



BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 2892/QĐ-BTC

Hà Nội, ngày 12 tháng 10 năm 2026

QUYẾT ĐỊNH

Công bố 2 chuẩn mực kế toán công Việt Nam đợt 4

BỘ TRƯỞNG BỘ TÀI CHÍNH

Căn cứ Luật Kế toán số 88/2015/QH13 ngày 20 tháng 11 năm 2015, được sửa đổi, bổ sung bởi Luật số 56/2024/QH15;

Căn cứ Nghị định số 174/2016/NĐ-CP ngày 30 tháng 12 năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Kế toán;

Căn cứ Nghị định số 376/2026/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2026 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Thực hiện Quyết định số 633/QĐ-TTg ngày 23 tháng 05 năm 2022 của Thủ tướng Chính phủ về việc phê duyệt Chiến lược kế toán - kiểm toán đến năm 2030;

Theo đề nghị của Cục trưởng Cục Quản lý, giám sát kế toán, kiểm toán; căn cứ yêu cầu thực tế triển khai áp dụng chuẩn mực kế toán công Việt Nam.

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Phê duyệt 2 chuẩn mực kế toán công Việt Nam đợt 4 nêu tại các phụ lục kèm theo bao gồm:

- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 “Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh” (Phụ lục I);
- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37 “Thỏa thuận chung” (Phụ lục II).

Điều 2. Tổ chức thực hiện:

- Giao Cục trưởng Cục Quản lý, giám sát kế toán, kiểm toán:

a) Căn cứ nội dung các chuẩn mực kế toán công đã ban hành, nghiên cứu trình cấp có thẩm quyền bổ sung, sửa đổi các chế độ kế toán áp dụng cho các đơn vị kế toán trong lĩnh vực công và các văn bản pháp luật có liên quan, phù hợp với quy định hiện hành về cơ chế tài chính công và ngân sách nhà nước, trình Bộ trưởng Bộ Tài chính Thông tư hướng dẫn chế độ kế toán áp dụng cho các đơn vị theo từng lĩnh vực hoạt động theo lộ trình phù hợp.

b) Phối hợp với các đơn vị liên quan, tiếp tục nghiên cứu các chuẩn mực kế toán công quốc tế, trình Bộ trưởng Bộ Tài chính để công bố các chuẩn mực tiếp theo.

2. Giao Thủ trưởng các đơn vị có liên quan thuộc Bộ Tài chính, căn cứ chức năng, nhiệm vụ được giao, nghiên cứu, đào tạo, phổ biến nội dung chuẩn mực kế toán công Việt Nam, vận dụng các thông lệ tốt, phù hợp để làm căn cứ đề xuất và tham mưu cho Bộ về việc cải cách cơ chế chính sách trong khu vực công của Việt Nam.

Điều 3. Quyết định này có hiệu lực thi hành kể từ ngày ký.

Điều 4. Cục trưởng Cục Quản lý, giám sát kế toán, kiểm toán và các đơn vị có liên quan thuộc Bộ Tài chính chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này. /.

Nơi nhận:

- Bộ trưởng (để b/c);
- Như Điều 4;
- Lưu: VT, QLKT (40 bản).

KT. BỘ TRƯỞNG

THỨ TRƯỞNG



Tạ Anh Tuấn

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

Phụ lục II

CHUẨN MỤC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM SỐ 37 THOẢ THUẬN CHUNG

(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 37 “*Thoả thuận chung*” được soạn thảo dựa trên Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) số 37 “*Thỏa thuận chung*”. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37 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 37 không quy định những nội dung của chuẩn mực kế toán công quốc tế số 37 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 37 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 37 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 37 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 37. 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 37 (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	22, 23, 26
2	Hợp nhất khu vực công	22, 23, 26

VPSAS 37 - THOẢ THUẬN CHUNG

**Quá trình ban hành, cập nhật chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37
(sau đây gọi tắt là Chuẩn mực)**

Phiên bản chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37 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 36: Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh.*

VPSAS 37 – THỎA THUẬN CHUNG

NỘI DUNG

Nội dung của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37 “Thoả thuận chung” được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 27. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau.

	Đoạn
I. QUY ĐỊNH CHUNG	1 - 7
Mục đích.....	1-2
Phạm vi.....	3 - 4
Các định nghĩa.....	5
Thoả thuận ràng buộc	6
II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ.....	7- 27
Các thỏa thuận chung	7-9
Đồng kiểm soát	10 - 16
Các loại thỏa thuận chung.....	17 - 20
Báo cáo tài chính của các bên tham gia vào một thỏa thuận chung.....	21 – 27
Các hoạt động chung	21 – 25
Liên doanh	26 - 27
Hướng dẫn áp dụng	
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 những nguyên tắc báo cáo tài chính đối với các đơn vị có lợi ích trong các thỏa thuận đồng kiểm soát (tức là các thỏa thuận chung).
2. Để đạt được mục đích trong đoạn 1, Chuẩn mực này định nghĩa đồng kiểm soát và yêu cầu một đơn vị là một bên tham gia vào một thỏa thuận chung phải xác định loại thỏa thuận chung mà mình tham gia vào bằng cách đánh giá những quyền và nghĩa vụ của mình và hạch toán những quyền và nghĩa vụ đó theo cách thức phù hợp với loại thỏa thuận chung đó.

Phạm vi

3. Đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích thì sẽ áp dụng chuẩn mực này để xác định loại thỏa thuận chung mà mình tham gia vào và kế toán các quyền và nghĩa vụ của mình trong thỏa thuận chung đó.
4. Chuẩn mực này áp dụng cho tất cả các đơn vị là một bên tham gia vào một thỏa thuận chung.

Các định nghĩa

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

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.

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.

Hoạt động chung là một thỏa thuận chung trong đó các bên có quyền đồng kiểm soát trong thỏa thuận chung có quyền đối với các tài sản và có nghĩa vụ đối với các khoản nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận đó.

Bên điều hành chung là một bên tham gia vào một hoạt động chung và có quyền đồng kiểm soát đối với hoạt động chung đó.

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.

Bên tham gia vào một thỏa thuận chung là một đơn vị tham gia vào một thỏa thuận chung, bất kể đơn vị đó có quyền đồng kiểm soát trong thỏa thuận chung hay không.

Thực thể độc lập là một cấu trúc tài chính có thể xác định được một cách độc lập, bao gồm những đơn vị pháp nhân độc lập hoặc những đơn vị được pháp luật công nhận, bất kể việc đơn vị đó có tư cách pháp nhân hay không.

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

6. 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

Các thỏa thuận chung (xem các đoạn HD2–HD32)

7. Thỏa thuận chung là một thỏa thuận trong đó hai hoặc nhiều bên cùng có quyền đồng kiểm soát.
8. Một thỏa thuận chung có các đặc điểm sau đây:
 - (a) Các bên bắt buộc phải tuân theo một thỏa thuận ràng buộc (xem đoạn HD2–HD4).
 - (b) Thỏa thuận ràng buộc đó mang lại cho hai hoặc nhiều bên quyền đồng kiểm soát đối với thỏa thuận chung (xem đoạn 10-16).
9. Một thỏa thuận chung có thể là một hoạt động chung hoặc là một liên doanh.

