

VI. KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG LIÊN DOANH

Hoạt động liên doanh là hoạt động thỏa thuận bằng hợp đồng của hai hoặc nhiều bên để cùng thực hiện hoạt động kinh tế, mà hoạt động này được đồng kiểm soát bởi các bên góp vốn liên doanh. Các hình thức liên doanh được nêu trong chương này gồm:

Hợp đồng liên doanh dưới hình thức góp vốn thành lập cơ sở kinh doanh được đồng kiểm soát.

Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát;

Hợp đồng hợp tác kinh doanh dưới hình thức liên doanh tài sản được đồng kiểm soát;

Hình thức Hợp đồng hợp tác kinh doanh (Dưới hình thức liên doanh hoạt động kinh doanh được đồng kiểm soát và dưới hình thức liên doanh tài sản được đồng kiểm soát) là hai hình thức liên doanh không được coi là hoạt động đầu tư tài chính, nhưng để thuận lợi cho việc trình bày về hoạt động liên doanh nên được nêu trong chương này.

1. Kế toán hoạt động góp vốn liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát

Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được thành lập bởi các bên góp vốn liên doanh là cơ sở kinh doanh mới được thành lập có hoạt động độc lập giống như hoạt động của một doanh nghiệp, tuy nhiên vẫn chịu sự kiểm soát của các bên góp vốn liên doanh theo hợp đồng liên doanh. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải tổ chức thực hiện công tác kế toán riêng theo quy định của pháp luật hiện hành về kế toán như các doanh nghiệp khác. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chịu trách nhiệm kiểm soát tài sản, các khoản nợ phải trả, doanh thu, thu nhập khác và chi phí phát sinh tại đơn vị mình.

1.1. Nguyên tắc kế toán

- Giá trị vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát là giá trị được các bên tham gia liên doanh thống nhất đánh giá và được chấp thuận trong biên bản góp vốn.

- Trường hợp góp vốn liên doanh bằng vật tư, hàng hóa nếu giá đánh giá lại cao hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận vào thu nhập khác; Nếu giá đánh giá lại thấp hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận vào chi phí khác. Phần thu nhập khác do chênh lệch đánh giá lại vật tư, hàng hóa tương ứng với lợi ích của bên góp vốn liên doanh phải được hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Khi cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bán số vật tư, hàng hóa cho bên thứ ba độc lập, khoản doanh thu chưa thực hiện này được kết chuyển vào thu nhập khác.

- Trường hợp góp vốn liên doanh bằng tài sản cố định nếu giá đánh giá lại cao

hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận vào thu nhập khác; Nếu giá đánh giá lại của TSCĐ thấp hơn giá trị ghi trên sổ kế toán ở thời điểm góp vốn, thì khoản chênh lệch này được ghi nhận ngay vào chi phí khác trong kỳ. Phần thu nhập khác do chênh lệch đánh giá lại TSCĐ tương ứng với phần vốn góp của bên góp vốn liên doanh phải được hoãn lại và ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện. Hàng năm, khoản doanh thu chưa thực hiện này (lãi do đánh giá lại TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh) được phân bổ dần vào thu nhập khác theo thời gian sử dụng hữu ích dự kiến của tài sản cố định đem đi góp vốn liên doanh.

- Khi thu hồi vốn góp liên doanh nếu bị thiệt hại do không thu hồi đủ vốn góp thì khoản thiệt hại này được ghi nhận là một khoản chi phí tài chính; nếu giá trị thu hồi cao hơn số vốn đã góp thì khoản lãi này được ghi nhận là doanh thu hoạt động tài chính.

- Lợi nhuận từ kết quả đầu tư góp vốn liên doanh vào cơ sở đồng kiểm soát là khoản doanh thu hoạt động tài chính. Số lợi nhuận chia cho các bên tham gia liên doanh có thể được thanh toán toàn bộ hoặc thanh toán từng phần theo mỗi kỳ kế toán và cũng có thể giữ lại để bổ sung vốn góp liên doanh nếu các bên tham gia liên doanh chấp thuận. Các khoản chi phí về hoạt động liên doanh được phản ánh vào Chi phí tài chính.

