toán không thực hiện loại trừ lỗ chưa thực hiện mà chỉ loại trừ doanh thu bán hàng và giá vốn hàng bán:

Nợ Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có Giá vốn hàng bán

+ Nếu NRV của hàng tồn kho $>$ giá gốc của số hàng tồn kho tiêu thụ nội bộ thì kế toán loại trừ khoản lỗ chưa thực hiện:

Nợ Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Nợ Hàng tồn kho (lỗ chưa thực hiện)

Có Giá vốn hàng bán (DT + lỗ chưa thực hiện)

c) Loại trừ giá vốn hàng bán và LNST chưa phân phối đầu kỳ do ảnh hưởng của lợi nhuận chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho đầu kỳ khi bán hàng ở kỳ sau.

- Trường hợp năm trước đã loại trừ lãi chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho đầu kỳ này:

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (lãi chưa thực hiện đầu kỳ)

Có Giá vốn hàng bán (lãi chưa thực hiện đầu kỳ).

- Trường hợp năm trước đã loại trừ lỗ chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho đầu kỳ này:

Nợ Giá vốn hàng bán (lỗ chưa thực hiện đầu kỳ)

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (lỗ chưa thực hiện đầu kỳ).

d) Điều chỉnh ảnh hưởng của thuế TNDN do loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện trong hàng tồn kho cuối kỳ.

- **Trường hợp loại trừ lãi chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ làm phát sinh chênh lệch tạm thời được khấu trừ:**

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

- **Trường hợp loại trừ lỗ chưa thực hiện trong giá trị hàng tồn kho cuối kỳ làm phát sinh chênh lệch tạm thời phải chịu thuế:**

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

e) Điều chỉnh ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp do loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trong hàng tồn kho đầu kỳ.

- **Trường hợp năm trước đã loại trừ lãi chưa thực hiện trong hàng tồn kho, tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập:**

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước.

- **Trường hợp năm trước đã loại trừ lỗ chưa thực hiện trong hàng tồn kho thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập:**

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

g) Điều chỉnh ảnh hưởng của việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch Công ty con bán hàng hoá cho Công ty mẹ đến lợi ích của cổ đông thiểu số.

- **Khi loại trừ lãi chưa thực hiện:**

Nợ Lợi ích của cổ đông thiểu số

Có Lợi nhuận sau thuế của cổ đông thiểu số.

- **Khi loại trừ lỗ chưa thực hiện:**

Nợ Lợi nhuận sau thuế của cổ đông thiểu số

Có Lợi ích của cổ đông thiểu số.

2 - Loại trừ ảnh hưởng của giao dịch bán tài sản cố định trong nội bộ

Các khoản mục cần xem xét điều chỉnh

- **Các khoản thu nhập khác, chi phí khác, lãi hoặc lỗ chưa thực hiện.**
- **NBV của TSCĐ.**
- **Chi phí khấu hao**
- **Thuế TNDN hoãn lại**
- **Phần lãi hoặc lỗ chưa thực hiện cần phân bổ cho các cổ đông thiểu số và điều chỉnh lợi ích của cổ đông không kiểm soát.**

Các bút toán điều chỉnh

a) Loại trừ thu nhập khác, chi phí khác, lợi nhuận chưa thực hiện và điều chỉnh lại NBV của TSCĐ phát sinh từ giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị nội bộ.

- **Trường hợp giao dịch bán TSCĐ có lãi và giá bán nhỏ hơn nguyên giá TSCĐ:**

Nợ Nguyên giá TSCĐ(chênh lệch nguyên giá - giá bán)

Nợ Thu nhập khác (chênh lệch giữa giá bán > GTCL

TSCĐ và chi phí thanh lý, nhượng bán)

Có Giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ (hao mòn lũy kế đến ngày bán)

- Trường hợp giao dịch bán TSCĐ có lãi và giá bán lớn hơn nguyên giá:

Nợ Thu nhập khác (phần chênh lệch giữa giá bán cao hơn

GTCL TSCĐ và chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ)

Có Nguyên giá TSCĐ (giá bán - nguyên giá)

Có Hao mòn lũy kế TSCĐ (lũy kế đến ngày bán)

- Trường hợp giao dịch bán TSCĐ bị lỗ:

Nợ Nguyên giá TSCĐ (chênh lệch nguyên giá - giá bán)

Có Hao mòn lũy kế TSCĐ (lũy kế đến ngày bán)

Có Chi phí khác (chênh lệch giữa giá bán nhỏ hơn

GTCL TSCĐ và chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ)

b) Loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện từ giao dịch bán TSCĐ nội bộ Tập đoàn trong kỳ trước.

