

Nhằm tập trung đổi mới, nâng cao hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp nhà nước, đồng thời hình thành một số tập đoàn kinh tế mạnh, làm nòng cốt cho khu vực kinh tế nhà nước, ngày 8.5.2002 Thủ tướng Chính phủ đã có văn bản số 2387/VPCP-ĐMDN cho phép chuyển đổi thêm 09 doanh nghiệp từ doanh nghiệp nhà nước sang mô hình công ty mẹ - con (Tập đoàn).

thuận nào đó; có quyền bổ nhiệm hoặc bãi nhiệm đa số các thành viên ban giám đốc; có quyền bỏ đa số phiếu tại cuộc họp của ban giám đốc.

Công ty mẹ khi lập báo cáo tài chính hợp nhất cần hợp nhất tất cả các công ty con, kể cả các công ty con ở nước ngoài.

Trong quá trình hợp nhất cần loại trừ những công ty con nếu công ty mẹ chỉ có quyền kiểm soát tạm thời. Công

Một số vấn đề về báo cáo tài chính hợp nhất trong mô hình công ty mẹ - con

Thạc sĩ TRẦN QUỐC DŨNG

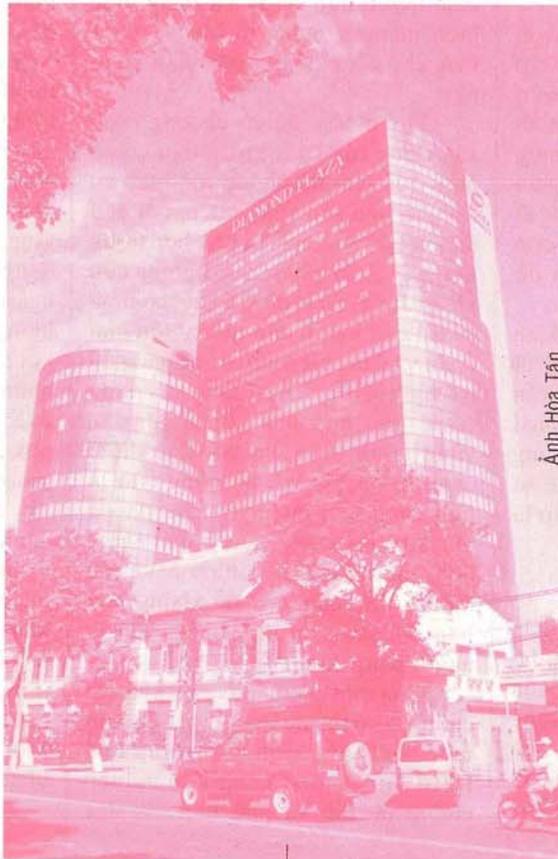
Như vậy, hiện nay đã có 21 doanh nghiệp nhà nước được thực hiện thí điểm hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con và một số doanh nghiệp đã đi vào hoạt động theo mô hình này, tuy nhiên việc lập báo cáo tài chính hợp nhất cho mô hình này chưa được Nhà nước hướng dẫn một cách cụ thể, điều này chắc chắn sẽ gây không ít khó khăn trong công tác tài chính - kế toán của doanh nghiệp.

Trong khuôn khổ bài báo này, chúng tôi xin đề cập đến vấn đề về phạm vi và phương pháp lập báo cáo tài chính hợp nhất.

Báo cáo tài chính hợp nhất là báo cáo tài chính của một tập đoàn (công ty mẹ và tất cả các công ty con), nhằm cung cấp những thông tin về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh và những biến động về tài chính của toàn tập đoàn, giúp cho người sử dụng ra các quyết định kinh tế một cách kịp thời.

1. Phạm vi của báo cáo tài chính hợp nhất

Báo cáo tài chính hợp nhất bao gồm tất cả các công ty con do công ty mẹ kiểm soát. Ở đây, kiểm soát được hiểu là quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của một doanh nghiệp nhằm đạt được lợi ích từ các hoạt động đó. Quyền kiểm soát được cho là tồn tại nếu công ty mẹ sở hữu hơn 50% quyền biểu quyết của một công ty con. Tuy nhiên, quyền kiểm soát còn tồn tại ngay cả khi công ty mẹ sở hữu 50% hoặc ít hơn quyền biểu quyết của một công ty con, nếu như công ty mẹ: có quyền chi phối chính sách tài chính và hoạt động theo một quy chế hoặc thỏa



Ảnh Hòa Tân

ty mẹ hạch toán vốn góp ở các công ty con này tương tự như hạch toán các khoản đầu tư.