- Các bên góp vốn liên doanh có quyền chuyển nhượng giá trị phần vốn góp của mình trong liên doanh. Trường hợp giá trị chuyển nhượng cao hơn số vốn đã góp vào liên doanh thì chênh lệch lãi được phản ánh vào doanh thu hoạt động tài chính. Ngược lại, nếu giá trị chuyển nhượng thấp hơn số vốn đã góp thì chênh lệch lỗ được phản ánh vào chi phí tài chính.

- Đối với cơ sở đồng kiểm soát, khi chuyển nhượng phần vốn giữa các bên tham gia liên doanh thì các chi phí liên quan đến hoạt động chuyển nhượng của các bên không hạch toán trên sổ kế toán của doanh nghiệp mà chỉ theo dõi chi tiết nguồn vốn góp và làm thủ tục chuyển đổi tên chủ sở hữu trên Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc Giấy phép đầu tư.

- Đối với bên liên doanh hoặc đối tác khác mua lại phần vốn góp của các bên khác trong liên doanh, thì phản ánh phần vốn góp vào liên doanh theo giá thực tế mua.

- Kế toán phải mở sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo từng đối tác, từng lần góp và từng khoản vốn đã thu hồi, chuyển nhượng.

1.2. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 222 - VỐN GÓP LIÊN DOANH

Tài khoản này dùng để phản ánh toàn bộ vốn góp liên doanh dưới hình thức thành lập cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và tình hình thu hồi lại vốn góp liên doanh khi kết thúc hợp đồng liên doanh.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 222 - Vốn góp liên doanh

Bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh đã góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát tăng.

Bên Có:

Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát giảm do đã thu hồi, chuyển nhượng, do không còn quyền đồng kiểm soát.

Số dư bên Nợ:

Số vốn góp liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát hiện còn cuối kỳ.

1.3. Phương pháp kế toán

(1). Khi góp vốn liên doanh bằng tiền vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có các TK 111, 112,...

(2). Khi góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng vật tư, hàng hóa thì các bên liên doanh phải thống nhất đánh giá giá trị vật tư, hàng hóa góp vốn.

- Trường hợp giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ kế toán của vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá trị ghi sổ kế toán lớn hơn giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156, 611 (Giá trị ghi sổ kế toán).

- Trường hợp giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi trên sổ kế toán của vật tư, hàng hóa, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (giá đánh giá lại)

Có các TK 152, 153, 155, 156, 611 (Giá trị ghi sổ kế toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ kế toán của vật tư, hàng hoá mang đi góp vốn).

(3). Trường hợp góp vốn liên doanh vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản cố định thì các bên liên doanh cùng phải thống nhất đánh giá lại TSCĐ góp vốn:

- Trường hợp giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị còn lại ghi trên sổ kế toán của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Theo giá đánh giá lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Số chênh lệch giữa giá trị còn lại của TSCĐ lớn hơn giá đánh giá lại)

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (Nguyên giá)

Có TK 213 - TSCĐ vô hình (Nguyên giá).

- Trường hợp giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh (Giá đánh giá lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có các TK 211, 213, 217 (Nguyên giá)

Có TK 711 - Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ mang đi góp vốn).

(4). Khi doanh nghiệp Việt Nam được Nhà nước giao đất để góp vốn liên doanh với các công ty nước ngoài bằng giá trị quyền sử dụng đất, mặt nước, mặt biển, thì sau khi có quyết định của Nhà nước giao đất và làm xong thủ tục giao cho liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh (Chi tiết nguồn vốn Nhà nước).

(5). Khi bên góp vốn liên doanh được chia lợi nhuận nhưng sử dụng số lợi nhuận được chia để góp thêm vốn vào liên doanh, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(6). Các khoản chi phí liên quan đến hoạt động góp vốn liên doanh phát sinh trong kỳ như lãi tiền vay để góp vốn, các chi phí khác, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có TK 111, 112, 152,...