- **Trường hợp bán TSCĐ có lãi và giá bán > nguyên giá:**

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (giá bán > GTCL

TSCĐ và chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ)

Có Nguyên giá TSCĐ (giá bán - nguyên giá)

Có Hao mòn lũy kế TSCĐ (lũy kế đến ngày bán)

- **Trường hợp bán TSCĐ có lãi và giá bán < nguyên giá:**

Nợ Nguyên giá TSCĐ(chênh lệch nguyên giá - giá bán)

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (chênh lệch giữa giá

bán > GTCL TSCĐ và chi phí thanh lý, nhượng bán)

Có Hao mòn lũy kế TSCĐ (lũy kế đến ngày bán)

- Trường hợp giao dịch bán TSCĐ bị lỗ, kế toán ghi:

Nợ Nguyên giá TSCĐ (nguyên giá - giá bán)

Có Hao mòn lũy kế TSCĐ (lũy kế đến ngày bán)

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (giá bán < GTCL TSCĐ và chi phí thanh lý TSCĐ)

c) Điều chỉnh chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế do ảnh hưởng của lãi chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ.

Nợ Hao mòn lũy kế TSCĐ (số điều chỉnh lũy kế đến cuối kỳ)

Có Giá vốn hàng bán (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ)

Có Chi phí bán hàng (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ)

Có Chi phí QLDN (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ)

Có Lợi nhuận chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Chú ý: Nếu việc loại trừ chi phí khấu hao có ảnh hưởng trọng yếu đến chỉ tiêu hàng tồn kho thì phải phân bổ chi phí khấu hao phải loại trừ giữa giá vốn hàng bán và hàng tồn kho.

d) Điều chỉnh chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế do ảnh hưởng của lỗ chưa thực hiện trong giá trị còn lại của TSCĐ.

Nợ Giá vốn hàng bán (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ)

Nợ Chi phí bán hàng (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ)

Nợ Chi phí QLDN (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ)

Nợ Lợi nhuận chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Có hao mòn lũy kế (số điều chỉnh lũy kế đến cuối kỳ).

Chú ý: Nếu việc loại trừ chi phí khấu hao có ảnh hưởng trọng yếu đến chỉ tiêu hàng tồn kho thì phải phân bổ chi phí khấu hao phải loại trừ giữa giá vốn hàng bán và hàng tồn kho.

e) Ghi nhận ảnh hưởng của thuế TNDN do ảnh hưởng của giao dịch bán TSCĐ trong nội bộ khi tài sản vẫn đang sử dụng.

- **Ghi nhận tài sản thuế hoãn lại đồng thời với việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị nội bộ trong Tập đoàn:**

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

- **Các kỳ sau, điều chỉnh ảnh hưởng của thuế TNDN phát sinh từ việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ kỳ trước:**

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

- Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả đồng thời với việc loại trừ lỗ chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị nội bộ trong Tập đoàn:

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

- Các kỳ sau, điều chỉnh ảnh hưởng của thuế phát sinh từ việc loại trừ lỗ chưa thực hiện trong giao dịch bán tài sản cố định kỳ trước:

Nợ LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

f) Ghi nhận ảnh hưởng của thuế TNDN do ảnh hưởng của việc điều chỉnh chi phí khấu hao khi TSCĐ vẫn đang sử dụng.

- **Trường hợp loại trừ lãi chưa thực hiện dẫn đến việc điều chỉnh giảm chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế:**

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (ảnh hưởng của thuế TNDN từ việc loại trừ chi phí khấu hao lũy kế đến đầu kỳ)

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại (ảnh hưởng của thuế TNDN từ việc loại trừ chi phí khấu hao trong kỳ)

Có Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (ảnh hưởng của thuế TNDN lũy kế đến cuối kỳ).

- **Trường hợp loại trừ lỗ chưa thực hiện dẫn đến việc điều chỉnh tăng chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế:**

Nợ Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (ảnh hưởng của thuế TNDN lũy kế đến cuối kỳ)

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

(ảnh hưởng của thuế thu nhập từ việc loại trừ chi phí khấu hao lũy kế đến đầu kỳ)

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại (ảnh hưởng của thuế TNDN từ việc loại trừ chi phí khấu hao trong kỳ).

g) Ảnh hưởng của việc loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện đến lợi ích của cổ đông thiểu số:

- **Nếu lợi ích của cổ đông thiểu số bị giảm:**

Nợ Lợi ích của cổ đông thiểu số

Có Lợi nhuận sau thuế của cổ đông thiểu số.

- **Nếu lợi ích của cổ đông thiểu số tăng:**

Nợ Lợi nhuận sau thuế của cổ đông thiểu số

Có Lợi ích của cổ đông thiểu số.

h) Ảnh hưởng của giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị nội bộ trong các năm trước đối với các TSCĐ đã được bên mua khấu hao hết theo nguyên giá và vẫn đang sử dụng.