Đồng kiểm soát

10. 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.
11. Một đơn vị là một bên tham gia vào một thỏa thuận chung phải đánh giá liệu thỏa thuận chung đó có mang lại cho tất cả các bên hoặc nhóm các bên cùng có quyền kiểm soát thỏa thuận hay không. Tất cả các bên hoặc nhóm các bên cùng có quyền kiểm soát thỏa thuận khi họ phải cùng nhau điều hành các hoạt động có ảnh hưởng lớn đến lợi ích thu được từ thỏa thuận (tức là các hoạt động mang lại lợi ích).

12. Sau khi đã xác định được rằng tất cả các bên hoặc nhóm các bên cùng có quyền kiểm soát thỏa thuận thì quyền đồng kiểm soát chỉ tồn tại khi các quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích phải được sự đồng thuận của tất cả các bên hoặc nhóm các bên cùng có quyền kiểm soát thỏa thuận.
13. Trong một thỏa thuận chung, không một bên nào tự mình có quyền kiểm soát đối với thỏa thuận. Một bên có quyền đồng kiểm soát thỏa thuận có thể ngăn cản bất kỳ bên nào hoặc nhóm các bên giành quyền kiểm soát thỏa thuận.
14. Một thỏa thuận có thể là một thỏa thuận chung ngay cả khi không phải toàn bộ các bên tham gia đều có quyền đồng kiểm soát thỏa thuận. Chuẩn mực này phân biệt các bên đồng kiểm soát thỏa thuận (bên điều hành chung hoặc bên liên doanh) với các bên tham gia vào thỏa thuận nhưng không có quyền đồng kiểm soát đối với thỏa thuận đó.
15. **Đơn vị cần phải sử dụng xét đoán khi đánh giá liệu tất cả các bên hoặc nhóm các bên có đồng kiểm soát thỏa thuận hay không. Đơn vị phải thực hiện đánh giá bằng cách xem xét tất cả các dữ kiện và tình huống (xem đoạn HD5-HD11).**
16. **Nếu các dữ kiện và tình huống thay đổi thì đơn vị phải đánh giá lại xem liệu mình vẫn có quyền đồng kiểm soát hay không.**

Các loại thỏa thuận chung

17. **Đơn vị phải xác định loại thỏa thuận chung mà mình tham gia vào. Việc phân loại một thỏa thuận chung là một hoạt động chung hay một liên doanh thì phụ thuộc vào quyền và nghĩa vụ của các bên tham gia vào thỏa thuận.**
18. **Đơn vị cần sử dụng xét đoán khi đánh giá liệu một thỏa thuận chung là một hoạt động chung hay một liên doanh. Đơn vị xác định loại thỏa thuận chung mà mình tham gia bằng cách xem xét quyền và nghĩa vụ của mình phát sinh từ thỏa thuận đó. Đơn vị đánh giá quyền và nghĩa vụ của mình bằng cách xem xét cấu trúc và hình thức pháp lý của thỏa thuận, các điều khoản mà các bên đã nhất trí hoặc đã được thiết lập theo pháp luật hoặc quyết định của cơ quan có thẩm quyền và các dữ kiện, tình huống khác nếu cần (xem đoạn HD12-HD32).**
19. Trong một số trường hợp các bên bị ràng buộc bởi một hợp đồng khung trong đó thiết lập những điều khoản chung về việc thực hiện một hoặc một số hoạt động. Hợp đồng khung có thể quy định việc các bên thành lập những thỏa thuận chung khác nhau để xử lý các hoạt động cụ thể cấu thành hợp đồng. Mặc dù những thỏa thuận chung đó đều liên quan tới cùng một hợp đồng khung nhưng chúng được phân loại thành các loại thỏa thuận khác nhau nếu quyền và nghĩa vụ của các bên khi thực hiện những hoạt động khác nhau được đề cập trong hợp đồng là khác nhau. Do đó, các hoạt động chung và các liên doanh có thể cùng tồn tại khi các bên thực hiện các hoạt động khác nhau được đề cập trong cùng một hợp đồng khung.

20. Nếu các dữ kiện và tình huống thay đổi thì đơn vị phải đánh giá lại xem liệu thỏa thuận chung mà mình tham gia có thay đổi hay không.

Báo cáo tài chính của các bên tham gia vào một thỏa thuận chung (xem đoạn HD33-HD41)

Các hoạt động chung

21. Liên quan đến lợi ích của mình trong một hoạt động chung, một bên điều hành chung sẽ ghi nhận:
- (a) Tài sản của mình, bao gồm phần tài sản thuộc về mình mà được nắm giữ chung;
 - (b) Nợ phải trả của mình, bao gồm phần nợ phải trả thuộc về mình mà đã phát sinh chung;
 - (c) Doanh thu của mình từ việc bán phần sản phẩm đầu ra thuộc về mình từ hoạt động chung đó (Trường hợp chia theo sản phẩm đầu ra);
 - (d) Phần doanh thu thuộc về mình từ việc bán sản phẩm đầu ra của hoạt động chung (Trường hợp chia theo doanh thu); và
 - (e) Chi phí của mình, bao gồm phần chi phí thuộc về mình mà đã phát sinh chung.
22. Một bên điều hành chung sẽ hạch toán tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí liên quan đến phần lợi ích của mình trong một hoạt động chung theo các chuẩn mực kế toán công Việt Nam áp dụng cho các tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí cụ thể.
23. Khi đơn vị mua lại lợi ích trong một hoạt động chung mà hoạt động/bộ phận của hoạt động chung tạo thành một mảng hoạt động, đơn vị phải áp dụng theo mức độ phần lợi ích của mình theo quy định tại đoạn 21, tất cả các nguyên tắc về kế toán giao dịch mua lại được quy định tại các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có liên quan mà không mâu thuẫn với hướng dẫn trong Chuẩn mực này và trình bày thông tin liên quan đến giao dịch mua theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán công Việt Nam đó. Quy định này áp dụng cho việc mua lại cả lợi ích ban đầu và mua thêm các khoản lợi ích trong một hoạt động chung mà hoạt động/bộ phận của hoạt động chung cấu thành nên một mảng hoạt động. Việc hạch toán cho việc mua khoản lợi ích trong một hoạt động chung như vậy được quy định trong đoạn HD33-HD37.
24. Việc hạch toán cho các giao dịch bán hàng, góp vốn hoặc mua tài sản giữa đơn vị và hoạt động chung trong đó đơn vị là một bên điều hành chung được quy định cụ thể trong các đoạn HD38-HD41.
25. Một bên tham gia vào nhưng không có quyền đồng kiểm soát đối với một hoạt động chung cũng hạch toán phần lợi ích của mình trong hoạt động chung đó theo đoạn 21-24 nếu bên đó có quyền đối với các tài sản và nghĩa

vụ đối với nợ phải trả của hoạt động chung đó. Nếu một bên tham gia nhưng không có quyền đồng kiểm soát đối với một hoạt động chung và không có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả của hoạt động chung đó thì bên tham gia đó sẽ hạch toán lợi ích của mình trong hoạt động chung theo các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có liên quan áp dụng đối với khoản lợi ích đó.

