

Phụ lục I

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM SỐ 36 CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO ĐƠN VỊ LIÊN KẾT VÀ LIÊN DOANH

(Kèm theo Quyết định số 2892/QĐ-BTC ngày 12/10/2026 của Bộ Tài chính)

GIỚI THIỆU

Hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam được Ban soạn thảo chuẩn mực kế toán công thuộc Bộ Tài chính nghiên cứu, xây dựng đảm bảo đáp ứng yêu cầu tuân thủ theo các thông lệ quốc tế về kế toán và phù hợp với điều kiện thực tế của Việt Nam. Các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có cùng ký hiệu chuẩn mực với chuẩn mực kế toán công quốc tế tương ứng.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam (VPSAS) số 36 "*Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh*" được soạn thảo dựa trên Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) số 36 "*Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh*" và các quy định hiện hành về cơ chế tài chính, ngân sách của Việt Nam. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 quy định những nội dung phù hợp với các quy định pháp lý của Việt Nam hiện hành và các quy định dự kiến có thể được sửa đổi, bổ sung trong thời gian tới. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 không quy định những nội dung của chuẩn mực kế toán công quốc tế số 36 không phù hợp với cơ chế tài chính, ngân sách trong dài hạn, việc bổ sung quy định sẽ được thực hiện căn cứ tình hình thực tế theo từng giai đoạn phù hợp.

Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 36 được làm căn cứ là bản lưu hành năm 2015, được sửa đổi để phù hợp với các chuẩn mực kế toán công quốc tế khác đến ngày 31/01/2025, do Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) ban hành.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 ký hiệu lại số thứ tự các đoạn so với chuẩn mực kế toán công quốc tế. Để so sánh, bảng tham chiếu ký hiệu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với ký hiệu các đoạn chuẩn mực kế toán công quốc tế được nêu kèm theo chuẩn mực này. Đối với các nội dung có liên quan đến các chuẩn mực kế toán công khác, chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 trích dẫn theo ký hiệu, tên các chuẩn mực kế toán công Việt Nam liên quan đã được ban hành. Đối với các chuẩn mực chưa được ban hành, chuẩn mực này chỉ nêu tên chuẩn mực hoặc nội dung liên quan cần tham chiếu, không trích dẫn số hiệu các chuẩn mực liên quan như trong Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 36. Việc trích dẫn cụ thể ký hiệu và tên chuẩn mực sẽ được thực hiện sau khi các chuẩn mực liên quan được ban hành.

Đến thời điểm ban hành chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 (năm 2026), các chuẩn mực liên quan chưa được ban hành bao gồm:

STT	Tên chuẩn mực kế toán công	Đoạn có nội dung tham chiếu
1	Báo cáo tài chính hợp nhất	20, 25, 28, 35
2	Hợp nhất khu vực công	25, 30, 32, 35

**VPSAS 36 - CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO
ĐƠN VỊ LIÊN KẾT VÀ LIÊN DOANH**

**Quá trình ban hành, cập nhật Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36
(sau đây gọi tắt là Chuẩn mực)**

Phiên bản Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 được ban hành lần đầu theo Quyết định số 2892/QĐ-BTC ngày 12/10/2026 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Các chuẩn mực được ban hành cùng chuẩn mực này, gồm:

- *Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37: Thỏa thuận chung.*

VPSAS 36 – CÁC KHOẢN ĐẦU TƯ VÀO ĐƠN VỊ LIÊN KẾT VÀ LIÊN DOANH

NỘI DUNG

Nội dung của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 “Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh” được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 38. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau.

	Đoạn
I. QUY ĐỊNH CHUNG	1 – 7
Mục đích	1
Phạm vi	2 – 5
Các định nghĩa	6 – 7
Thỏa thuận ràng buộc	7
II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ	8 – 38
Ảnh hưởng đáng kể	8 – 13
Phương pháp vốn chủ sở	14 – 18
Áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu	19 – 38
Miễn áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu	20
Ngừng sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu	21 – 22
Thay đổi lợi ích sở hữu	23
Các bước áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu	24 – 38
Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế	

I. QUY ĐỊNH CHUNG

Mục đích

1. Mục đích của chuẩn mực này nhằm quy định về kế toán đối với các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh và đưa ra các yêu cầu đối với việc áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu khi kế toán các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh.