- **Trường hợp giá bán nội bộ < nguyên giá:**

Nợ Nguyên giá TSCĐ (Nguyên giá – Giá bán)

Có Hao mòn lũy kế TSCĐ (Nguyên giá – Giá bán).

- **Trường hợp giá bán nội bộ trước đây > nguyên giá:**

Nợ Giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ (Giá bán – nguyên giá)

Có Nguyên giá TSCĐ (Giá bán – Nguyên giá).

Chú ý: Các trường hợp này không phát sinh chênh lệch tạm thời và không ảnh hưởng đến thuế thu nhập hoãn lại.

i) Trường hợp TSCĐ mua từ một đơn vị trong nội bộ Tập đoàn được bán khi chưa khấu hao hết.

Phản ánh việc hoàn nhập giá trị còn lại của tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc loại trừ lãi chưa thực hiện còn nằm trong giá trị còn lại của TSCĐ:

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

3. Điều chỉnh và loại trừ ảnh hưởng của giao dịch chuyển hàng tồn kho thành TSCĐ trong tập đoàn

Các khoản mục cần xem xét điều chỉnh và loại trừ

- **Toàn bộ doanh thu bán hàng hoá, giá vốn hàng bán và lợi nhuận chưa thực hiện trong nguyên giá TSCĐ.**
- **Nếu giao dịch bán hàng nội bộ có lãi thì phải điều chỉnh chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế.**
- **Thuế TNDN hoãn lại**
- **Xác định phần lãi, lỗ chưa thực hiện cần phân bổ cho các cổ đông thiểu số khi xác định lợi ích của cổ đông thiểu số khi công ty con bán hàng cho công ty mẹ**

Các bút toán loại trừ

- a) Loại trừ doanh thu, giá vốn hàng bán và lợi nhuận chưa thực hiện trong nguyên giá TSCĐ phát sinh từ giao dịch bán hàng nội bộ mà hàng hoá, thành phẩm của bên bán được sử dụng là TSCĐ của bên mua.**
- **Trường hợp phát sinh lãi chưa thực hiện:**
 - Nợ Doanh thu bán hàng hoá và dịch vụ (DT nội bộ)**
 - Có Giá vốn hàng bán (giá vốn hàng tiêu thụ nội bộ)**
 - Có Nguyên giá TSCĐ (lãi chưa thực hiện).**
 - **Nếu hàng tồn kho được bán lỗ thì không loại trừ lỗ từ giao dịch bán hàng trong nội bộ Tập đoàn trừ khi chắc chắn rằng khoản lỗ này có thể được thu hồi.**

- b) Loại trừ lãi chưa thực hiện trong đó hàng hoá, thành phẩm tại bên bán được sử dụng là TSCĐ tại bên mua phát sinh trong kỳ trước.**

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước

Có Nguyên giá TSCĐ (lãi chưa thực hiện).

- c) Điều chỉnh chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế do ảnh hưởng của lãi chưa thực hiện trong giá trị TSCĐ.**

Nợ hao mòn lũy kế TSCĐ (lũy kế đến cuối kỳ)

Có Chi phí QLDN (số điều chỉnh trong kỳ)

Có Chi phí bán hàng (số điều chỉnh trong kỳ)

Có Giá vốn hàng bán (số điều chỉnh trong kỳ)

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước

(số điều chỉnh lũy kế đến đầu kỳ).

Chú ý: Nếu việc loại trừ chi phí khấu hao có ảnh hưởng trọng yếu đến chỉ tiêu hàng tồn kho thì phải phân bổ số phải loại trừ giữa giá vốn hàng bán và hàng tồn kho cho phù hợp.

● Trường hợp TSCĐ đã hết khấu hao vẫn đang sử dụng:

Nợ hao mòn lũy kế

**Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (lãi gộp
trong giao dịch bán TSCĐ).**

d) Ảnh hưởng của thuế TNDN do việc loại trừ lãi chưa thực hiện khi TSCĐ tại bên mua vẫn đang sử dụng và đang còn khấu hao:

- **Xác định thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ giao dịch bán TSCĐ và ảnh hưởng của thuế TNDN hoãn lại:**

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

- **Các kỳ sau, điều chỉnh ảnh hưởng của thuế phát sinh từ việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ kỳ trước:**

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

e) Ghi nhận ảnh hưởng của thuế TNDN do việc điều chỉnh chi phí khấu hao khi TSCĐ đang sử dụng và còn khấu hao.

**Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (ảnh hưởng
của thuế TNDN từ việc loại trừ chi phí
khấu hao lũy kế đến đầu kỳ)**

**Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại (ảnh hưởng của thuế TNDN từ
việc loại trừ chi phí khấu hao trong kỳ)**

**Có Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (ảnh hưởng của thuế TNDN
lũy kế đến cuối kỳ).**

f) Ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp khi TSCĐ đang sử dụng nhưng đã khấu hao hết theo nguyên giá: Toàn bộ lãi chưa thực hiện đã chuyển thành lãi thực thông qua việc giảm trừ chi phí khấu hao hàng kỳ. Từ thời điểm này không còn phát sinh thuế thu nhập hoãn lại.

4. Điều chỉnh và loại trừ ảnh hưởng của giao dịch góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ vào công ty con

a. Nguyên tắc điều chỉnh:

- **Khi góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ vào công ty con, nếu có chênh lệch giữa giá đánh giá lại với GTCL của tài sản mang đi góp vốn thì khoản lãi, lỗ này được coi là chưa thực hiện nên phải bị loại trừ hoàn toàn khi lập BCTCHN.**
- **Kế toán phải ghi nhận tài sản thuế hoãn lại hoặc thuế hoãn lại phải trả đối với các khoản chênh lệch tạm thời phát sinh từ giao dịch này.**

- **Do GTGS mới của tài sản trên BCTC của bên mua khác so với GTGS ban đầu trên BCTC của bên bán nên khi lập BCTCHN phải điều chỉnh GTGS của tài sản về GTGS ban đầu, loại trừ ảnh hưởng của sự thay đổi trong hao mòn lũy kế và chi phí**

b Phương pháp kế toán

Việc loại trừ lãi, lỗ chưa thực hiện, điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản, hao mòn lũy kế, chi phí khấu hao, ghi nhận và hoàn nhập thuế hoãn lại được thực hiện tương tự như giao dịch bán tài sản cố định trong nội bộ tập đoàn.

5. Loại trừ cổ tức công ty mẹ được chia từ lợi nhuận sau ngày mua của công ty con:

a) Nếu nhận cổ tức bằng tiền

- **Nếu nhận cổ tức sau ngày mua:**

Nợ Doanh thu tài chính (Cổ tức công ty mẹ được chia)

Nợ Lợi ích của cổ đông không kiểm soát

Có Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này.

- **Loại trừ nợ phải thu phải trả do chưa thanh toán hết số cổ tức được nhận:**

Nợ Các khoản phải trả, phải nộp ngắn hạn khác

Có Các khoản phải thu khác.

b. Trường hợp công ty con trả cổ tức bằng cổ phiếu:

- Công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước nếu đã ghi tăng doanh thu hoạt động tài chính và giá trị khoản đầu tư thì khi lập BCTCHN phải ghi giảm toàn bộ số doanh thu hoạt động tài chính (trong kỳ phát sinh) hoặc ghi giảm LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (trong các kỳ sau) và ghi giảm giá trị khoản đầu tư đã ghi nhận trên BCTC riêng.
- Các công ty mẹ khác không được ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính trên báo cáo tài chính riêng.
- Giá trị cổ phiếu công ty con phát hành thêm do trả cổ tức đang được trình bày tại chỉ tiêu “Vốn góp của chủ sở hữu” thuộc BCĐKT của công ty con được chuyển sang trình bày tại chỉ tiêu “Vốn khác của chủ sở hữu” thuộc BCĐKTHN.

- Trường hợp công ty mẹ không phải là doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ, công ty mẹ phản ánh giá trị số cổ phiếu nhận được là vốn khác của chủ sở hữu, ghi:

Nợ Vốn góp của chủ sở hữu

Có Vốn khác của chủ sở hữu.

- Trường hợp công ty mẹ là doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ, nếu công ty mẹ đã hạch toán tăng doanh thu hoạt động tài chính và tăng giá trị khoản đầu tư:

Nợ Doanh thu hoạt động tài chính

Có Đầu tư vào công ty con.

6. Các khoản vay trong nội bộ

a. Các khoản vay trong nội bộ tập đoàn phải được loại trừ hoàn toàn

Nợ Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn

Nợ Vay và nợ thuê tài chính dài hạn

Có Phải thu về cho vay ngắn hạn

Có Phải thu về cho vay dài hạn.

b) Loại trừ doanh thu tài chính và chi phí tài chính phát sinh từ khoản vay trong nội bộ sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường:

Nợ Doanh thu hoạt động tài chính

Có Chi phí tài chính.