Liên doanh

26. Một bên liên doanh sẽ ghi nhận lợi ích của mình trong một liên doanh là một khoản đầu tư và sẽ hạch toán khoản đầu tư đó theo phương pháp vốn chủ sở hữu theo quy định tại Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 "*Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh*", trừ khi đơn vị được miễn áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu như quy định trong Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36.
27. Một bên tham gia nhưng không có quyền đồng kiểm soát trong một liên doanh sẽ hạch toán lợi ích của mình trong liên doanh đó theo các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có liên quan áp dụng đối với khoản lợi ích đó, trừ khi đơn vị có ảnh hưởng đáng kể đến liên doanh, trong trường hợp này phải hạch toán theo Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36.

Hướng dẫn áp dụng

*Hướng dẫn áp dụng này là một phần không thể tách rời
của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37.*

HD1. Các ví dụ trong phụ lục này miêu tả các tình huống giả định. Mặc dù một số khía cạnh của các ví dụ này có thể hiện hữu trong những mô hình thực tế nhưng tất cả các dữ kiện và tình huống của một mô hình thực tế cụ thể phải được đánh giá khi áp dụng Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 37.

Các thỏa thuận chung

Thỏa thuận ràng buộc (đoạn 6)

HD2. Nhất quán với định nghĩa thỏa thuận ràng buộc trong chuẩn mực này, đoạn này cũng liên quan tới các thỏa thuận phải thi hành do pháp luật hoặc cơ quan có thẩm quyền tạo ra.

HD3. Khi các thỏa thuận chung được cấu trúc thông qua một thực thể độc lập (xem các đoạn HD18-HD32) thì trong một số trường hợp, thỏa thuận ràng buộc hoặc các phần của thỏa thuận ràng buộc được bao gồm trong điều lệ hoặc tài liệu thành lập của thực thể độc lập đó.

HD4. Thỏa thuận ràng buộc đưa ra những điều khoản cho các bên tham gia hoạt động được đề cập trong thỏa thuận. Thông thường thỏa thuận ràng buộc thường đề cập những vấn đề sau:

- (a) Mục đích, hoạt động và thời hạn của thỏa thuận chung.
- (b) Cách thức bổ nhiệm các thành viên hội đồng quản trị hoặc ban lãnh đạo của thỏa thuận chung.
- (c) Quy trình ra quyết định: các vấn đề cần quyết định của các bên, quyền biểu quyết của các bên và mức độ đồng thuận cần có của các bên cho những vấn đề này. Quy trình ra quyết định được phản ánh trong thỏa thuận ràng buộc thiết lập quyền đồng kiểm soát đối với thỏa thuận chung (xem các đoạn HD5-HD11).
- (d) Vốn góp hoặc các khoản đóng góp khác của các bên.
- (e) Cách thức các bên chia sẻ tài sản, nợ phải trả, doanh thu, chi phí hoặc thặng dư/thâm hụt liên quan đến thỏa thuận chung.

Đồng kiểm soát (đoạn 10-16)

HD5. Khi đánh giá liệu một đơn vị có quyền đồng kiểm soát trong một thỏa thuận hay không, trước tiên đơn vị đó phải đánh giá liệu tất cả các bên hoặc nhóm các bên có kiểm soát thỏa thuận đó hay không. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về Báo cáo tài chính hợp nhất định nghĩa quyền kiểm soát và được sử dụng để xác định liệu tất cả các bên hoặc một nhóm các bên có được nhận, hoặc có quyền đối với những lợi ích biến thiên từ sự tham gia của họ vào thỏa thuận và có khả năng tác động đến những lợi ích này thông qua quyền chi phối của họ đối với thỏa thuận hay không. Khi tất cả các bên hoặc một nhóm các bên có chung khả năng điều hành (có quyền chi phối) các hoạt động có ảnh hưởng lớn đến những lợi ích

thu được từ thỏa thuận (tức là các hoạt động mang lại lợi ích) thì các bên đó có chung quyền kiểm soát thỏa thuận.

- HD6. Sau khi kết luận rằng tất cả các bên hoặc một nhóm các bên có chung quyền kiểm soát thỏa thuận, đơn vị sẽ đánh giá mình có quyền đồng kiểm soát thỏa thuận đó hay không. Đồng kiểm soát chỉ tồn tại khi các quyết định về hoạt động mang lại lợi ích phải được sự đồng thuận của các bên có chung quyền kiểm soát thỏa thuận đó. Có thể cần phải sử dụng tới xét đoán khi đánh giá liệu thỏa thuận chịu sự đồng kiểm soát của tất cả các bên hoặc một nhóm các bên hoặc chịu kiểm soát của chỉ duy nhất một trong số các bên mà thôi.
- HD7. Trong một số trường hợp, quy trình ra quyết định mà các bên đã thống nhất theo thỏa thuận ràng buộc có hàm ý mang lại quyền đồng kiểm soát. Ví dụ, giả định hai bên thành lập một thỏa thuận chung trong đó mỗi bên nắm giữ 50% quyền biểu quyết và thỏa thuận ràng buộc quy định rằng những quyết định về hoạt động mang lại lợi ích phải được sự đồng thuận của ít nhất 51% số phiếu có quyền biểu quyết. Trong trường hợp này, các bên đã gián tiếp nhất trí rằng họ có quyền đồng kiểm soát đối với thỏa thuận vì những quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích sẽ không thể thực hiện được mà không có sự đồng thuận của cả hai bên.
- HD8. Trường hợp, thỏa thuận ràng buộc yêu cầu một tỷ lệ quyền biểu quyết tối thiểu để thông qua các quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích. Khi tỷ lệ biểu quyết tối thiểu cần thiết đó có thể được thông qua bởi nhiều hơn một nhóm các bên cùng đồng thuận thì thỏa thuận đó không phải là một thỏa thuận chung, trừ khi thỏa thuận ràng buộc nêu rõ các bên (hoặc một nhóm các bên) phải cùng nhất trí để thông qua các quyết định về hoạt động mang lại lợi ích của thỏa thuận.

Các ví dụ

Ví dụ 1

Giả sử 3 bên thành lập một thỏa thuận: A có 50% quyền biểu quyết, B có 30% quyền biểu quyết và C có 20% quyền biểu quyết. Thỏa thuận ràng buộc giữa A, B và C quy định rằng cần ít nhất 75% số quyền biểu quyết để thông qua các quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích của thỏa thuận này. Mặc dù A có thể phủ quyết bất kỳ quyết định nào, nhưng A cũng không kiểm soát thỏa thuận vì nó cần sự đồng thuận của B. Điều khoản của thỏa thuận ràng buộc yêu cầu ít nhất 75% quyền biểu quyết để thông qua các quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích ngụ ý rằng A và B có quyền đồng kiểm soát đối với thỏa thuận vì các quyết định về hoạt động mang lại lợi ích của thỏa thuận chỉ có thể được thông qua với sự đồng thuận của cả A và B.