Phạm vi

2. Đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích phải áp dụng chuẩn mực này để kế toán các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh.
3. Chuẩn mực này áp dụng cho tất cả nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể trong một đơn vị nhận đầu tư hoặc đồng kiểm soát một đơn vị nhận đầu tư khi khoản đầu tư dẫn đến việc nắm giữ một khoản lợi ích sở hữu có thể định lượng được.
4. Chuẩn mực này cung cấp cơ sở cho việc kế toán các lợi ích sở hữu trong đơn vị liên kết và liên doanh. Đây là những khoản đầu tư vào đơn vị khác mang lại cho đơn vị những rủi ro và quyền lợi gắn liền với lợi ích sở hữu. Chuẩn mực này chỉ áp dụng đối với những khoản lợi ích sở hữu có thể định lượng được. Các khoản lợi ích sở hữu có thể định lượng được bao gồm những lợi ích sở hữu phát sinh từ những khoản đầu tư dưới hình thức cấu trúc vốn chủ sở hữu chính thức của đơn vị nhận đầu tư. Cấu trúc vốn chủ sở hữu chính thức là vốn cổ phần hoặc một hình thức vốn tương tự như vốn cổ phần. Các khoản lợi ích sở hữu có thể định lượng được cũng có thể bao gồm những lợi ích sở hữu phát sinh từ những khoản đầu tư khác trong đó lợi ích sở hữu của đơn vị có thể xác định được một cách đáng tin cậy. Khi không xác định được cấu trúc vốn chủ sở hữu trong đơn vị khác thì có thể không có được một cách thức đáng tin cậy trong việc đo lường lợi ích sở hữu.
5. Một số khoản đóng góp của các đơn vị trong khu vực công được gọi là một "khoản đầu tư" nhưng không mang lại lợi ích sở hữu thì nằm ngoài phạm vi của Chuẩn mực này.

Các định nghĩa

6. Các thuật ngữ được sử dụng trong chuẩn mực này được hiểu như sau:

Đơn vị liên kết là một đơn vị mà nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể tới.

Thỏa thuận ràng buộc: Trong chuẩn mực này, một thỏa thuận ràng buộc là một thỏa thuận trao các quyền và nghĩa vụ phải thi hành cho các bên tham gia thỏa thuận giống như trường hợp thỏa thuận dưới hình thức hợp đồng. Thỏa thuận ràng buộc bao gồm các quyền từ hợp đồng hoặc các quyền lợi hợp pháp khác.

Báo cáo tài chính hợp nhất là báo cáo tài chính của một đơn vị kinh tế trong đó tài sản, nợ phải trả, tài sản ròng/vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí và các luồng tiền của đơn vị kiểm soát và các đơn vị chịu kiểm soát được trình bày giống như các chỉ tiêu của một đơn vị độc lập.

Phương pháp vốn chủ sở hữu là một phương pháp kế toán trong đó khoản đầu tư được ghi nhận ban đầu theo giá gốc và sau đó được điều chỉnh cho các thay đổi sau ngày đầu tư của phần sở hữu thuộc về nhà đầu tư trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị nhận đầu tư là đơn vị liên kết hoặc liên doanh. Thặng dư hoặc thâm hụt của nhà đầu tư sẽ bao gồm phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về nhà đầu tư trong đơn vị nhận đầu tư và tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của nhà đầu tư sẽ bao gồm các thay đổi của phần thuộc về nhà đầu tư trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị nhận đầu tư chưa được ghi nhận trong thặng dư hoặc thâm hụt của đơn vị nhận đầu tư.

Thỏa thuận chung là một thỏa thuận trong đó hai hoặc nhiều bên cùng có quyền đồng kiểm soát.

Đồng kiểm soát là việc chia sẻ quyền kiểm soát bằng một thỏa thuận ràng buộc, chỉ tồn tại khi các quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích phải được sự đồng thuận của các bên chia sẻ quyền kiểm soát.

Liên doanh là một thỏa thuận chung trong đó các bên đồng kiểm soát thỏa thuận chung có quyền trong tài sản ròng của thỏa thuận chung.

Bên liên doanh là một bên tham gia vào một liên doanh và có quyền đồng kiểm soát đối với liên doanh đó.

Ảnh hưởng đáng kể là quyền tham gia vào các quyết định về chính sách hoạt động và tài chính của đơn vị khác nhưng không được kiểm soát hoặc đồng kiểm soát các chính sách đó.

Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được sử dụng trong phạm vi các chuẩn mực kế toán công Việt Nam. Các thuật ngữ đã được định nghĩa trong các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác được sử dụng trong chuẩn mực này có cùng nghĩa như trong các chuẩn mực đó.

Thỏa thuận ràng buộc

7. Thỏa thuận ràng buộc có thể biểu hiện bằng nhiều cách khác nhau. Một thỏa thuận ràng buộc thường được thể hiện bằng văn bản, dưới hình thức một hợp đồng hoặc các thỏa thuận được ghi chép lại giữa các bên. Các quy định pháp luật hoặc văn bản của cơ quan có thẩm quyền cũng có thể tạo ra những thỏa thuận phải thi hành, tương tự như những thỏa thuận hợp đồng, một cách độc lập hoặc kết hợp với các hợp đồng giữa các bên.

II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ

Ảnh hưởng đáng kể

8. Việc một nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể tới đơn vị nhận đầu tư hay không là

một vấn đề mang tính xét đoán dựa trên bản chất của mối quan hệ giữa nhà đầu tư và đơn vị nhận đầu tư, và dựa trên định nghĩa ảnh hưởng đáng kể trong chuẩn mực này. Chuẩn mực này chỉ áp dụng đối với những đơn vị liên kết mà đơn vị nắm giữ một lợi ích sở hữu có thể định lượng dưới hình thức cổ phần hoặc cấu trúc vốn chủ sở hữu chính thức khác hoặc dưới hình thức khác mà trong đó lợi ích của đơn vị có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

9. Nếu một đơn vị nắm giữ một lợi ích sở hữu có thể định lượng được, và nó nắm giữ một cách trực tiếp hoặc gián tiếp (thông qua các đơn vị chịu kiểm soát) ít nhất 20% quyền biểu quyết trong đơn vị nhận đầu tư đó, thì đơn vị đó được coi là có ảnh hưởng đáng kể, trừ khi có bằng chứng rõ ràng là không phải. Ngược lại, nếu đơn vị nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp (thông qua các đơn vị chịu kiểm soát) dưới 20% quyền biểu quyết trong đơn vị nhận đầu tư thì đơn vị đó không được coi là có ảnh hưởng đáng kể, trừ khi ảnh hưởng được chứng minh rõ ràng. Việc một nhà đầu tư nắm giữ quyền sở hữu chi phối trong một đơn vị nhận đầu tư không loại trừ việc nhà đầu tư khác có ảnh hưởng đáng kể đối với một đơn vị đó.
10. Sự tồn tại ảnh hưởng đáng kể của một nhà đầu tư thường được thể hiện dưới một hoặc nhiều hình thức sau:
 - (a) Có đại diện tham gia vào hội đồng quản trị hoặc ban lãnh đạo tương đương của đơn vị nhận đầu tư;
 - (b) Tham gia vào quá trình ra chính sách, bao gồm tham gia vào các quyết định về cổ tức và các khoản phân phối tương tự;
 - (c) Có các giao dịch trọng yếu giữa đơn vị và đơn vị nhận đầu tư;
 - (d) Có sự trao đổi về nhân sự quản lý; hoặc
 - (e) Có sự cung cấp các thông tin kỹ thuật quan trọng.
11. Nhà đầu tư có thể sở hữu cổ phần đảm bảo, quyền chọn mua cổ phần, các công cụ nợ hoặc công cụ vốn có thể chuyển đổi thành cổ phần thường, hoặc các công cụ tài chính tương tự nếu được thực hiện hoặc nếu được chuyển đổi sẽ làm tăng quyền biểu quyết của nhà đầu tư hoặc làm giảm quyền biểu quyết của nhà đầu tư khác đối với các chính sách tài chính và hoạt động của đơn vị nhận đầu tư (được gọi là quyền biểu quyết tiềm tàng). Sự tồn tại và tác động của quyền biểu quyết tiềm tàng hiện đang có khả năng thực hiện hoặc đang có khả năng chuyển đổi, bao gồm cả những quyền biểu quyết tiềm tàng của đơn vị khác, phải được xem xét khi đánh giá liệu một đơn vị có ảnh hưởng đáng kể đối với một đơn vị khác hay không. Quyền biểu quyết tiềm tàng hiện không được coi là đang có khả năng thực hiện hoặc đang có khả năng chuyển đổi, ví dụ, khi chúng không thể được thực hiện hoặc không thể được chuyển đổi trước một thời điểm nhất định trong tương lai hoặc trước khi xảy ra một sự kiện trong tương lai.
12. Khi đánh giá liệu quyền biểu quyết tiềm tàng có mang lại ảnh hưởng đáng kể hay không, nhà đầu tư phải kiểm tra tất cả các dữ kiện và các tình huống (bao gồm các điều khoản của việc thực hiện quyền biểu quyết tiềm tàng và bất kỳ