(7). Phản ánh các khoản lợi nhuận từ hoạt động góp vốn liên doanh phát sinh trong kỳ:

- Khi nhận được thông báo về số lợi nhuận được chia của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi nhận được tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Số tiền nhận được)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

(8). Kế toán thu hồi vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát khi kết thúc hợp đồng liên doanh hoặc cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chấm dứt hoạt động:

- Khi thu hồi vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ vào chứng từ giao nhận của các bên tham gia liên doanh, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213,...

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

- Số vốn không thu hồi được do liên doanh làm ăn thua lỗ được coi là một khoản thiệt hại và phải tính vào chi phí tài chính, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

- Giá trị thu hồi vượt quá số vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được coi là thu nhập và phải tính vào doanh thu hoạt động tài chính, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

(9). Kế toán chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

- Đối với doanh nghiệp chuyển nhượng quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ vào giá trị hợp lý của tài sản nhận về do bên nhận chuyển nhượng thanh toán, ghi:

Nợ TK 111, 112, 152, 153, 156, 211, 213,...

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản nhận về thấp hơn số vốn đã góp)

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý của tài sản nhận về cao hơn số vốn đã góp)

- Trường hợp bên Việt Nam được Nhà nước giao đất để tham gia liên doanh, khi chuyển nhượng vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát cho bên nước ngoài và trả lại quyền sử dụng đất cho Nhà nước, ghi:

Nợ TK 411 - Nguồn vốn kinh doanh

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

Nếu bên đối tác thanh toán cho bên Việt Nam một khoản tiền như là một khoản đền bù cho việc chuyển nhượng (Trong trường hợp này cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chuyển sang thuê đất), ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Đối với doanh nghiệp nhận chuyển nhượng vốn góp, nếu đang là đối tác tham gia góp vốn liên doanh thì sau khi tăng thêm quyền sở hữu vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải tổng hợp số vốn đã góp và căn cứ vào tỷ lệ quyền biểu

quyết để xác định khoản đầu tư vào cơ sở này là khoản đầu tư vào công ty con hay khoản đầu tư vào công ty liên kết, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 223 - Đầu tư vào công ty liên kết

Có các TK 111, 112 (Số tiền thanh toán cho bên góp vốn liên doanh trước đó để có quyền sở hữu vốn góp)

Có TK 222 - Vốn góp liên doanh.

- Đối với doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nếu mới tham gia vào liên doanh để trở thành bên góp vốn liên doanh thì ghi nhận khoản vốn góp liên doanh trên cơ sở giá gốc, ghi:

Nợ TK 222 - Vốn góp liên doanh

Có các TK 111, 112 (Số tiền đã thanh toán để có quyền đồng kiểm soát)

Có các TK liên quan khác.

- Trường hợp bên Việt Nam chuyển nhượng phần vốn góp cho bên nước ngoài trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát và trả lại quyền sử dụng đất và chuyển sang hình thức thuê đất. Cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát phải ghi giảm quyền sử dụng đất và ghi giảm nguồn vốn kinh doanh tương ứng với quyền sử dụng đất. Việc giữ nguyên hoặc ghi tăng vốn phụ thuộc vào việc đầu tư tiếp theo của chủ sở hữu. Tiền thuê đất do cơ sở này thanh toán không tính vào vốn chủ sở hữu mà hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh theo các kỳ tương ứng.

(10). Khi bên góp vốn liên doanh góp bổ sung vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát bằng tài sản thì hạch toán tương tự như khi góp vốn lần đầu nêu trên.

(11). Khi bên góp vốn liên doanh bán tài sản cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

- Trường hợp bán sản phẩm, hàng hoá cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, khi xuất kho thành phẩm, hàng hóa để bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 155 - Thành phẩm; hoặc

Có TK 156 - Hàng hóa.