Ví dụ 2

Giả sử 3 bên thành lập một thỏa thuận: A có 50% quyền biểu quyết, B và C mỗi bên có 25% quyền biểu quyết. Thỏa thuận ràng buộc giữa A và B và C quy định rằng cần ít nhất 75% số quyền biểu quyết để thông qua các quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích của thỏa thuận này. Mặc dù A có thể phủ quyết bất kỳ quyết định nào, nhưng A cũng không kiểm soát thỏa thuận vì nó cần sự đồng

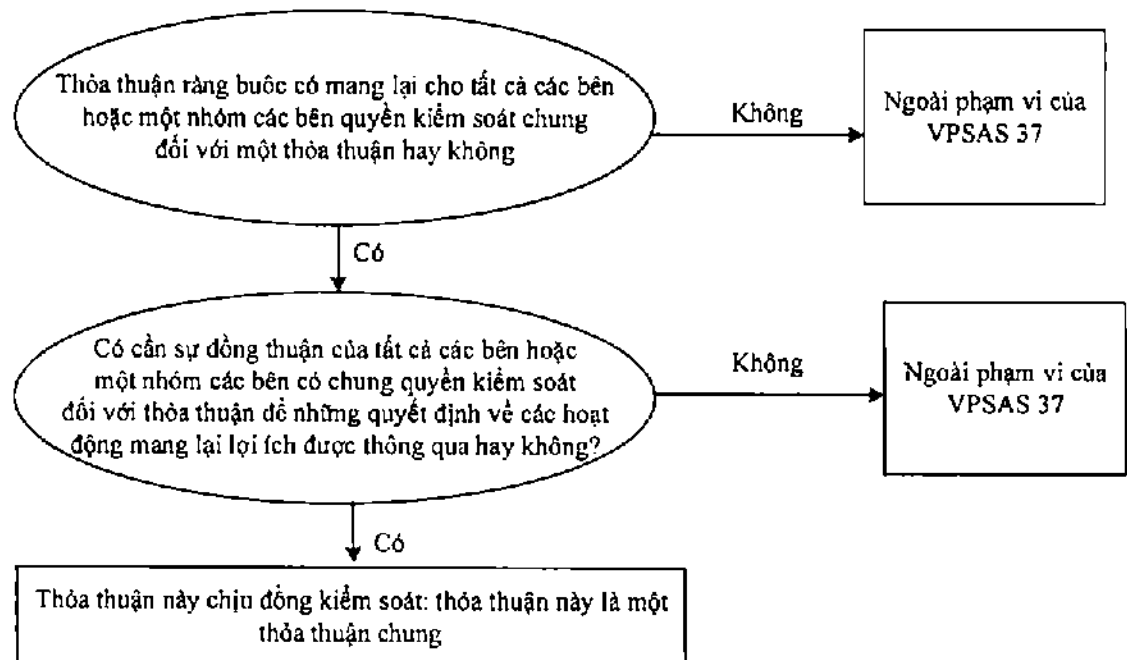
thuận của B hoặc C. Trong trường hợp này, A, B và C có chung quyền kiểm soát đối với thỏa thuận. Tuy nhiên, có nhiều hơn một nhóm các bên có thể cùng đồng thuận để đạt được 75% quyền biểu quyết (tức là A và B hoặc A và C). Trong trường hợp này, để trở thành thỏa thuận chung thì thỏa thuận ràng buộc giữa các bên cần phải nêu rõ một nhóm các bên nào phải cùng nhất trí để các quyết định về hoạt động mang lại lợi ích của thỏa thuận được thông qua.

Ví dụ 3

Giả sử có một thỏa thuận trong đó A và B mỗi bên nắm giữ 35% quyền biểu quyết trong thỏa thuận đó và 30% còn lại phân tán cho nhiều bên khác. Quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích phải được đa số biểu quyết thông qua. A và B chỉ đồng kiểm soát thỏa thuận nếu thỏa thuận ràng buộc giữa các bên quy định rằng quyết định về các hoạt động mang lại lợi ích phải được sự nhất trí của cả A và B.

- HD9. Yêu cầu về sự đồng thuận có nghĩa bất kỳ bên nào có quyền đồng kiểm soát thỏa thuận đều có thể ngăn cản các bên khác hoặc một nhóm các bên khỏi việc ra quyết định đơn phương (về các hoạt động mang lại lợi ích) mà không có sự đồng ý của mình. Nếu yêu cầu về sự đồng thuận chỉ liên quan tới các quyết định đem lại cho một bên các quyền bảo vệ và không liên quan tới các quyết định về hoạt động mang lại lợi ích của thỏa thuận thì bên đó không phải là một bên đồng kiểm soát thỏa thuận.
- HD10. Một thỏa thuận ràng buộc có thể bao gồm những điều khoản về giải quyết tranh chấp, ví dụ như giải quyết tranh chấp bởi trọng tài. Những điều khoản này có thể cho phép các quyết định được đưa ra khi không có sự đồng thuận của các bên có quyền đồng kiểm soát. Sự tồn tại của những điều khoản này không ngăn cản thỏa thuận bị đồng kiểm soát và do đó là một thỏa thuận chung.

Sơ đồ: Đánh giá đồng kiểm soát



HD11. Khi một thỏa thuận nằm ngoài phạm vi của chuẩn mực này thì đơn vị hạch toán lợi ích của mình trong thỏa thuận đó theo các chuẩn mực kế toán công có liên quan như Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về Báo cáo tài chính hợp nhất, Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 36 “*Các khoản đầu tư vào đơn vị liên kết và liên doanh*”, ...

Các loại thỏa thuận chung (đoạn 17-20)

HD12. Các thỏa thuận chung được thành lập cho nhiều mục đích khác nhau (ví dụ như là một cách thức để các bên chia sẻ chi phí và rủi ro hoặc để các bên được tiếp cận với một công nghệ mới hoặc thị trường mới) và có thể được lập theo những cấu trúc và hình thức pháp lý khác nhau mà không nhất thiết phải thành lập thực thể độc lập.

HD13. Việc phân loại các thỏa thuận chung theo yêu cầu của chuẩn mực này phụ thuộc vào quyền và nghĩa vụ của các bên phát sinh từ thỏa thuận đó trong hoạt động thông thường của các bên tham gia thỏa thuận chung. Chuẩn mực này phân loại các thỏa thuận chung thành hoạt động chung hoặc liên doanh. Khi một đơn vị có quyền đối với các tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả của thỏa thuận thì thỏa thuận đó là một hoạt động chung. Khi một đơn vị có quyền đối với tài sản ròng của thỏa thuận thì thỏa thuận đó là một liên doanh. Đoạn HD15-HD32 đưa ra các đánh giá mà một đơn vị cần thực hiện khi xác định liệu mình có lợi ích trong một hoạt động chung hay trong một liên doanh hay không.

Phân loại một thỏa thuận chung

HD14. Như đã nêu trong đoạn HD13 việc phân loại một thỏa thuận chung đòi hỏi các bên phải đánh giá quyền và nghĩa vụ của mình phát sinh từ thỏa thuận đó. Khi thực hiện việc đánh giá, đơn vị phải xem xét các vấn đề sau:

- (a) Cấu trúc của thỏa thuận chung (xem đoạn HD15-HD20).
- (b) Khi thỏa thuận chung được cấu trúc thông qua một thực thể độc lập:
 - (i) Hình thức pháp lý của thực thể độc lập đó (xem đoạn HD21-HD23);
 - (ii) Các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc (xem đoạn HD24-HD27); và
 - (iii) Các dữ kiện và tình huống khác nếu cần (xem đoạn HD28-HD32).

