

Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con

1. Nguyên tắc kế toán

a) Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động tăng, giảm khoản đầu tư vốn trực tiếp vào công ty con. Công ty con là đơn vị có tư cách pháp nhân, hạch toán độc lập, chịu sự kiểm soát của một đơn vị khác (gọi là công ty mẹ), (kể cả công ty thành viên của Tổng công ty và các đơn vị khác có tư cách pháp nhân, hạch toán độc lập).

b) Chỉ hạch toán vào TK 221 "Đầu tư vào công ty con" khi nhà đầu tư nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết (ngoại trừ trường hợp tại điểm c dưới đây) và có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của đơn vị khác nhằm thu được lợi ích kinh tế từ các hoạt động của doanh nghiệp đó. Khi công ty mẹ không còn quyền kiểm soát công ty con thì ghi giảm khoản đầu tư vào công ty con. Trường hợp nhà đầu tư tạm thời nắm giữ trên 50% quyền biểu quyết tại đơn vị nhưng không dự định thực thi quyền biểu quyết do mục đích đầu tư là mua - bán công cụ vốn để kiếm lời (nắm giữ khoản đầu tư vì mục đích thương mại và quyền kiểm soát chỉ là tạm thời) thì không hạch toán khoản đầu tư vào tài khoản này mà hạch toán là đầu tư ngắn hạn.

c) Các trường hợp sau khoản đầu tư vẫn được hạch toán vào TK 221 "Đầu tư vào công ty con" khi doanh nghiệp đầu tư nắm giữ ít hơn 50% quyền biểu quyết tại công ty con, nhưng có thỏa thuận khác:

- Các nhà đầu tư khác thỏa thuận dành cho công ty mẹ hơn 50% quyền biểu quyết;
- Công ty mẹ có quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động theo quy chế thỏa thuận;
- Công ty mẹ có quyền bổ nhiệm hoặc bãi miễn đa số các thành viên Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương;
- Công ty mẹ có quyền bỏ đa số phiếu tại các cuộc họp của Hội đồng quản trị hoặc cấp quản lý tương đương.

d) Trường hợp mua khoản đầu tư vào công ty con trong giao dịch hợp nhất kinh doanh, bên mua phải xác định ngày mua, giá phí khoản đầu tư và thực hiện các thủ tục kế toán theo đúng quy định của Chuẩn mực kế toán "Hợp nhất kinh doanh".

đ) Kế toán khoản đầu tư vào công ty con phải tuân thủ các nguyên tắc quy định tại [Điều 40 Thông tư này](#).

e) Trường hợp công ty mẹ giải thể công ty con và sáp nhập toàn bộ tài sản và nợ phải trả của công ty con vào công ty mẹ (công ty mẹ kế thừa toàn bộ quyền lợi và nghĩa vụ của công ty con), kế toán thực hiện theo nguyên tắc:

- Công ty mẹ ghi giảm giá trị ghi sổ khoản đầu tư vào công ty con;
- Ghi nhận toàn bộ tài sản, nợ phải trả của công ty con bị giải thể vào Bảng cân đối kế toán của công ty mẹ theo giá trị hợp lý tại ngày sáp nhập;
- Phần chênh lệch giữa giá phí khoản đầu tư vào công ty con và giá trị hợp lý của tài sản và nợ phải trả được ghi nhận vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính.

g) Việc phân phối lợi nhuận cho chủ sở hữu tại công ty mẹ được căn cứ vào mức lợi nhuận sau thuế chưa phân phối thuộc sở hữu của công ty mẹ trên Báo cáo tài chính hợp nhất. Khi phân phối lợi nhuận bằng tiền, doanh nghiệp phải cân nhắc đến các vấn đề sau:

- Có đủ luồng tiền để thực hiện việc phân phối;
- Không phân phối khoản lợi nhuận phát sinh từ các giao dịch mua rẻ (bắt lợi thương mại) cho đến khi thanh lý công ty con;
- Không phân phối lợi nhuận phát sinh từ các giao dịch mang tính chất đánh giá lại (như chênh lệch đánh giá lại tài sản mang đi góp vốn, công cụ tài chính) cho đến khi thanh lý, nhượng bán các khoản đầu tư;
- Không phân phối lợi nhuận phát sinh từ việc áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu cho đến khi thực sự nhận được khoản lợi nhuận đó bằng tiền hoặc các tài sản khác từ các công ty liên doanh, liên kết.

h) Doanh nghiệp không được chuyển khoản đầu tư vào công ty con thành chứng khoán kinh doanh hoặc khoản đầu tư dưới hình thức khác trừ khi đã thực sự thanh lý khoản đầu tư dẫn đến mất quyền kiểm soát. Việc có ý định thanh lý công ty con trong tương lai không được coi là quyền kiểm soát đối với công ty con chỉ là tạm thời.