Đồng thời căn cứ vào giá thực tế bán sản phẩm, hàng hóa để phản ánh doanh thu bán hàng, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,... (Tổng giá thanh toán của thành phẩm, hàng hoá bán cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Giá bán chưa có thuế GTGT)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Thuế GTGT).

- Trường hợp bán TSCĐ cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi giảm TSCĐ khi nhượng bán:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (Giá trị còn lại)

Nợ TK 214 - Hao mòn tài sản cố định (Giá trị hao mòn TSCĐ)

Có TK 211, 213 (Nguyên giá).

Đồng thời ghi nhận thu nhập khác do bán TSCĐ theo giá bán thực tế cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

Nợ TK 111, 112, 131,...

Có TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (33311).

- Cuối kỳ, kế toán kết chuyển toàn bộ doanh thu, thu nhập khác phát sinh từ giao dịch bên góp vốn liên doanh bán hàng tồn kho, TSCĐ cho cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát (không hoãn lại phần lợi ích tương ứng với phần sở hữu của mình trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát), ghi:

Nợ TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Nợ TK 711 - Thu nhập khác

Có TK 911 - Xác định kết quả kinh doanh.

(12). Trường hợp bên góp vốn liên doanh mua tài sản của cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát:

Khi mua tài sản từ cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, căn cứ hóa đơn chứng từ liên quan kế toán ghi nhận tài sản, hàng hóa mua về như mua của các nhà cung cấp khác.

Ví dụ về kế toán hoạt động liên doanh (Góp vốn thành lập cơ sở đồng kiểm soát):

Trong năm 2010, liên quan đến hoạt động góp vốn vào cơ sở đồng kiểm soát để thành lập liên doanh A và liên doanh B, tại Công ty X phát sinh 1 số nghiệp vụ kinh tế sau:

1. Góp vốn liên doanh vào liên doanh B bằng nhà làm việc, nguyên giá: 1.800.000.000đ đã trích khấu hao là: 810.000.000đ; Hội đồng liên doanh chấp nhận giá trị hiện tại là: 900.000.000đ.

2. Xuất kho lô hàng trị giá: 210.000.000đ, góp vốn vào liên doanh A. Hội đồng quản trị liên doanh chấp nhận giá trị lô hàng trên: 220.000.000đ.

3. Góp vốn vào liên doanh A bằng quyền sử dụng đất, giá trị là: 9.800.000.000đ (đã có quyết định của nhà nước về giao đất và Công ty làm xong thủ tục giao đất cho liên doanh).

4. Xuất tiền mặt là: 150.000.000đ góp vốn vào liên doanh B.

5. Dùng tiền gửi ngân hàng, số tiền: 1.230.000.000đ để góp vốn vào liên doanh A.

6. Chi phí liên quan đến hoạt động liên doanh phát sinh bằng tiền mặt trong kỳ là: 15.000.000đ.

7. Nhận được thông báo của Hội đồng quản trị liên doanh B - Số lãi được chia năm là: 175.000.000đ.

8. Thông báo của Liên doanh A về việc dùng số lãi được chia cho Công ty X đợt này là: 160.000.000đ để bổ sung vốn góp liên doanh.

9. Nhận được giấy báo có của ngân hàng về khoản thanh toán từ liên doanh B số tiền lãi trong năm là: 175.000.000đ.

Yêu cầu:

Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh.

Giải : Định khoản kế toán:

| | | <i>Đơn vị tính: 1.000đ</i> |
|----|----------------|----------------------------|
| 1. | Nợ TK 222 (B): | 900.000 |
| | Nợ TK 214: | 810.000 |
| | Nợ TK 811: | 90.000 |
| | Có TK 2111: | 1.800.000 |
| 2. | Nợ TK 222 (A) | 220.000 |
| | Có TK 152: | 210.000 |
| | Có TK 711: | 10.000 |
| 3. | Nợ TK 222 (A): | 9.800.000 |
| | Có TK 411: | 9.800.000 |
| 4. | Nợ TK 222 (B): | 150.000 |
| | Có TK 111: | 150.000 |
| 5. | Nợ TK 222 (A): | 1.230.000 |
| | Có TK 112: | 1.230.000 |
| 6. | Nợ TK 635: | 15.000 |
| | Có TK 111: | 15.000 |
| 7. | Nợ TK 138 (B): | 175.000 |
| | Có TK 515: | 175.000 |
| 8. | Nợ TK 222 (A): | 160.000 |
| | Có TK 515: | 160.000 |
| 9. | Nợ TK 112: | 175.000 |
| | Có TK 138 (B): | 175.000 |