Cấu trúc của thỏa thuận chung

Thỏa thuận chung không được cấu trúc thông qua một thực thể độc lập

HD15. Một thỏa thuận chung không được cấu trúc thông qua một thực thể độc lập là một hoạt động chung. Trong những trường hợp này, thỏa thuận ràng buộc đề ra quyền của các bên đối với tài sản và nghĩa vụ của các bên đối với nợ phải trả và quyền của các bên đối với doanh thu tương ứng và nghĩa vụ của các bên đối với chi phí tương ứng.

HD16. Thỏa thuận ràng buộc thường mô tả bản chất của các hoạt động trong thỏa thuận và cách thức các bên dự định cùng nhau thực hiện các hoạt động đó.

Ví dụ như các bên tham gia vào một thỏa thuận chung có thể nhất trí cùng nhau cung cấp một dịch vụ hoặc sản xuất một sản phẩm hàng hóa, trong đó mỗi bên chịu trách nhiệm cho một lĩnh vực cụ thể, sử dụng tài sản riêng của mình và gánh chịu công nợ riêng của mình. Thỏa thuận ràng buộc cũng có thể quy định cách thức phân chia doanh thu và chi phí chung cho các bên. Trong trường hợp đó, mỗi bên điều hành chung ghi nhận trên báo cáo tài chính của mình phần tài sản và nợ phải trả được sử dụng cho những công việc cụ thể và ghi nhận phần doanh thu và chi phí thuộc về mình theo thỏa thuận ràng buộc.

HD17. Trường hợp các bên tham gia vào một thỏa thuận chung có thể nhất trí cùng chia sẻ và vận hành một tài sản. Trong trường hợp này, thỏa thuận ràng buộc quy định quyền của các bên đối với tài sản được vận hành chung và cách thức chia sẻ sản phẩm đầu ra hoặc doanh thu từ tài sản đó và cách thức chia sẻ chi phí cho các bên. Mỗi bên điều hành chung hạch toán phần tài sản thuộc về mình và phần nợ phải trả thuộc về mình như đã thỏa thuận và ghi nhận phần sản phẩm đầu ra hoặc doanh thu và chi phí thuộc về mình theo thỏa thuận ràng buộc.

Thỏa thuận chung được cấu trúc thông qua một thực thể độc lập

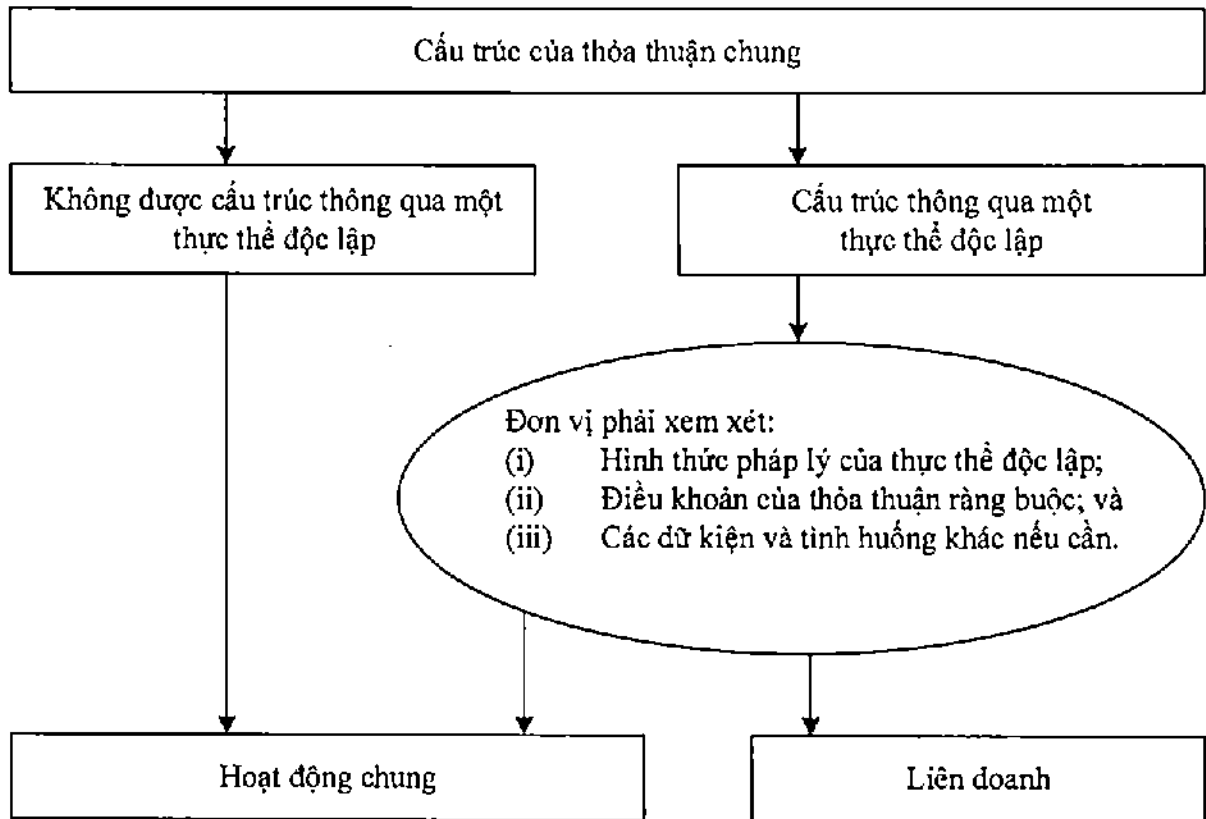
HD18. Một thỏa thuận chung trong đó tài sản và nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận được nắm giữ trong một thực thể độc lập có thể là một liên doanh hoặc một hoạt động chung.

HD19. Việc xác định liệu một bên là bên điều hành chung hoặc bên liên doanh phụ thuộc vào các quyền của họ đối với tài sản và nghĩa vụ của họ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận đó mà được nắm giữ bởi một thực thể độc lập.

HD20. Như đã nêu trong đoạn HD14, khi các bên cơ cấu một thỏa thuận chung bởi một thực thể độc lập thì các bên cần phải đánh giá hình thức pháp lý của thực thể độc lập, các điều khoản khác của thỏa thuận ràng buộc liên quan đến quyền và nghĩa vụ của các bên, mà không liên quan đến hình thức pháp lý của thực thể độc lập và các dữ kiện và tình huống khác (nếu cần) có mang lại cho họ:

- (a) Quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận đó (nghĩa là thỏa thuận đó là một hoạt động chung); hoặc
- (b) Quyền đối với tài sản ròng của thỏa thuận đó (nghĩa là thỏa thuận đó là một liên doanh).