2. Phương pháp lập báo cáo tài chính hợp nhất

Báo cáo tài chính hợp nhất được lập từ báo cáo tài chính của công ty mẹ và các công ty con, nó được lập trên cơ sở kết hợp theo từng chỉ tiêu, cộng các chỉ tiêu lại với nhau theo từng loại tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, thu nhập, chi phí. Tuy nhiên, để báo cáo tài chính hợp nhất thể hiện những thông tin tài chính một cách đầy đủ và đáng tin cậy, khi lập báo cáo tài chính hợp nhất chúng ta cần tiến hành loại trừ các khoản sau đây:

(1) Trên bảng cân đối kế toán hợp nhất, loại trừ phần vốn kinh doanh của công ty mẹ cấp cho công ty con (Tài khoản 136 - công ty mẹ) và phần nguồn vốn của công ty con nhận vốn cấp của công ty mẹ (Tài khoản 411 - công ty con).

(2) Loại trừ phần các khoản đầu tư, cho vay, góp vốn liên doanh liên kết của công ty mẹ (Tài khoản 128,228,222 - công ty mẹ) và phần nguồn vốn của các công ty con do nhận các khoản đầu tư, cho vay, góp vốn liên doanh liên kết của công ty mẹ (Tài khoản 341,311,411 - công ty con) trên bảng cân đối kế toán hợp nhất. Nếu các công ty con có phát sinh các khoản đầu tư, cho vay, góp vốn liên doanh liên kết với một đơn vị khác trong cùng tập đoàn, thì cũng tiến hành loại trừ tương tự.

(Xem tiếp trang 34)

tác viên được hưởng thù lao khi giới thiệu và làm thủ tục hành chính bước đầu (5 USD), chi phí xăng dầu cho xe phục vụ (5USD), chi phí cho các dụng cụ và hoá chất (6 USD), chi phí thăm viếng người quá cố (10 USD): 26 USD.

- Số giác mạc cần thiết hàng năm để hòa vốn ?
- Giá trị tương hàng năm:
- * $EUWA = 100000 \text{ USD} \times (A/P; I= 8\%, 10 \text{ năm}) + 10533 + 26X$
- * Nếu định giá cung cấp một giác mạc là 150 USD $X=205$ giác mạc.
- Sản lượng giác mạc hoà vốn của NHM là 205 giác mạc
- Theo kết quả tính: NHM có thể phân phối 300 giác mạc với mức giá như sau:
- 195 giác mạc với giá 150 USD = 29.250 USD.
- 80 giác mạc với giá 50 USD = 4.000 USD.
- 25 giác mạc không thu phí = 0 USD.
- Doanh thu: = 33.250 USD.
- Tổng chi phí: chi phí cố định (10.533 USD) + chi phí thay đổi (300 x 26) = 18.333 USD
- Lợi tức: 14.917 USD
- Suất thu hồi nội bộ:
- $i= 7\%, NPV= 4762 \text{ USD}.$
- $i= 9\%, NPV= -4278 \text{ USD}.$
- IRRI.
- NHM có thể hoạt động theo phương thức phân phối giá như trên (giả định các yếu tố khác không thay đổi).
- Theo kết quả trên 195 người thụ hưởng giác mạc sẽ

phải trả theo giá tương đương nước ngoài là 150 USD. Còn lại 80 người thụ hưởng chỉ phải trả 1/3 giá (50 USD) và 25 người thụ hưởng không phải trả.

- NHM không thể hoạt động nếu giá giác mạc đầu vào (người hiến giác mạc) thấp hơn 205 giác mạc. Trong trường hợp này để thực hiện chương trình nhân đạo cần phải có sự trợ giúp của Nhà nước hoặc tổ chức từ thiện
- Người thụ hưởng và xã hội hưởng được lợi ích của NHM cao nếu đầu vào giác mạc vượt ngưỡng 300 giác mạc trong 1 năm.