2. Kế toán hoạt động liên doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát

Liên doanh dưới hình thức hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát là hoạt động liên doanh không thành lập một cơ sở kinh doanh mới, các bên liên doanh có nghĩa vụ và được hưởng quyền lợi theo thỏa thuận trong hợp đồng. Hoạt động của hợp đồng liên doanh được các bên góp vốn thực hiện cùng với các hoạt động kinh doanh thông thường khác của từng bên.

2.1. Nguyên tắc kế toán

- Các khoản chi phí phát sinh riêng cho hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát do mỗi bên liên doanh bỏ ra thì bên đó phải gánh chịu; Đối với các khoản chi phí chung thì căn cứ vào các thỏa thuận trong hợp đồng để phân chia cho các bên góp vốn.

- Các bên tham gia liên doanh phải mở sổ kế toán để ghi chép và phản ánh trong báo cáo tài chính của mình các nội dung sau đây:

- + Tài sản góp vốn liên doanh và chịu sự kiểm soát của bên góp vốn liên doanh;
- + Các khoản nợ phải trả, phải gánh chịu;
- + Doanh thu được chia từ việc bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ của liên doanh;
- + Chi phí phải gánh chịu.

- Khi bên liên doanh có phát sinh chi phí chung phải mở sổ kế toán để ghi chép, tập hợp toàn bộ các chi phí chung đó. Định kỳ căn cứ vào các thỏa thuận trong hợp đồng liên doanh về việc phân bổ các chi phí chung, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung, được các bên liên doanh xác nhận, giao cho mỗi bên giữ một bản (bản chính). Bảng phân bổ chi phí chung kèm theo các chứng từ gốc hợp pháp là căn cứ để mỗi bên liên doanh kế toán chi phí chung được phân bổ từ hợp đồng.

- Trường hợp hợp đồng liên doanh quy định chia sản phẩm, định kỳ theo thỏa thuận trong hợp đồng liên doanh, các bên liên doanh phải lập Bảng phân chia sản phẩm cho các bên góp vốn và được các bên xác nhận số lượng, quy cách sản phẩm được chia từ hợp đồng, giao cho mỗi bên giữ một bản (bản chính). Mỗi khi thực giao sản phẩm, các bên liên doanh phải lập Phiếu giao nhận sản phẩm (hoặc phiếu xuất kho) làm 2 bản, giao cho mỗi bên giữ một bản. Phiếu giao nhận sản phẩm là căn cứ để các bên liên doanh ghi sổ kế toán, theo dõi và là căn cứ thanh lý hợp đồng.

2.2. Phương pháp kế toán

Kế toán chi phí phát sinh riêng tại mỗi bên liên doanh

(1). Căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ liên quan, tập hợp chi phí phát sinh riêng mà bên liên doanh phải gánh chịu khi tham gia hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

(2). Cuối kỳ, kết chuyển chi phí phát sinh riêng để tổng hợp chi phí SXKD của hợp đồng liên doanh, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Có các TK 621, 622, 627 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

Kế toán chi phí phát sinh chung do mỗi bên tham gia liên doanh gánh chịu

(1). Kế toán tại bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung:

- Khi phát sinh chi phí chung do mỗi bên liên doanh phải gánh chịu, căn cứ vào các hóa đơn, chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 621, 622, 627, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Nếu hợp đồng liên doanh quy định phải phân chia chi phí chung, cuối kỳ căn cứ vào quy định của hợp đồng, kế toán lập Bảng phân bổ chi phí chung cho các bên góp vốn liên doanh và sau khi được các bên liên doanh chấp nhận, căn cứ vào chi phí được phân bổ cho các bên góp vốn liên doanh khác, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho từng đối tác)

Có TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 621, 622, 627, 641, 642.