**Sơ đồ: Phân loại một thỏa thuận chung:
Đánh giá quyền và nghĩa vụ của các bên phát sinh từ thỏa thuận**



Hình thức pháp lý của một pháp nhân hoặc một thực thể độc lập

HD21. Khi đánh giá loại thỏa thuận chung thì hình thức pháp lý của thực thể độc lập là điều cần xem xét. Hình thức pháp lý hỗ trợ việc đánh giá ban đầu về quyền của các bên đối với tài sản và nghĩa vụ của các bên đối với nợ phải trả được nắm giữ trong thực thể độc lập đó, chẳng hạn như các bên có lợi ích trong các tài sản được nắm giữ trong thực thể độc lập đó hay không và liệu họ có phải chịu trách nhiệm đối với nợ phải trả trong thực thể độc lập đó hay không.

HD22. Ví dụ, các bên có thể thực hiện một thỏa thuận chung thông qua một thực thể độc lập mà hình thức pháp lý của thực thể độc lập đó cho phép thực thể được xem xét trong khuôn khổ các quyền hạn riêng của mình (nghĩa là các tài sản và nợ phải trả do thực thể độc lập nắm giữ là tài sản và nợ phải trả của chính thực thể đó, không phải là tài sản và nợ phải trả của các bên tham gia thỏa thuận). Trong trường hợp này, việc đánh giá quyền và nghĩa vụ của các bên theo hình thức pháp lý của thực thể độc lập chỉ ra rằng thỏa thuận chung này là một liên doanh. Tuy nhiên, các điều khoản được các bên nhất trí trong thỏa thuận ràng buộc (xem các đoạn HD24-HD27) và các dữ kiện và tình huống khác (nếu có) (xem các đoạn HD28-HD32) có thể làm thay đổi kết quả đánh giá về quyền và nghĩa vụ của các bên dựa trên hình thức pháp lý của thực thể độc lập.

HD23. Sự đánh giá về quyền và nghĩa vụ của các bên theo hình thức pháp lý của

thực thể độc lập đủ để kết luận rằng thỏa thuận đó là một hoạt động chung chỉ khi các bên thực hiện thỏa thuận chung trong một thực thể độc lập có hình thức pháp lý không tạo ra sự tách khác biệt riêng rẽ giữa các bên và thực thể độc lập đó (nghĩa là các tài sản và nợ phải trả được nắm giữ trong thực thể độc lập đó chính là tài sản và nợ phải trả của các bên).

Đánh giá các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc

HD24. Trong nhiều trường hợp, quyền và nghĩa vụ của các bên đã được thống nhất trong thỏa thuận ràng buộc là nhất quán hoặc không xung đột với quyền và nghĩa vụ của các bên theo hình thức pháp lý của thực thể độc lập mà thỏa thuận được cấu trúc theo đó.

HD25. Trong các trường hợp khác, các bên sử dụng thỏa thuận ràng buộc để phủ định hoặc chỉnh sửa quyền và nghĩa vụ của các bên theo hình thức pháp lý của thực thể độc lập mà thỏa thuận được cấu trúc theo đó.

Ví dụ

Ví dụ 4

Giả sử hai bên cấu trúc một thỏa thuận chung trong một đơn vị được thành lập theo luật định. Mỗi bên nắm giữ 50% lợi ích sở hữu trong đơn vị đó. Đơn vị này có sự tách biệt với các chủ sở hữu của mình và theo đó các tài sản và nợ phải trả được nắm giữ trong đơn vị này chính là tài sản và nợ phải trả của bản thân đơn vị đó. Trong trường hợp này, sự đánh giá về quyền và nghĩa vụ của các bên theo hình thức pháp lý của thực thể độc lập chỉ ra rằng các bên có quyền đối với tài sản ròng của đơn vị này (một liên doanh).

Tuy nhiên, các bên đã chỉnh sửa các quyền và nghĩa vụ của đơn vị này bằng một thỏa thuận ràng buộc để mỗi bên có lợi ích trong tài sản và có nghĩa vụ đối với nợ phải trả của đơn vị theo một tỷ lệ cụ thể. Các điều chỉnh ràng buộc này đối với các quyền và nghĩa vụ của đơn vị có thể khiến cho thỏa thuận trở thành một hoạt động chung.

HD26. Bảng dưới đây so sánh các điều khoản thông thường trong các thỏa thuận ràng buộc của các bên tham gia vào một hoạt động chung và các điều khoản thông thường trong các thỏa thuận ràng buộc của các bên tham gia vào một liên doanh. Các ví dụ dưới đây là một số các dấu hiệu chỉ báo về các điều khoản ràng buộc nhưng không phải là tất cả các dấu hiệu.

Đánh giá các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc

	Hoạt động chung	Liên doanh
Các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc	Thỏa thuận ràng buộc trao cho các bên tham gia thỏa thuận chung quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với	Thỏa thuận ràng buộc trao cho các bên tham gia thỏa thuận chung quyền đối với tài sản ròng của thỏa thuận chung

Đánh giá các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc		
	Hoạt động chung	Liên doanh
	nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung đó.	(nghĩa là bản thân của thực thể độc lập chứ không phải của các bên tham gia thỏa thuận có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung).
Quyền đối với tài sản	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng các bên tham gia vào thỏa thuận chung chia sẻ tất cả các lợi ích (quyền hoặc quyền sở hữu) trong các tài sản liên quan đến thỏa thuận chung theo một tỷ lệ cụ thể (ví dụ như theo tỷ lệ lợi ích sở hữu của các bên trong thỏa thuận hoặc theo tỷ lệ của các hoạt động được thực hiện trong thỏa thuận chung mà mỗi bên được hưởng trực tiếp).	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng các tài sản mà được các bên đưa vào thỏa thuận hoặc được thỏa thuận chung mua sau khi ký thỏa thuận đều là các tài sản của thỏa thuận chung. Các bên tham gia thỏa thuận không có quyền đối với các tài sản của thỏa thuận chung.
Nghĩa vụ đối với nợ phải trả	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng các bên tham gia thỏa thuận chung chia sẻ tất cả nợ phải trả và các nghĩa vụ, các khoản chi phí theo một tỷ lệ cụ thể (ví dụ như theo tỷ lệ lợi ích sở hữu của các bên trong thỏa thuận hoặc theo tỷ lệ của các hoạt động được thực hiện trong thỏa thuận chung mà mỗi bên được hưởng trực tiếp).	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng thỏa thuận chung phải chịu trách nhiệm đối với các khoản nợ và nghĩa vụ của thỏa thuận chung đó. Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng các bên tham gia thỏa thuận chung chỉ phải chịu trách nhiệm đóng góp vào thỏa thuận chung đủ phần vốn của mình (ban đầu, bổ sung nhưng chưa góp, hoặc cả hai) như đã cam kết. Thỏa thuận ràng buộc nêu rằng các chủ nợ của cơ sở chung không có quyền truy đòi đối với các bên về các khoản nợ hoặc nghĩa vụ của cơ sở chung.
	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng các bên tham gia thỏa thuận phải chịu trách nhiệm về những yêu cầu của các bên thứ ba.	