thỏa thuận ràng buộc nào khác cho dù được xem xét một cách độc lập hoặc kết hợp với nhau) có ảnh hưởng đến quyền biểu quyết tiềm tàng, trừ dự định của ban lãnh đạo và khả năng tài chính để thực hiện hoặc chuyển đổi những quyền biểu quyết tiềm tàng đó.

13. Đơn vị không còn ảnh hưởng đáng kể đối với một đơn vị nhận đầu tư khi đơn vị đó không còn quyền tham gia vào các quyết định về chính sách hoạt động và tài chính của đơn vị nhận đầu tư. Việc không còn ảnh hưởng đáng kể có thể xảy ra đồng thời hoặc không đồng thời với sự thay đổi toàn bộ hoặc tương đối đối với mức độ sở hữu. Ví dụ, việc không còn ảnh hưởng đáng kể cũng có thể xảy ra khi một đơn vị liên kết chuyển sang bị kiểm soát bởi một cơ quan quản lý khác. Điều này cũng có thể xảy ra do ảnh hưởng của một thỏa thuận ràng buộc.

Phương pháp vốn chủ sở hữu

14. Theo phương pháp vốn chủ sở hữu, khoản đầu tư vào một đơn vị liên kết hoặc liên doanh được ghi nhận ban đầu theo giá gốc và sau đó giá trị ghi sổ sẽ được điều chỉnh tăng hoặc giảm để ghi nhận phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về nhà đầu tư trong đơn vị nhận đầu tư sau ngày đầu tư. Phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về nhà đầu tư trong đơn vị nhận đầu tư sẽ được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt của nhà đầu tư. Các khoản phân phối nhận được từ đơn vị nhận đầu tư sẽ làm giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư. Ngoài ra giá trị ghi sổ của khoản đầu tư có thể bị điều chỉnh cho các thay đổi trong phần lợi ích tương ứng của nhà đầu tư phát sinh từ các thay đổi trong vốn chủ sở hữu của đơn vị nhận đầu tư mà chưa được ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ của đơn vị nhận đầu tư. Các thay đổi này có thể bao gồm các thay đổi phát sinh từ việc đánh giá lại bất động sản, nhà xưởng và thiết bị hoặc chênh lệch tỷ giá. Phần giá trị thay đổi thuộc về nhà đầu tư được ghi nhận trực tiếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu trên báo cáo của nhà đầu tư.
15. Việc ghi nhận doanh thu trên cơ sở các khoản phân phối được nhận có thể không phải là một phương pháp xác định đầy đủ giá trị của doanh thu mà nhà đầu tư được hưởng từ khoản đầu tư vào một đơn vị liên kết hoặc liên doanh vì những khoản phân phối được nhận có thể ít liên quan tới kết quả hoạt động thực sự của đơn vị liên kết hoặc liên doanh. Vì nhà đầu tư có quyền đồng kiểm soát hoặc ảnh hưởng đáng kể tới đơn vị nhận đầu tư, nên nhà đầu tư có một khoản lợi ích trong kết quả hoạt động của đơn vị liên kết hoặc liên doanh, và do đó có lợi nhuận từ khoản đầu tư. Nhà đầu tư hạch toán khoản lợi ích này bằng cách mở rộng phạm vi báo cáo tài chính của mình để bao gồm cả phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về mình trong đơn vị nhận đầu tư đó. Do vậy, việc áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu sẽ mang lại báo cáo đầy đủ thông tin hơn về tài sản ròng/vốn chủ sở hữu và thặng dư hoặc thâm hụt của nhà đầu tư.
16. Khi tồn tại quyền biểu quyết tiềm tàng hoặc những công cụ phái sinh khác chứa đựng quyền biểu quyết tiềm tàng, lợi ích của nhà đầu tư trong một đơn vị liên kết hoặc liên doanh chỉ được xác định duy nhất trên cơ sở lợi ích sở hữu hiện tại

và không phản ánh khả năng thực hiện hoặc chuyển đổi của các quyền biểu quyết tiềm tàng và những công cụ phái sinh khác, trừ khi đoạn 17 được áp dụng.