2. Kết cấu và nội dung phản ánh của tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con

Bên Nợ: Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con tăng.

Bên Có: Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con giảm.

Số dư bên Nợ: Giá trị thực tế các khoản đầu tư vào công ty con hiện có của công ty mẹ.

3. Phương pháp kế toán một số giao dịch kinh tế chủ yếu

3.1. Trường hợp công ty mẹ đầu tư vào công ty con dưới hình thức góp vốn

a) Khi công ty mẹ đầu tư vào công ty con bằng tiền, căn cứ số tiền đầu tư và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 3411,...

Đồng thời mở sổ chi tiết để theo dõi từng loại cổ phiếu theo mệnh giá (nếu đầu tư vào công ty con dưới hình thức mua cổ phiếu).

b) Trường hợp công ty mẹ góp vốn vào công ty con bằng tài sản phi tiền tệ:

Khi công ty mẹ đầu tư góp vốn vào công ty con bằng hàng tồn kho hoặc TSCĐ (không phải là việc thanh toán khi mua doanh nghiệp trong giao dịch hợp nhất kinh doanh), công ty mẹ phải ghi nhận phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ (đối với vật tư, hàng hóa) hoặc giá trị còn lại (đối với TSCĐ) và giá trị đánh giá lại của tài sản đem đi góp vốn do các bên đánh giá vào thu nhập khác hoặc chi phí khác; Công ty con khi nhận tài sản của công ty mẹ góp phải ghi tăng vốn đầu tư của chủ sở hữu và tài sản nhận được theo giá thỏa thuận giữa các bên.

- Trường hợp giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn nhỏ hơn giá trị do các bên đánh giá lại, kế toán phản ánh khoản lãi là phần chênh lệch đánh giá tăng tài sản vào thu nhập khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Có TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐS đầu tư)

Có TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho)

Có TK 711 - Thu nhập khác (phần chênh lệch đánh giá tăng).

- Trường hợp giá trị ghi sổ hoặc giá trị còn lại của tài sản đem đi góp vốn lớn hơn giá trị do các bên đánh giá lại, kế toán phản ánh khoản lỗ là phần chênh lệch đánh giá giảm tài sản vào chi phí khác, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ

Nợ TK 811 - Chi phí khác (phần chênh lệch đánh giá giảm)

Có các TK 211, 213, 217 (nếu góp vốn bằng TSCĐ hoặc BĐS đầu tư)

Có các TK 152, 153, 155, 156 (nếu góp vốn bằng hàng tồn kho).

3.2. Trường hợp công ty mẹ đầu tư vào công ty con dưới hình thức mua lại phần vốn góp:

Trường hợp này, kế toán xác định giá phí khoản đầu tư phù hợp với quy định của Chuẩn mực kế toán hợp nhất kinh doanh. Tại ngày mua, bên mua sẽ xác định và phản ánh giá phí hợp nhất kinh doanh bao gồm: Giá trị hợp lý tại ngày diễn ra trao đổi của các tài sản đem trao đổi, các khoản nợ phải trả đã phát sinh hoặc đã thừa nhận và các công cụ vốn do bên mua phát hành để đổi lấy quyền kiểm soát bên bị mua, cộng (+) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc hợp nhất kinh doanh. Đồng thời bên mua là công ty mẹ sẽ ghi nhận phần sở hữu của mình trong công ty con như một khoản đầu tư vào công ty con.

a) Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng tiền, hoặc các khoản tương đương tiền, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 121,...

b) Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được thực hiện bằng việc bên mua phát hành cổ phiếu:

- Nếu giá phát hành (theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra trao đổi lớn hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá)

Có TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá trị hợp lý lớn hơn mệnh giá cổ phiếu).

- Nếu giá phát hành (theo giá trị hợp lý) của cổ phiếu tại ngày diễn ra trao đổi nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần (số chênh lệch giữa giá trị hợp lý nhỏ hơn mệnh giá cổ phiếu)

Có TK 4111 - Vốn góp của chủ sở hữu (theo mệnh giá).