4. Kết luận

NHM đầu tư một lần số tiền 100.000 USD và hoàn vốn lại trong 10 năm, có thể hoạt động theo chương trình nhân đạo và xã hội hóa được với các điều kiện:

- Ổn định được giá giác mạc đầu vào thông qua chương trình vận động hiến giác mạc nhân đạo trong khuôn khổ luật pháp cho phép.
- NHM phải thu phí để vận hành. Thu phí cao, thấp, hoặc miễn phí tùy thuộc vào lượng giác mạc đầu vào và hạn chế chi phí quản lý để bù trừ chi phí kỹ thuật ■

Tư liệu tham khảo

1. Trương Đình Kiệt, Tư liệu nghiên cứu và hoạch định NHM trường Đại học y dược 1997.
2. Võ Bích Đại Hào & Dương Anh Dũng, Đánh giá nhu cầu ghép giác mạc tại TP.HCM, Luận văn tốt nghiệp bác sĩ y khoa.
3. Charles. P. Jones, Investment: Analysis Management, 4th ed, John Wiley & Sons, INC, U.S.A 1993.
4. Harnold Bieman J.R, Seymour Smidt, Quyết định dự toán vốn đầu tư (dịch).

(Tiếp theo trang 20)

Một số vấn đề về báo cáo tài chính...

(3) Loại trừ phần số dư các tài khoản phải thu nội bộ (Tài khoản 136 8) và các khoản phải trả nội bộ (338 8) trong cùng tập đoàn trên bảng cân đối kế toán hợp nhất.

(4) Loại trừ phần doanh thu bán hàng nội bộ và các khoản thu nhập khác phát sinh từ các hoạt động giao dịch trong nội bộ tập đoàn trên báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất.

Doanh thu được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất phải là doanh thu từ bán hàng, thực hiện dịch vụ cho các cá nhân hoặc tổ chức khác ngoài tập đoàn.

Nếu doanh thu bán trong nội bộ của tập đoàn không được loại trừ thì báo cáo trên báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất sẽ phản ánh không trung thực tình hình kinh doanh của tập đoàn, hơn nữa sẽ dễ xảy ra tình trạng báo cáo tài chính được trình bày theo ý muốn chủ quan.

- Khi loại trừ doanh thu bán hàng và giá vốn hàng bán nội bộ:
 - Nếu vào thời điểm lập báo cáo, hàng hóa đã bán hết ra ngoài tập đoàn, thì loại bỏ doanh thu bán hàng và giá vốn hàng bán nội bộ khi lập báo cáo kết quả kinh doanh. Trong trường hợp này lợi nhuận thu được từ việc bán hàng là thực sự và chắc chắn.
 - Nếu vào thời điểm lập báo cáo, hàng vẫn còn một số

tồn kho, chưa bán hết ra ngoài tập đoàn, thì ngoài việc loại bỏ doanh thu bán hàng và giá vốn hàng bán nội bộ khi lập báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất, còn phải loại bỏ phần lợi nhuận chưa thực hiện liên quan đến hàng tồn kho nói trên

Lợi nhuận loại trừ = Giá trị hàng tồn kho x Tỷ lệ lãi gộp do mua nội bộ của bên bán

Lợi nhuận loại trừ sẽ được cộng vào chỉ tiêu giá vốn trên báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất, đồng thời trừ giá trị hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán hợp nhất.

- Loại trừ các khoản thu nhập và chi phí phát sinh từ các giao dịch (cung cấp dịch vụ, cho vay...)

Khi loại trừ những khoản này, tập đoàn cần công khai trên báo cáo tài chính hợp nhất các khoản như: Doanh thu nội bộ, giá trị hàng tồn kho từ hoạt động mua bán hàng nội bộ và tỷ lệ lãi gộp của bên bán.

Ngoài ra, để có được sự trung thực và đáng tin cậy trong báo cáo tài chính hợp nhất, công ty mẹ và các công ty con cần sử dụng một chính sách kế toán thống nhất trong các giao dịch cùng loại và những sự kiện trong những hoàn cảnh tương tự. Tuy nhiên, nếu không thể sử dụng các chính sách kế toán thống nhất, thì phải giải trình và chỉ ra tỷ lệ của các khoản mục được hạch toán theo các chính sách kế toán khác trên báo cáo tài chính hợp nhất. Đồng thời các báo cáo tài chính của các công ty con phải được kiểm tra trước khi tiến hành lập báo cáo tài chính hợp nhất ■