17. Trong một số trường hợp, về bản chất, một đơn vị có lợi ích sở hữu hiện tại do kết quả của một giao dịch và hiện đang mang lại cho đơn vị quyền tiếp cận với những lợi ích gắn liền với lợi ích sở hữu. Trong những trường hợp này, phần phân bổ cho đơn vị được xác định bằng cách tính đến khả năng thực hiện cuối cùng của những quyền biểu quyết tiềm tàng và những công cụ phái sinh khác hiện đang đem lại cho đơn vị quyền tiếp cận những lợi ích đó.
18. Khoản đầu tư vào đơn vị liên kết hoặc liên doanh được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu được phân loại là tài sản dài hạn.

Áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu

19. Một đơn vị có quyền đồng kiểm soát hoặc ảnh hưởng đáng kể tới một đơn vị nhận đầu tư phải hạch toán khoản đầu tư của mình vào đơn vị liên kết hoặc liên doanh bằng cách áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu, trừ khi khoản đầu tư thỏa mãn các điều kiện miễn trừ theo đoạn 20.

Miễn áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu

20. Đơn vị không cần phải áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu đối với khoản đầu tư của mình vào một đơn vị liên kết hoặc liên doanh nếu đơn vị là một đơn vị kiểm soát được miễn lập báo cáo tài chính hợp nhất như được miễn trừ trong chuẩn mực kế toán công Việt Nam về báo cáo tài chính hợp nhất hoặc nếu thỏa mãn tất cả các điều kiện sau:
 - (a) Bản thân đơn vị là một đơn vị chịu kiểm soát và nhu cầu thông tin của người sử dụng báo cáo tài chính đã được đáp ứng bởi báo cáo tài chính hợp nhất của đơn vị kiểm soát, và trong trường hợp đơn vị do nhiều bên sở hữu thì tất cả các chủ sở hữu khác, bao gồm cả những chủ sở hữu không có quyền biểu quyết, đã được thông báo và không phản đối việc đơn vị không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.
 - (b) Các công cụ nợ hoặc công cụ vốn (nếu có) của đơn vị đó không được giao dịch trên thị trường công khai (sàn giao dịch chứng khoán trong hoặc ngoài nước, thị trường chứng khoán chưa niêm yết, bao gồm cả thị trường trong nước và khu vực);
 - (c) Đơn vị đó không phải nộp cũng như không đang trong quá trình nộp báo cáo tài chính cho cơ quan có thẩm quyền nhằm mục đích xin phát hành công cụ ra ngoài thị trường công khai; và
 - (d) Đơn vị kiểm soát cuối cùng hoặc đơn vị kiểm soát trung gian của đơn vị đi đầu tư đó đã phát hành và công khai báo cáo tài chính theo đúng quy định của các chuẩn mực kế toán công Việt Nam, trong đó các đơn vị chịu kiểm soát được hợp nhất hoặc xác định giá trị theo giá trị hợp lý theo chuẩn mực kế toán công Việt Nam về báo cáo tài chính hợp nhất.

Ngừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu

21. Đơn vị ngừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu kể từ ngày khoản đầu tư của mình không còn là một đơn vị liên kết hoặc một liên doanh như sau:
- (a) Nếu khoản đầu tư trở thành một đơn vị chịu kiểm soát thì đơn vị phải hạch toán khoản đầu tư của mình theo các chuẩn mực kế toán công Việt Nam về hợp nhất khu vực công và báo cáo tài chính hợp nhất.
 - (b) Nếu lợi ích còn lại trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh trước đây là một tài sản tài chính thì đơn vị xác định giá trị khoản lợi ích còn lại đó theo giá trị ghi sổ của khoản đầu tư tại ngày nó không còn là một đơn vị liên kết hoặc liên doanh. Đơn vị phải ghi nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt bất kỳ chênh lệch nào giữa giá bán và giá trị ghi sổ của khoản thu về.
 - (c) Khi một đơn vị ngừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu thì đơn vị phải hạch toán tất cả những khoản trước đây đã được ghi nhận trực tiếp vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị liên quan đến khoản đầu tư đó theo một cách thức giống như cách thức phải được áp dụng khi đơn vị nhận đầu tư trực tiếp thanh lý các tài sản hoặc nợ phải trả liên quan.
22. Nếu một khoản đầu tư vào một đơn vị liên kết trở thành một khoản đầu tư vào liên doanh hoặc khoản đầu tư vào một liên doanh trở thành một khoản đầu tư vào đơn vị liên kết thì đơn vị tiếp tục áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu và không đánh giá lại phần lợi ích còn lại.