- Chi phí phát hành cổ phiếu thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 4112 - Thặng dư vốn cổ phần

Có các TK 111, 112,...

c) Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng cách trao đổi các tài sản của mình với bên bị mua:

- Trường hợp trao đổi bằng TSCĐ, khi đưa TSCĐ đem trao đổi, kế toán ghi giảm TSCĐ:

Nợ TK 811 - Chi phí khác (giá trị còn lại của TSCĐ đưa đi trao đổi)

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

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình (nguyên giá).

Đồng thời ghi tăng thu nhập khác và tăng khoản đầu tư vào công ty con do trao đổi TSCĐ:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (tổng giá thanh toán)

Có TK 711 - Thu nhập khác (giá trị hợp lý của TSCĐ đưa đi trao đổi)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (TK 33311) (nếu có).

- Trường hợp trao đổi bằng sản phẩm, hàng hóa, khi xuất kho sản phẩm, hàng hóa đưa đi trao đổi, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có các TK 155, 156,...

Đồng thời phản ánh doanh thu bán hàng và ghi tăng khoản đầu tư vào công ty con:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

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

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

d) Nếu việc mua, bán khi hợp nhất kinh doanh được bên mua thanh toán bằng việc phát hành trái phiếu:

- Trường hợp thanh toán bằng trái phiếu theo mệnh giá, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu.

- Trường hợp thanh toán bằng trái phiếu có chiết khấu, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Nợ TK 34312 - Chiết khấu trái phiếu (phần chiết khấu)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu (theo mệnh giá trái phiếu).

- Trường hợp thanh toán bằng trái phiếu có phụ trội, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con (theo giá trị hợp lý)

Có TK 34311 - Mệnh giá trái phiếu

Có TK 34313 - Phụ trội trái phiếu (phần phụ trội).

đ) Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc hợp nhất kinh doanh như chi phí tư vấn pháp lý, thẩm định giá..., kế toán bên mua ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 111, 112, 331,...

3.3. Kế toán cổ tức, lợi nhuận được chia bằng tiền hoặc tài sản phi tiền tệ (ngoại trừ trường hợp nhận cổ tức bằng cổ phiếu):

a) Khi nhận được thông báo về cổ tức, lợi nhuận được chia cho giai đoạn sau ngày đầu tư từ công ty con, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

Khi nhận được cổ tức, lợi nhuận được chia, ghi:

Nợ các TK liên quan (theo giá trị hợp lý)

Có TK 138 - Phải thu khác (1388).

b) Khi nhận được thông báo về cổ tức, lợi nhuận được chia cho giai đoạn trước ngày đầu tư từ công ty con, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

c) Trường hợp nhận được khoản cổ tức, lợi nhuận mà khoản cổ tức, lợi nhuận đó đã sử dụng để đánh giá lại giá trị khoản đầu tư vào công ty con khi xác định giá trị doanh nghiệp (công ty mẹ) để cổ phần hóa và ghi tăng vốn Nhà nước:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con.

3.4. Trường hợp đầu tư thêm để các khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết, công cụ tài chính trở thành khoản đầu tư vào công ty con, ghi:

Nợ TK 221 - Đầu tư vào công ty con

Có các TK 121, 128, 222, 228

Có các TK liên quan (giá trị hợp lý của số phải đầu tư bổ sung).

3.5. Khi thanh lý một phần hoặc toàn bộ khoản đầu tư vào công ty con:

Nợ các TK liên quan (giá trị hợp lý của số thu được từ việc thanh lý)

Nợ TK 222 - Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (công ty con trở thành công ty liên doanh, liên kết)

Nợ TK 228 - Đầu tư khác (công ty con trở thành đầu tư thường)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (Nếu lỗ)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con (giá trị ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (nếu lãi).

3.6. Khi giải thể công ty con để sáp nhập toàn bộ tài sản và nợ phải trả vào công ty mẹ, kế toán ghi giảm giá trị khoản đầu tư vào công ty con và ghi nhận tài sản, nợ phải trả của công ty con theo giá trị hợp lý tại ngày sáp nhập, ghi:

Nợ các TK phản ánh tài sản (theo giá trị hợp lý tại ngày sáp nhập)

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của khoản đầu tư lớn hơn giá trị hợp lý của tài sản và nợ phải trả nhận sáp nhập)

Có các TK phản ánh nợ phải trả (giá trị hợp lý tại ngày sáp nhập)

Có TK 221 - Đầu tư vào công ty con (giá trị ghi sổ)

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính (phần chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của khoản đầu tư nhỏ hơn giá trị hợp lý của tài sản và nợ phải trả nhận sáp nhập).