(2). Kế toán tại bên liên doanh không hạch toán chi phí chung cho hợp đồng liên doanh:

Căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí chung của hợp đồng liên doanh đã được các bên góp vốn liên doanh chấp nhận (Do bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung thông báo), ghi:

Nợ các TK 621, 622, 623, 641, 642 (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có TK 338 - Phải trả khác (Chi tiết cho bên tham gia liên doanh có phát sinh chi phí chung).

Kế toán trong trường hợp hợp đồng chia sản phẩm

(1). Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng liên doanh nhập kho, căn cứ vào phiếu giao nhận sản phẩm từ hợp đồng, phiếu nhập kho và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu (Nếu sản phẩm được chia chưa phải là thành phẩm cuối cùng)

Nợ TK 155 - Thành phẩm (Nếu sản phẩm được chia là thành phẩm)

Nợ TK 157 - Hàng gửi đi bán (Nếu gửi sản phẩm được chia đem đi bán ngay không qua kho)

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Gồm chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu)
(Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

(2). Khi nhận sản phẩm được chia từ hợp đồng và đưa vào sử dụng ngay cho sản xuất sản phẩm khác, căn cứ vào phiếu giao nhận sản phẩm từ hợp đồng và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Gồm chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu)
(Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

(3). Trường hợp hợp đồng liên doanh quy định không chia sản phẩm mà giao cho một bên bán ra ngoài, sau khi phát hành hóa đơn cho bên bán sản phẩm, kết chuyển chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu vào giá vốn hàng bán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang (Gồm chi phí phát sinh riêng và chi phí chung mà mỗi bên tham gia liên doanh phải gánh chịu) (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh).

Kế toán doanh thu bán sản phẩm trong trường hợp một bên tham gia liên doanh bán hộ hàng hóa và chia doanh thu cho các đối tác khác

(1). Kế toán ở bên bán sản phẩm:

- Khi bán sản phẩm theo quy định của hợp đồng, bên bán phải phát hành hóa đơn cho toàn bộ sản phẩm bán ra, đồng thời phản ánh tổng số tiền bán sản phẩm của hoạt động liên doanh, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131,...

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu có).

- Căn cứ vào quy định của hợp đồng liên doanh và Bảng phân bổ doanh thu, phản ánh doanh thu tương ứng với lợi ích của bên tham gia liên doanh được hưởng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Lợi ích mà bên bán được hưởng theo thỏa thuận trong hợp đồng).

- Khi nhận được hóa đơn do bên đối tác tham gia liên doanh không bán sản phẩm phát hành theo số doanh thu mà bên đối tác đó được hưởng từ hợp đồng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (33311) (Nếu chia cả thuế GTGT đầu ra)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho từng đối tác tham gia liên doanh)

- Khi thanh toán tiền bán sản phẩm do bên đối tác tham gia liên doanh không bán sản phẩm được hưởng, ghi:

Nợ TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (Chi tiết cho từng đối tác tham gia liên doanh)

Có các TK 111, 112,...

(2). Kế toán ở bên không bán sản phẩm:

Bên liên doanh không tham gia bán sản phẩm của liên doanh, căn cứ vào bảng phân bổ doanh thu đã được các bên tham gia liên doanh xác nhận và chứng từ có liên quan do bên bán sản phẩm cung cấp, lập hóa đơn cho bên bán sản phẩm theo số doanh thu mà mình được hưởng, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (Bao gồm cả thuế GTGT nếu chia cả thuế GTGT đầu ra, chi tiết cho đối tác tham gia liên doanh bán sản phẩm).

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Chi tiết cho hợp đồng liên doanh và theo số tiền được chia)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Nếu được chia cả thuế GTGT đầu ra).