Thay đổi lợi ích sở hữu

23. Nếu một khoản lợi ích sở hữu trong một đơn vị liên kết hoặc liên doanh của đơn vị giảm xuống nhưng khoản đầu tư đó vẫn tiếp tục được phân loại là một đơn vị liên kết hoặc liên doanh thì đơn vị sẽ chuyển thẳng phần lãi hoặc lỗ liên quan đến sự giảm sút của lợi ích sở hữu mà trước đây đã được ghi nhận vào tài sản ròng/vốn chủ sở hữu vào thặng dư hoặc thâm hụt lũy kế nếu như khoản lãi hoặc lỗ đó phải được chuyển thẳng vào thặng dư hoặc thâm hụt lũy kế khi thanh lý các tài sản và nợ phải trả liên quan.

Các bước áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu

24. Các bước áp dụng trong phương pháp vốn chủ sở hữu được thực hiện tương tự như các bước hợp nhất báo cáo tài chính theo hướng dẫn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam về báo cáo tài chính hợp nhất. Ngoài ra, các bước áp dụng trong hạch toán giao dịch mua một khoản đầu tư vào một đơn vị liên kết hoặc liên doanh cũng được áp dụng như hạch toán giao dịch mua một đơn vị chịu kiểm soát.
25. Phần vốn của một đơn vị kinh tế trong một đơn vị liên kết hoặc liên doanh là tổng hợp các phần vốn do đơn vị kiểm soát và các đơn vị chịu kiểm soát nắm giữ trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh đó. Phần nắm giữ của các đơn vị liên

kết hoặc liên doanh khác của đơn vị kinh tế được bỏ qua khi áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu. Khi một đơn vị liên kết hoặc liên doanh có đơn vị chịu kiểm soát, đơn vị liên kết hoặc đơn vị liên doanh thì thặng dư hoặc thâm hụt và tài sản ròng được sử dụng trong việc áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu là các khoản mục được ghi nhận trên báo cáo tài chính của đơn vị liên kết hoặc liên doanh (bao gồm cả phần vốn của đơn vị liên kết hoặc liên doanh trong thặng dư hoặc thâm hụt và tài sản ròng của các đơn vị liên kết hoặc liên doanh của nó), sau khi đã thực hiện các điều chỉnh cần thiết để đồng nhất chính sách kế toán (xem các đoạn 34 - 35).

26. Lãi hoặc lỗ phát sinh từ các giao dịch nội bộ (giao dịch theo chiều ngược hoặc giao dịch theo chiều xuôi) liên quan đến tài sản mà không cấu thành một hoạt động, như định nghĩa trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về hợp nhất khu vực công giữa một đơn vị (gồm cả các đơn vị chịu kiểm soát được hợp nhất của đơn vị đó) và các đơn vị liên kết hoặc liên doanh của nó chỉ được ghi nhận vào báo cáo tài chính của đơn vị phần lợi ích của các nhà đầu tư không liên quan khác trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh đó. Các giao dịch theo chiều ngược, ví dụ, các giao dịch trong đó đơn vị liên kết hoặc liên doanh bán tài sản cho nhà đầu tư. Phần lợi ích của nhà đầu tư trong lãi hoặc lỗ của đơn vị liên kết hoặc liên doanh phát sinh từ các giao dịch này cần được loại trừ. Các giao dịch theo chiều xuôi, ví dụ, các giao dịch trong đó nhà đầu tư bán hoặc góp tài sản cho đơn vị liên kết hoặc liên doanh.
27. Khi các giao dịch theo chiều xuôi cung cấp bằng chứng về sự giảm sút trong giá trị thuần có thể thực hiện được của các tài sản được bán hoặc đóng góp thì những khoản lỗ đó phải được nhà đầu tư ghi nhận toàn bộ. Khi những giao dịch theo chiều ngược cung cấp bằng chứng về sự giảm sút trong giá trị thuần có thể thực hiện được của các tài sản sẽ mua thì nhà đầu tư phải ghi nhận phần lỗ thuộc về mình.
28. Lãi lỗ phát sinh từ việc góp tài sản phi tiền tệ mà không cấu thành một hoạt động như định nghĩa trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về hợp nhất khu vực công, vào một đơn vị liên kết hoặc liên doanh để có được lợi ích vốn chủ sở hữu trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh đó sẽ được hạch toán theo đoạn 26, trừ khi việc góp vốn này không có tính chất thương mại như được mô tả trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 17 "*Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*". Nếu việc góp vốn đó không có tính chất thương mại thì lãi hoặc lỗ sẽ được coi là chưa thực hiện và không được ghi nhận nếu đoạn 29 không được áp dụng. Những khoản lãi hoặc lỗ chưa thực hiện đó sẽ được trừ khỏi giá trị khoản đầu tư hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu và không được trình bày như lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trên báo cáo tình hình tài chính hợp nhất của đơn vị hoặc trên báo cáo tình hình tài chính của đơn vị trong đó khoản đầu tư được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu.
29. Nếu ngoài việc nhận được một lợi ích sở hữu trong một đơn vị liên kết hoặc liên doanh, đơn vị còn nhận được các tài sản tiền tệ hoặc phi tiền tệ thì đơn vị sẽ ghi