- c. Trường hợp vay nội bộ để đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang:**
- **Các khoản chi phí đi vay đủ điều kiện được vốn hoá vào giá trị tài sản dở dang phải được loại trừ hoàn toàn.**
 - **Trường hợp một đơn vị trong tập đoàn đi vay bên thứ ba (ngoài tập đoàn) để cho đơn vị khác cũng trong nội bộ tập đoàn vay lại thì số tiền trả lãi cho bên thứ ba được ghi nhận là chi phí tài chính trên BCTC riêng của bên đi vay nhưng phải được vốn hoá trên BCTCHN**
 - **Khoản mục “Doanh thu hoạt động tài chính” trong BCKQKD của bên cho vay phải được loại trừ làm phát sinh tài sản thuế thu nhập hoãn lại. Thời gian khấu hao của TSCĐ là thời kỳ hoàn nhập của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.**

- **Trường hợp bên cho vay sử dụng vốn tự có**

- **Loại trừ doanh thu, chi phí và lãi chưa thực hiện:**

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (Chi phí đi vay nội bộ đã phản ánh vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang đến đầu kỳ báo cáo)

Nợ Doanh thu hoạt động tài chính (lãi tiền vay phát sinh trong kỳ)

Có Chi phí XD CB dở dang (lũy kế lãi tiền vay nội bộ đã phản ánh vào giá trị tài sản đầu tư xây dựng dở dang).

Có Chi phí SXKD dở dang (lãi vay phát sinh trong kỳ được vốn hoá vào hàng tồn kho).

- Ghi nhận tài sản thuế hoãn lại phát sinh từ việc loại trừ lãi vay trong nội bộ tập đoàn, ghi:

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại (số điều chỉnh trong kỳ)

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước (số điều chỉnh lũy kế đến đầu kỳ)

- Khi tài sản hoàn thành, bàn giao đi vào hoạt động, chi phí lãi vay không tiếp tục được vốn hoá, khi loại trừ lãi vay nội bộ thực hiện theo quy định tại điểm b. Trong các kỳ sau, khi tài sản đi vào hoạt động, phải loại trừ và thực hiện điều chỉnh giảm nguyên giá tài sản để loại trừ phần lãi vay nội bộ được vốn hoá, điều chỉnh giảm chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế, hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại và các điều chỉnh khác.

- Trường hợp bên cho vay sử dụng vốn vay riêng biệt từ bên thứ ba (ngoài tập đoàn) để cho một đơn vị khác trong nội bộ tập đoàn vay lại:
- Bên cho vay phải hạch toán lãi vay trả cho bên thứ ba là chi phí tài chính; Bên đi vay vốn hoá khoản lãi vay phải trả nội bộ. Tuy nhiên, luồng tiền trả lãi nội bộ vẫn cần được phản ánh là được vốn hoá trên BCTCHN:

Nợ Doanh thu hoạt động tài chính

Có Chi phí tài chính.

- Kế toán không phải loại trừ các khoản lãi nội bộ, việc điều chỉnh đối với nguyên giá tài sản, khấu hao và hao mòn lũy kế, tài sản thuế hoãn lại được thực hiện như quy định tại mục c1, do bản chất khoản lãi vay được vốn hoá trên Báo cáo tài chính hợp nhất phát sinh từ khoản vay bên ngoài tập đoàn.

7. Các khoản phải thu, phải trả nội bộ

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

Nợ Phải trả người bán ngắn hạn, dài hạn

Nợ Phải trả ngắn hạn khác

Nợ Chi phí phải trả ngắn hạn, dài hạn

Nợ Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn, dài hạn

Nợ Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Nợ Doanh thu hoạt động tài chính

...

Có Phải thu ngắn hạn, dài hạn của khách hàng

Có Phải thu ngắn hạn, dài hạn khác

Có Chi phí trả trước dài hạn

Có Giá vốn hàng bán

Có Chi phí tài chính

....

8. Bút toán kết chuyển

- **Bút toán kết chuyển được lập để kết chuyển tổng ảnh hưởng của các bút toán điều chỉnh đến BCKQKD sang chỉ tiêu Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối trên BCĐKT.**
- **Nếu tổng giá trị điều chỉnh làm tăng KQKD:**
Nợ Lợi nhuận sau thuế TNDN (Kết chuyển KQKD)
Có Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này.
- **Nếu tổng giá trị điều chỉnh làm giảm KQKD:**
Nợ Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối kỳ này
Có Lợi nhuận sau thuế TNDN (Kết chuyển KQKD)

PHẦN 3

KẾ TOÁN CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN DOANH, LIÊN KẾT THEO PHƯƠNG PHÁP VỐN CHỦ SỞ HỮU

MỤC 1

QUY ĐỊNH CHUNG KHI ÁP DỤNG PHƯƠNG PHÁP VỐN CHỦ SỞ HỮU

1. Phạm vi áp dụng Phương pháp vốn chủ sở hữu

- a. Nhà đầu tư phải áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu để trình bày khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết khi lập BCTCHN.**
- b. Các tổ chức đầu tư mạo hiểm, các quỹ tương hỗ, công ty tín thác, các quỹ bảo hiểm gắn với đầu tư có các khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết thì được miễn áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.**
- c. Khi một phần khoản đầu tư được nắm giữ gián tiếp thông qua các tổ chức nêu ở điểm b thì phần đầu tư đó được ghi nhận theo GTHL. Giá trị phần đầu tư còn lại phải được xác định theo phương pháp vốn chủ sở hữu.**

d. Nhà đầu tư không phải áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu nếu doanh nghiệp là công ty mẹ được miễn lập BCTCHN:

- **Là công ty con bị sở hữu toàn bộ hoặc một phần bởi một doanh nghiệp khác và các cổ đông của doanh nghiệp chấp thuận;**
- **Công cụ vốn và công cụ nợ của doanh nghiệp không được giao dịch trên thị trường;**
- **Không trong quá trình nộp hồ sơ và BCTC lên cơ quan có thẩm quyền để phát hành các công cụ tài chính ra thị trường;**
- **Công ty mẹ của doanh nghiệp lập BCTCHN cho mục đích phát hành ra công chúng theo quy định của Chuẩn mực kế toán.**

đ. Khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được miễn áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu nếu được phân loại là tài sản nắm giữ để bán:

- **Nếu toàn bộ hoặc một phần khoản đầu tư được phân loại là nắm giữ để bán, phải áp dụng CMKT “Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và hoạt động không liên tục”. Giá trị khoản đầu tư còn lại không được phân loại là nắm giữ để bán được sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.**
- **Khi một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư trước đây được phân loại là nắm giữ để bán nay không còn được phân loại như vậy nữa, doanh nghiệp sẽ phải áp dụng hồi tố phương pháp vốn chủ sở hữu kể từ thời điểm được phân loại là nắm giữ để bán.**

2. Căn cứ xác định nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể

- a. Phải xem xét quyền biểu quyết tiềm năng. Nếu các công cụ không được chuyển đổi thành cổ phiếu phổ thông tại thời điểm hiện tại thì không được sử dụng để xác định sự ảnh hưởng đáng kể.**
- b. Lợi ích của nhà đầu tư chỉ được xác định trên cơ sở phần vốn góp nắm giữ tại thời điểm hiện tại, không tính đến việc thực hiện hoặc chuyển đổi quyền biểu quyết tiềm năng.**
- c. Phần sở hữu của tập đoàn trong công ty liên doanh, liên kết được xác định trên cơ sở tổng hợp phần sở hữu của công ty mẹ và các công ty con.**

3. Nguyên tắc kế toán và quy trình áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu đối với khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

- a. Khoản đầu tư được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Sau đó, GTGS của khoản đầu tư được điều chỉnh tăng hoặc giảm tương ứng với phần sở hữu của nhà đầu tư trong lãi hoặc lỗ của bên được đầu tư sau ngày đầu tư. Các khoản được chia từ bên được đầu tư phải hạch toán giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư. Việc điều chỉnh GTGS cũng phải thực hiện khi lợi ích của nhà đầu tư thay đổi phát sinh từ các khoản thu nhập được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu của bên được đầu tư**

- b. Lãi hoặc lỗ từ các giao dịch giữa tập đoàn với các công ty liên doanh, liên kết chỉ được ghi nhận trong BCTCHN tương ứng với phần sở hữu của các bên khác theo nguyên tắc:**
- **Đối với giao dịch theo chiều xuôi**
 - **Nếu phát sinh lỗ, nhà đầu tư phải ghi nhận ngay toàn bộ khoản lỗ đó trong BCKQKDN.**
 - **Nếu phát sinh lãi, chỉ ghi nhận khoản lãi tương ứng với phần sở hữu của các bên khác trong công ty liên doanh, liên kết. Khoản lãi chưa thực hiện tương ứng với phần sở hữu của tập đoàn được phân bổ dần vào BCKQKD.**

- **Đối với giao dịch theo chiều ngược:**
 - **Khi công ty liên doanh, liên kết phát sinh khoản lỗ từ việc bán tài sản cho tập đoàn, nhà đầu tư chỉ ghi nhận phần lỗ tương ứng với phần sở hữu của tập đoàn trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.**
 - **Nếu phát sinh lãi, nhà đầu tư không được ghi nhận phần lãi tương ứng với phần sở hữu của mình từ giao dịch đó.**

- c. Khi mua khoản đầu tư, phần chênh lệch giữa giá phí khoản đầu tư và phần sở hữu của nhà đầu tư trong GTHL của tài sản thuần có thể xác định được của bên được đầu tư được kế toán như sau:**
- **LTMM phát sinh khi mua khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được trình bày gộp vào GTGS của khoản đầu tư và không được phân bổ dần.**
 - **Phần chênh lệch giữa phần sở hữu của nhà đầu tư trong GTHL của tài sản thuần có thể xác định được của bên được đầu tư > giá phí khoản đầu tư được ghi nhận ngay là thu nhập trong kỳ mua khoản đầu tư.**
 - **Các điều chỉnh đối với phần sở hữu của nhà đầu tư trong kết quả kinh doanh của công ty liên doanh, liên kết sau ngày mua phải được thực hiện**