- Khi bên đối tác tham gia liên doanh thanh toán tiền bán sản phẩm, căn cứ vào số tiền thực nhận, ghi:

Nợ các TK 111, 112, ... (Số tiền do đối tác trong hợp đồng chuyển trả)

Có TK 138 - Phải thu khác (Chi tiết cho đối tác tham gia liên doanh bán sản phẩm).

3. Kế toán hoạt động liên doanh dưới hình thức tài sản đồng kiểm soát

Liên doanh dưới hình thức Tài sản đồng kiểm soát là hoạt động liên doanh theo hình thức tài sản được góp hoặc do các bên tham gia liên doanh mua, được sử dụng cho mục đích của liên doanh và mang lại lợi ích cho các bên tham gia liên doanh theo quy định của Hợp đồng liên doanh.

3.1. Nguyên tắc kế toán

- Mỗi bên liên doanh được nhận sản phẩm từ việc sử dụng tài sản đồng kiểm soát và chịu một phần chi phí phát sinh theo thỏa thuận trong hợp đồng. Trường hợp phát sinh các chi phí, doanh thu chung mà các bên tham gia hợp đồng phải gánh chịu hoặc được hưởng thì các bên liên doanh phải thực hiện các quy định về kế toán như đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

- Các bên liên doanh phải mở sổ kế toán chi tiết trên cùng hệ thống sổ kế toán của mình để ghi chép và phản ánh trong báo cáo tài chính của mình những nội dung sau đây:

+ Phần vốn góp vào tài sản đồng kiểm soát, được phân loại theo tính chất của tài sản;

+ Các khoản nợ phải trả phát sinh riêng của mỗi bên góp vốn liên doanh;

+ Phần nợ phải trả phát sinh chung phải gánh chịu cùng với các bên góp vốn liên doanh khác từ hoạt động của liên doanh;

+ Các khoản thu nhập từ việc bán hoặc sử dụng phần sản phẩm được chia từ liên doanh cùng với phần chi phí phát sinh được phân chia từ hoạt động của liên doanh;

+ Các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc góp vốn liên doanh.

3.2. Phương pháp kế toán

(1). Trường hợp bên tham gia liên doanh đem tài sản cố định của mình đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát, kế toán vẫn tiếp tục theo dõi TSCĐ đó trên TK 211 và chỉ phản ánh sự thay đổi mục đích, nơi sử dụng của tài sản cố định.

(2). Trường hợp bên tham gia liên doanh mua hoặc đem các tài sản khác đi góp vốn vào hợp đồng hợp tác kinh doanh theo hình thức tài sản đồng kiểm soát, căn cứ vào các chi phí thực tế bỏ ra để có được tài sản đồng kiểm soát, ghi:

Nợ TK 211, 213 (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát trong hợp đồng hợp tác kinh doanh)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112,...

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

(3). Trường hợp bên tham gia liên doanh tự thực hiện hoặc phối hợp cùng với đối tác khác tiến hành đầu tư xây dựng để có được tài sản đồng kiểm soát:

- Căn cứ vào chi phí thực tế bỏ ra của bên tham gia liên doanh, ghi:

Nợ TK 241 - Xây dựng cơ bản dở dang (Chi tiết hợp đồng hợp tác kinh doanh tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 155, 156,...

Có các TK 331, 341,...

- Khi công trình đầu tư XDCC hoàn thành, đưa vào sử dụng, quyết toán được duyệt, kế toán xác định giá trị tài sản đồng kiểm soát hình thành qua đầu tư XDCC và các khoản chi phí không được duyệt chi (nếu có), ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình (Chi tiết tài sản đồng kiểm soát)

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388) (Phần chi phí không được duyệt chi phải thu hồi - nếu có)

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 241 - XDCC dở dang.

- Căn cứ vào nguồn vốn, quỹ dùng vào việc đầu tư, xây dựng tài sản đồng kiểm soát, kế toán kết chuyển ghi tăng nguồn vốn kinh doanh và ghi giảm nguồn vốn, quỹ theo quy định hiện hành.