nhận vào thặng dư hoặc thâm hụt toàn bộ phần lãi hoặc lỗ phát sinh từ việc góp vốn bằng tài sản liên quan đến phần tài sản tiền tệ hoặc phi tiền tệ đã được nhận.

30. Khoản lãi hoặc lỗ phát sinh từ một giao dịch theo chiều xuôi liên quan đến các tài sản cấu thành một hoạt động, như được định nghĩa trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về hợp nhất khu vực công, giữa một đơn vị (gồm các đơn vị chịu kiểm soát được hợp nhất của đơn vị đó) và đơn vị liên kết hoặc liên doanh phải được ghi nhận đầy đủ vào báo cáo tài chính của đơn vị đi đầu tư.
31. Đơn vị có thể bán hoặc góp tài sản vào hai hoặc nhiều các thỏa thuận (các giao dịch). Khi xác định tài sản được bán hoặc góp cấu thành một hoạt động, như được định nghĩa trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về hợp nhất khu vực công, đơn vị phải xem xét liệu việc bán hoặc mang đi góp của những tài sản đó có phải là một phần của nhiều thỏa thuận hay không, mà các thỏa thuận đó được hạch toán là một giao dịch đơn lẻ theo các yêu cầu theo Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về báo cáo tài chính hợp nhất.
32. Một khoản đầu tư được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu kể từ ngày nó trở thành một đơn vị liên kết hoặc liên doanh. Tại thời điểm mua khoản đầu tư, bất kỳ chênh lệch nào giữa giá vốn của khoản đầu tư và phần giá trị hợp lý ròng của các tài sản và nợ phải trả có thể xác định được của đơn vị nhận đầu tư thuộc về đơn vị sẽ được hạch toán như sau:
 - (a) Khi đơn vị đã bao gồm lợi thế thương mại liên quan đến một đơn vị liên kết hoặc liên doanh trong giá trị ghi sổ của khoản đầu tư thì không được trích khấu hao đối với lợi thế thương mại đó.
 - (b) Bất kỳ khoản vượt trội nào của phần giá trị hợp lý ròng của các tài sản và nợ phải trả có thể xác định được của đơn vị nhận đầu tư thuộc về đơn vị so với giá vốn của khoản đầu tư được tính là doanh thu khi xác định phần thuộc về đơn vị trong thặng dư hoặc thâm hụt của đơn vị liên kết hoặc liên doanh trong kỳ kế toán mà khoản đầu tư được mua.

Cần thực hiện những điều chỉnh cần thiết đối với phần thuộc về đơn vị trong thặng dư hoặc thâm hụt của đơn vị liên kết hoặc liên doanh sau ngày mua nhằm hạch toán, ví dụ, việc trích khấu hao đối với những tài sản phải trích khấu hao dựa trên giá trị hợp lý của chúng tại ngày mua.
33. Đơn vị sử dụng báo cáo tài chính gần nhất của đơn vị liên kết hoặc liên doanh khi áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu. Khi ngày kết thúc kỳ báo cáo của đơn vị khác với ngày kết thúc kỳ báo cáo của đơn vị liên kết hoặc liên doanh thì đơn vị có thể áp dụng một trong hai cách sau:
 - (a) Thu thập thêm những thông tin tài chính tại cùng ngày báo cáo tài chính của đơn vị để phục vụ mục đích áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu; hoặc
 - (b) Sử dụng báo cáo tài chính gần nhất của đơn vị liên kết hoặc liên doanh đã được điều chỉnh cho ảnh hưởng của những giao dịch hoặc

sự kiện trọng yếu phát sinh trong khoảng thời gian từ ngày lập các báo cáo này và ngày lập báo cáo tài chính của đơn vị.