- d. Khi tỷ lệ sở hữu của tập đoàn trong công ty liên doanh, liên kết giảm xuống, Nhà đầu tư phải tái phân loại các khoản trước đây được ghi nhận trong vốn chủ sở hữu vào BCKQKD.**
- đ. Khi áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu phải sử dụng BCTC của công ty liên doanh, liên kết được lập cùng ngày với BCTC của nhà đầu tư. Nếu BCTC của công ty liên doanh, liên kết được lập khác ngày thì phải điều chỉnh cho các sự kiện và giao dịch trọng yếu giữa nhà đầu tư và công ty liên doanh, liên kết. Trong mọi trường hợp, sự khác biệt về ngày lập BCTC không được quá 3 tháng và độ dài của kỳ kế toán của các BCTC phải như nhau.**

- e. BCTC của nhà đầu tư và công ty liên doanh, liên kết phải áp dụng các chính sách kế toán thống nhất cho các giao dịch và sự kiện giống nhau phát sinh trong các trường hợp tương tự.**

- f. Nếu công ty liên doanh, liên kết có cổ phiếu ưu đãi cổ tức lũy kế đang lưu hành được nắm giữ bởi các cổ đông bên ngoài và được phân loại là vốn chủ sở hữu thì nhà đầu tư phải tính toán phần sở hữu của mình trong lãi hoặc lỗ từ công ty liên kết sau khi điều chỉnh cổ tức ưu đãi, kể cả khi việc trả cổ tức chưa được thông báo.**

- g. Khi phần sở hữu của nhà đầu tư trong khoản lỗ của công ty liên kết bằng hoặc vượt quá GTGS của khoản đầu tư, nhà đầu tư không phải tiếp tục phản ánh các khoản lỗ phát sinh sau đó.**

Sau khi phần sở hữu của nhà đầu tư trong vốn chủ của công ty liên doanh, liên kết giảm xuống bằng không, nhà đầu tư chỉ phải ghi nhận thêm khoản lỗ hoặc nợ phải trả nếu nhà đầu tư có nghĩa vụ pháp lý thực hiện thanh toán thay cho công ty liên doanh, liên kết. Nếu sau đó công ty liên doanh, liên kết hoạt động có lãi, nhà đầu tư chỉ được ghi nhận phần sở hữu của mình trong khoản lãi đó sau khi đã bù đắp được phần lỗ thuần chưa được hạch toán trước đây.

- h. Sau khi áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu, bao gồm cả việc ghi nhận khoản lỗ trong công ty liên doanh, liên kết, nhà đầu tư phải áp dụng các quy định của Chuẩn mực kế toán về công cụ tài chính để xác định xem có cần phải ghi nhận thêm khoản lỗ do giảm giá trị khoản đầu tư thuần của nhà đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết hay không. Việc xác định giá trị khoản đầu tư thuần vào công ty liên doanh, liên kết bị suy giảm được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán “Tổn thất tài sản”.**

4. Dừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu

a. Nếu công ty liên doanh, liên kết trở thành công ty con;

b. Nếu công ty liên doanh, liên kết trở thành tài sản tài chính thông thường, khoản đầu tư được ghi nhận theo GTHL và phải ghi nhận vào BCKQKD phần chênh lệch của:

- **GTHL của khoản đầu tư còn lại cộng với khoản thu từ bán phần vốn tại công ty liên doanh, liên kết; và**
- **GTGS của khoản đầu tư tại thời điểm dừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.**

c. Khi dừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu, doanh nghiệp phải tái phân loại toàn bộ các khoản đã được ghi nhận trước đây trong Báo cáo thu nhập toàn diện

MỤC 2

PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO CÔNG TY LIÊN DOANH, LIÊN KẾT THEO PHƯƠNG PHÁP VỐN CHỦ SỞ HỮU

-
- 1. Điều chỉnh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết từ sau ngày đầu tư đến đầu kỳ báo cáo**
 - a. Đối với phần điều chỉnh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được ghi nhận vào BCKQKD của các kỳ trước:**
 - **Nếu điều chỉnh tăng giá trị khoản đầu tư:**
Nợ Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết
Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước.
 - **Nếu điều chỉnh giảm giá trị khoản đầu tư:**
Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước.
Có Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

2. Điều chỉnh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết phát sinh trong kỳ

- a. Trước khi xác định phần sở hữu của Nhà đầu tư trong lợi nhuận hoặc lỗ của công ty liên doanh, liên kết kỳ báo cáo, Nhà đầu tư phải loại trừ:**
- **Phần cổ tức ưu đãi của các cổ đông khác (nếu cổ phiếu ưu đãi được phân loại là vốn chủ sở hữu);**
 - **Số dự kiến trích quỹ khen thưởng, phúc lợi của công ty liên doanh, liên kết.**
 - **Phần lãi liên quan tới giao dịch công ty liên doanh, liên kết góp vốn hoặc bán tài sản cho tập đoàn.**

b. Căn cứ Bảng xác định các khoản điều chỉnh giá trị khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết phát sinh trong kỳ được ghi nhận vào BCKQKD:

- **Nếu điều chỉnh tăng giá trị khoản đầu tư, ghi:**

Nợ Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết

Có Phần lãi/lỗ trong công ty liên doanh, liên kết.