- Phương pháp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến kế toán chi phí, doanh thu mà các bên tham gia liên doanh tài sản đồng kiểm soát phải gánh chịu hoặc được hưởng, thực hiện như quy định đối với trường hợp hoạt động kinh doanh đồng kiểm soát.

Ví dụ kế toán các khoản đầu tư tài chính:

Tại công ty X, trong tháng 3 năm 2010 có 1 số nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau:

1. Mua 12.000 cổ phiếu của công ty A (Giá mua bằng mệnh giá: 100.000đ/cổ phiếu, mục đích đầu tư dài hạn) đã trả bằng tiền gửi ngân hàng (Giấy báo Nợ ngày 19/3), chi phí môi giới đã thanh toán bằng tiền mặt là 15.000.000đ (Phiếu chi số 16 ngày 18/3). Biết vốn cổ phần của công ty A là: 4.800.000.000đ, tương đương 48.000 cổ phiếu.

2. Xuất quỹ tiền mặt mua kỳ phiếu kỳ hạn 9 tháng của Vietcombank mệnh giá 200.000.000đ (phiếu chi số 6 ngày 05/3).

3. Xuất bán 10.000 cổ phiếu (Đã đầu tư ngắn hạn) của công ty cổ phần B, giá bán 120.000đ/cổ phiếu, giá gốc là 100.000đ/cổ phiếu; đã thu bằng tiền gửi ngân hàng (giấy báo Có ngày 08/3).

4. Chuyển một thiết bị đi góp vốn dài hạn vào cơ sở đồng kiểm soát Liên doanh M, nguyên giá: 500.000.000đ, giá trị hao mòn lũy kế là 10.000.000đ, giá trị tài sản được các bên thống nhất đánh giá là 485.000.000đ. Chi phí vận chuyển không được Liên doanh M các bên tính vào vốn góp đã chi bằng tiền mặt là 11.000.000đ, trong đó thuế GTGT là: 1.000.000đ

5. Nhận được thông báo của công ty K về số lãi được chia cho năm 2009 là 179.000.000đ, hai bên thống nhất để lại lãi được chia tăng vốn đầu tư trong công ty K.

6. Thu hồi khoản vốn cho công ty N vay dài hạn bằng tiền gửi ngân hàng 1.055.000.000đ, trong đó tiền gốc trên sổ kế toán là 1.020.000.000đ tiền lãi chưa ghi nhận đến thời điểm thu hồi là 35.000.000đ

Yêu cầu: Định khoản các nghiệp vụ kinh tế đã phát sinh, biết Công ty K là công ty con của Công ty X.

Giải:

Định khoản kế toán

Đơn vị tính: 1000đ

1. Tỷ lệ quyền biểu quyết của công ty X trong công ty A là 25% (= 12.000 cổ phiếu/48.000 cổ phiếu) nên công ty X có ảnh hưởng đáng kể đến công ty A.

| | | |
|----------------------|-----------|-----------|
| Nợ TK 223 (223 A): | 1.215.000 | |
| Có TK 111: | | 15.000 |
| Có TK 112: | | 1.200.000 |
| 2. Nợ TK 121 (1212): | 200.000 | |
| Có TK 111: | | 200.000 |
| 3. Nợ TK 112: | 1.200.000 | |
| Có TK 121 (1211 B): | | 1.000.000 |
| Có TK 515: | | 200.000 |
| 4a. Nợ TK 222 (M): | 485.000 | |
| Nợ TK 214: | 10.000 | |
| Nợ TK 811: | 5.000 | |
| Có TK 211 | | 500.000 |
| 4b. Nợ TK 635: | 10.000 | |
| Nợ TK 133: | 1.000 | |
| Có TK 111: | | 11.000 |
| 5. Nợ TK 221 (K): | 179.000 | |
| Có TK 515: | | 179.000 |
| 6. Nợ TK 112: | 1.055.000 | |
| Có TK 228 (N): | | 1.020.000 |
| Có TK 515: | | 35.000 |