- 34. Báo cáo tài chính của đơn vị phải được lập bằng cách sử dụng các chính sách kế toán nhất quán cho các giao dịch và sự kiện giống nhau trong các trường hợp tương tự.**
- 35. Nếu một đơn vị liên kết hoặc liên doanh áp dụng các chính sách kế toán khác với chính sách kế toán của đơn vị cho các giao dịch và sự kiện giống nhau trong các trường hợp tương tự thì cần phải thực hiện các điều chỉnh để bảo đảm chính sách kế toán của đơn vị liên kết hoặc liên doanh phù hợp với chính sách kế toán của đơn vị khi báo cáo tài chính của đơn vị liên kết hoặc liên doanh được sử dụng để áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.**
- 36. Nếu đơn vị liên kết hoặc liên doanh đang có các cổ phần ưu đãi lũy kế do các bên khác nắm giữ và được phân loại là vốn chủ sở hữu thì đơn vị tính toán phần thặng dư hoặc thâm hụt thuộc về mình sau khi đã điều chỉnh phần cổ tức cho những cổ phần ưu đãi đó, dù cổ tức ưu đãi đó đã được công bố hay chưa.**
- 37. Nếu phần thâm hụt trong một đơn vị liên kết hoặc liên doanh thuộc về đơn vị bằng hoặc vượt quá lợi ích của đơn vị trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh đó, thì nhà đầu tư ngừng ghi nhận phần lỗ thêm từ khoản đầu tư đó. Lợi ích trong một đơn vị liên kết hoặc liên doanh là giá trị ghi sổ của khoản đầu tư trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh đó theo phương pháp vốn chủ sở hữu cùng với bất kỳ khoản lợi ích dài hạn nào về bản chất là một phần của khoản đầu tư ròng của nhà đầu tư trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh. Ví dụ như một khoản mục không có kế hoạch thanh toán hoặc có khả năng việc thanh toán không xảy ra trong một tương lai có thể dự đoán được có bản chất làm tăng thêm giá trị của khoản đầu tư trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh đó. Các khoản mục này có thể bao gồm cổ phần ưu đãi và các khoản vay hoặc phải thu dài hạn nhưng không bao gồm các khoản phải thu thương mại, phải trả thương mại hoặc bất kỳ các khoản phải thu dài hạn có thể chấp tài sản đầy đủ, chẳng hạn như các khoản vay có bảo đảm. Phần lỗ ghi nhận theo phương pháp vốn chủ sở hữu vượt quá giá trị khoản đầu tư bằng cổ phiếu thường của nhà đầu tư được áp dụng cho các bộ phận khác cấu thành nên lợi ích của nhà đầu tư trong đơn vị liên kết hoặc liên doanh theo thứ tự ngược lại với mức độ ưu tiên của chúng (tức là ưu tiên tính thanh khoản).**
- 38. Sau khi lợi ích của đơn vị bị giảm xuống bằng 0, các khoản lỗ tiếp theo chỉ được hạch toán và nợ phải trả chỉ được ghi nhận khi nhà đầu tư có nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới hoặc thanh toán thay mặt cho đơn vị liên kết hoặc liên doanh. Nếu sau đó đơn vị liên kết hoặc liên doanh có báo cáo thặng dư thì đơn vị tiếp tục ghi nhận phần thặng dư thuộc về mình chỉ sau khi phần thặng dư bằng với phần thâm hụt chưa ghi nhận.**

**Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam
so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế**

Số hiệu VPSAS 36	Số hiệu IPSAS 36
1	1
2	2
3	3
4	4
5	5
6	8
7	9
8	10
9	11
10	12
11	13
12	14
13	15
14	16
15	17
16	18
17	19
18	21
19	22

Số hiệu VPSAS 36	Số hiệu IPSAS 36
20	23
21	26
22	27
23	28
24	29
25	30
26	31
27	32
28	33
29	34
30	34A
31	34B
32	35
33	36
34	37
35	38
36	40
37	41
38	42