- **Nếu điều chỉnh giảm giá trị khoản đầu tư, ghi:**

Nợ Phần lãi hoặc lỗ trong công ty liên doanh, liên kết

Có Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

e. Khi các khoản trước đây được ghi nhận vào vốn chủ sở hữu, nay được tái phân loại vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo quy định của các Chuẩn mực kế toán có liên quan, ghi:

- **Trường hợp kết chuyển lãi, ghi:**

Nợ các khoản mục vốn chủ sở hữu có liên quan

Có Phần lãi hoặc lỗ trong công ty liên doanh, liên kết.

- **Trường hợp kết chuyển lỗ, ghi:**

Nợ Phần lãi hoặc lỗ trong công ty liên doanh, liên kết

Có các khoản mục vốn chủ sở hữu có liên quan.

3. Kế toán các khoản lãi, lỗ phát sinh từ giao dịch bán tài sản hoặc góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ giữa nhà đầu tư và công ty liên doanh, liên kết

3.1. Trường hợp giao dịch theo chiều xuôi

a. Trường hợp phát sinh lỗ: Nhà đầu tư không cần điều chỉnh Báo cáo tài chính hợp nhất do khoản lỗ được ghi nhận toàn bộ ngay trong kỳ.

b. Trường hợp phát sinh lãi:

- Ghi nhận tài sản thuế hoãn lại do ghi nhận doanh thu chưa thực hiện phát:**

Nợ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

- Trường hợp góp vốn bằng hàng tồn kho có lãi, ghi:

**Nợ Thu nhập khác (Phần thu nhập hoãn lại do góp vốn bằng hàng
tồn kho tương ứng với phần lợi ích của tập đoàn
trong công ty liên doanh, liên kết)**

Có Chi phí khác (phần chi phí phải hoãn lại)

Có Doanh thu chưa thực hiện (phần lãi hoãn lại).

- Trường hợp bán hàng tồn kho có lãi, ghi:

**Nợ Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần doanh thu hoãn
lại do bán hàng tồn kho tương ứng với phần lợi ích
của tập đoàn trong công ty liên doanh, liên kết)**

Có Giá vốn hàng bán (phần giá vốn hoãn lại)

Có Doanh thu chưa thực hiện (phần lãi hoãn lại).

- **Khi công ty liên doanh, liên kết bán hàng tồn kho (do nhận vốn góp hoặc mua từ tập đoàn) cho bên thứ ba ở kỳ sau:**

- **Nhà đầu tư ghi nhận lãi chưa thực hiện kỳ trước chuyển thành thực hiện kỳ báo cáo, ghi:**

Nợ LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước

Nợ Giá vốn hàng bán (phần thực hiện trong kỳ)

Có Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- **Hoàn nhập tài sản thuế hoãn tương ứng với phần doanh thu chưa thực hiện chuyển thành đã thực hiện trong kỳ:**

Nợ Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Có LNSTCPP lũy kế đến cuối kỳ trước.

3.2. Giao dịch theo chiều ngược

- a. Khi công ty liên doanh, liên kết phát sinh khoản lỗ từ việc bán tài sản cho tập đoàn, nhà đầu tư chỉ ghi nhận phần lỗ tương ứng với phần sở hữu của tập đoàn trong BCKQKDHN.**

- b. Nếu phát sinh lãi, nhà đầu tư không được ghi nhận phần lãi tương ứng với phần sở hữu của mình từ giao dịch đó.**

- **Điều chỉnh giảm giá trị khoản đầu tư tương ứng với phần sở hữu của nhà đầu tư trong lãi của công ty liên doanh, liên kết , ghi:**

Nợ Phần lãi/lỗ trong công ty liên doanh, liên kết

Có Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết.

- **Kỳ sau khi nhà đầu tư bán tài sản cho một bên thứ ba độc lập bên ngoài tập đoàn (hoặc khấu hao), kế toán ghi nhận khoản lãi chưa thực hiện năm trước thành thực hiện năm nay, ghi:**

Nợ LNSTCPP phối lũy kể đến cuối kỳ trước

Có Phần lãi/lỗ trong công ty liên doanh, liên kết.