Đánh giá các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc		
	Hoạt động chung	Liên doanh
Doanh thu, chi phí, thặng dư hoặc thâm hụt	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng việc phân bổ doanh thu và chi phí căn cứ vào kết quả hoạt động của từng bên tham gia thỏa thuận chung. Ví dụ như thỏa thuận ràng buộc có thể quy định rằng doanh thu và chi phí được phân chia trên cơ sở năng lực mà mỗi bên đã sử dụng trong một nhà máy được vận hành chung, điều này có thể khác với lợi ích sở hữu của họ trong thỏa thuận chung đó. Trong các trường hợp khác, các bên có thể nhất trí chia sẻ thặng dư hoặc thâm hụt liên quan đến thỏa thuận chung theo một tỷ lệ cụ thể như tỷ lệ lợi ích sở hữu của mỗi bên trong thỏa thuận chung. Điều này không ảnh hưởng đến việc thỏa thuận này là một hoạt động chung nếu như các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung đó.	Thỏa thuận ràng buộc quy định rằng mỗi bên được hưởng một phần trong thặng dư hoặc thâm hụt liên quan đến các hoạt động của cơ sở chung.
Đảm bảo	Các bên tham gia thỏa thuận chung thường phải đảm bảo cho các bên thứ ba về việc nhận một dịch vụ từ thỏa thuận chung hoặc cung cấp tài chính cho thỏa thuận chung (ví dụ). Việc cung cấp các đảm bảo này hoặc cam kết sẽ cung cấp đảm bảo cho các bên tham gia thỏa thuận chung tự nó không xác định rằng thỏa thuận chung là một hoạt động chung. Yếu tố quyết định liệu thỏa thuận chung là một hoạt động chung hay một liên doanh là việc liệu các bên có nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung hay không (đối với một số nợ phải trả thì các bên có thể đã cung cấp đảm bảo hoặc chưa cung cấp đảm bảo).	

HD27. Khi thỏa thuận ràng buộc nêu rằng các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung thì họ là các bên tham gia

một hoạt động chung và không cần phải xem xét các dữ kiện và tình huống khác (đoạn HD28-HD32) nữa khi phân loại thỏa thuận chung.

Đánh giá các dữ kiện và tình huống khác

- HD28. Khi các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc không nêu rõ rằng các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung thì các bên phải xem xét các dữ kiện và tình huống khác để đánh giá liệu thỏa thuận chung là một hoạt động chung hay một liên doanh.
- HD29. Một thỏa thuận chung có thể được cấu trúc trong một thực thể độc lập có hình thức pháp lý tạo ra sự tách biệt giữa các bên và thực thể độc lập đó. Các điều khoản ràng buộc giữa các bên có thể không quy định rõ quyền của các bên đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả, nhưng việc xem xét các dữ kiện và tình huống khác có thể dẫn tới kết luận rằng thỏa thuận được phân loại là một hoạt động chung. Điều này xảy ra khi các dữ kiện và tình huống khác mang lại cho các bên quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận chung.
- HD30. Khi các hoạt động của thỏa thuận chung được thiết kế với mục đích chủ yếu là để cung cấp sản phẩm, dịch vụ cho các bên thì điều này chỉ ra rằng về cơ bản các bên có quyền đối với tất cả dịch vụ tiềm tàng hoặc lợi ích kinh tế của các tài sản của thỏa thuận. Các bên tham gia vào những thỏa thuận chung kiểu này thường đảm bảo quyền tiếp cận của mình đối với sản phẩm dịch vụ của thỏa thuận chung bằng cách ngăn chặn việc bán sản phẩm dịch vụ cho các bên thứ ba.
- HD31. Kết quả của một thỏa thuận với cách tổ chức và mục đích như vậy là các khoản nợ phát sinh của thỏa thuận đó được trang trải bằng các luồng tiền nhận được từ việc bán sản phẩm dịch vụ đầu ra cho các bên. Khi khoản thanh toán từ các bên là nguồn tiền duy nhất để duy trì hoạt động của thỏa thuận thì điều này chỉ ra rằng các bên có nghĩa vụ đối với các khoản nợ phải trả liên quan đến thỏa thuận.

Ví dụ

Ví dụ 5

Giả định rằng hai bên cấu trúc một thỏa thuận chung trong một đơn vị được thành lập theo luật định (đơn vị C) trong đó mỗi bên nắm giữ 50% lợi ích sở hữu. Mục đích của thỏa thuận là nhằm sản xuất những loại vật liệu cho mỗi bên để phục vụ quá trình sản xuất riêng của mình. Thỏa thuận đảm bảo rằng mỗi bên vận hành cơ sở sản xuất các loại vật liệu theo khối lượng và tiêu chuẩn chất lượng của mỗi bên.

Hình thức pháp lý của đơn vị C (đơn vị được thành lập theo luật định) mà thông qua đó các hoạt động được tiến hành đã chỉ ra những dấu hiệu ban đầu cho thấy tài sản và nợ phải trả được nắm giữ trong đơn vị C là các tài sản và nợ phải trả của đơn vị C. Thỏa thuận ràng buộc giữa các bên không nêu rõ các bên có quyền đối với tài sản và nghĩa vụ đối với nợ phải trả của đơn vị C. Theo đó, hình thức pháp lý của đơn vị C và các điều khoản của thỏa thuận ràng buộc chỉ ra rằng thỏa thuận chung giữa các bên là một liên doanh.

Tuy nhiên, các bên cũng xem xét những khía cạnh sau của thỏa thuận chung:

- Các bên đồng ý mua lại tất cả các sản phẩm do đơn vị C sản xuất ra theo tỷ lệ 50:50. Đơn vị C không được bán bất kỳ sản phẩm nào cho các bên thứ ba khác trừ khi được sự chấp thuận của hai bên tham gia thỏa thuận chung. Vì mục đích của thỏa thuận là nhằm cung cấp cho các bên các sản phẩm đầu ra mà họ cần nên việc bán hàng cho các bên thứ ba được coi là không thường xuyên và không trọng yếu.
- Giá của sản phẩm dịch vụ bán cho các bên được cả hai bên quyết định ở một mức có thể thu hồi chi phí sản xuất và chi phí quản lý hành chính của đơn vị C. Trên cơ sở mô hình hoạt động này, đơn vị C dự kiến sẽ hoạt động ở mức hòa vốn.

Từ mô hình thực tế ở trên, các dữ kiện và tình huống sau có liên quan cần được xem xét:

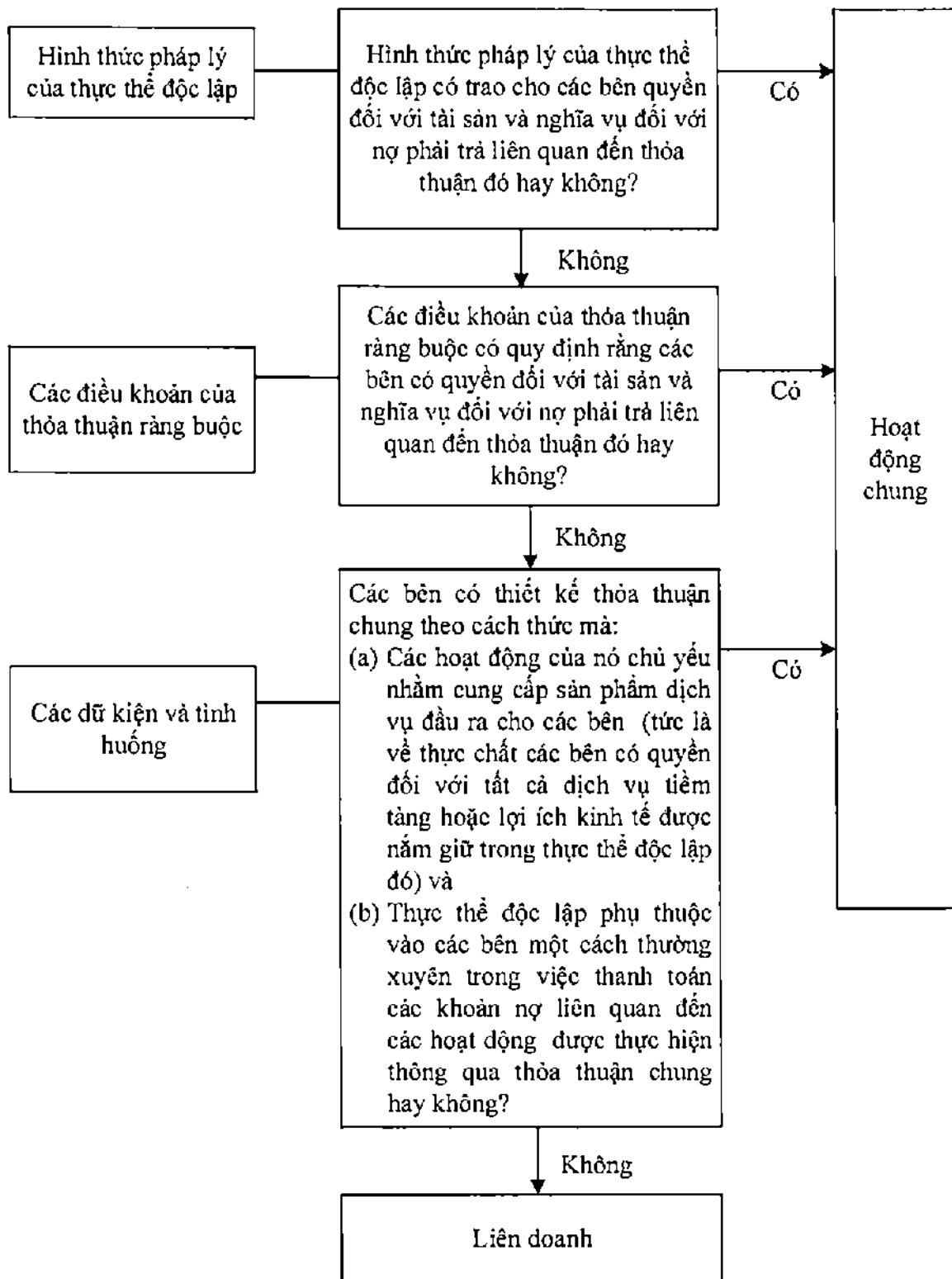
- Nghĩa vụ của các bên trong việc mua lại tất cả các sản phẩm dịch vụ đầu ra do đơn vị C sản xuất phản ánh sự phụ thuộc hoàn toàn của đơn vị C vào các bên trong việc tạo ra các luồng tiền và do đó các bên có nghĩa vụ chuyển tiền để thanh toán các khoản nợ phải trả của đơn vị C.
- Việc các bên có quyền đối với tất cả các sản phẩm dịch vụ đầu ra do đơn vị C sản xuất có nghĩa là các bên đang tiêu thụ và do đó có quyền đối với tất cả dịch vụ tiềm tàng hoặc lợi ích kinh tế của các tài sản của đơn vị C.

Các dữ kiện và tình huống thực tế này chỉ ra rằng thỏa thuận chung này là một hoạt động chung. Kết luận về việc phân loại thỏa thuận chung trong những trường hợp như thế này sẽ không thay đổi khi thay vì các bên được sử dụng phần sản phẩm dịch vụ đầu ra thuộc về mình trong quá trình sản xuất của mình sau đó thì các bên bán phần sản phẩm dịch vụ đầu ra thuộc về mình cho các bên thứ ba.

Nếu các bên thay đổi các điều khoản của thỏa thuận rằng buộc để đơn vị C có thể bán sản phẩm dịch vụ đầu ra của mình cho các bên thứ ba thì điều này dẫn tới việc đơn vị C có nhu cầu, hàng tồn kho và rủi ro tín dụng từ bên ngoài. Trong trường hợp này, sự thay đổi trong các dữ kiện và tình huống đó đòi hỏi phải đánh giá lại việc phân loại thỏa thuận chung. Những dữ kiện và tình huống đó chỉ ra rằng thỏa thuận chung này là một liên doanh.

HD32. Sơ đồ sau đây phản ánh sự đánh giá một đơn vị cần tuân theo để phân loại một thỏa thuận chung, khi thỏa thuận đó được cấu trúc thông qua một thực thể độc lập:

**Phân loại một thỏa thuận chung được cấu trúc thông qua
một pháp nhân hoặc một thực thể độc lập**



Báo cáo tài chính của các bên tham gia vào một thỏa thuận chung (đoạn 21-27)

Hạch toán mua lại khoản lợi ích trong hoạt động chung

HD33. Khi một đơn vị mua lại lợi ích trong một hoạt động chung mà hoạt động chung

cấu thành một mảng hoạt động, đơn vị đó phải áp dụng, trong phạm vi phần chia sẻ của đơn vị đó theo đoạn 21, tất cả các nguyên tắc về kế toán giao dịch mua trong các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác, không mâu thuẫn với hướng dẫn trong Chuẩn mực này và trình bày thông tin theo yêu cầu của các chuẩn mực kế toán công Việt Nam đó liên quan đến giao dịch mua. Các nguyên tắc về kế toán giao dịch mua mà không mâu thuẫn với hướng dẫn trong Chuẩn mực này bao gồm nhưng không giới hạn ở những nội dung sau:

- (a) Ghi nhận chi phí liên quan đến giao dịch mua là chi phí trong các kỳ kế toán phát sinh chi phí và dịch vụ được nhận;
- (b) Ghi nhận giá trị vượt trội của các khoản thanh toán được chuyển giao so với giá trị hợp lý thuần tại ngày mua của các tài sản có thể xác định được và các khoản nợ phải trả nhận về, nếu có, là lợi thế thương mại;

HD34. Đoạn 23 và HD33 cũng áp dụng cho việc hình thành hoạt động chung khi và chỉ khi, một mảng hoạt động đang tồn tại được một trong các bên tham gia hoạt động chung đóng góp cho hoạt động chung khi thành lập. Tuy nhiên, những đoạn này không áp dụng cho việc hình thành hoạt động chung nếu tất cả các bên tham gia hoạt động chung chỉ đóng góp tài sản hoặc nhóm tài sản không cấu thành mảng hoạt động cho hoạt động chung khi thành lập.

HD35. Một bên điều hành chung có thể tăng lợi ích của mình trong hoạt động chung trong đó hoạt động của hoạt động chung cấu thành một mảng hoạt động, bằng cách có được một lợi ích tăng thêm trong hoạt động chung. Trong các trường hợp như vậy, các lợi ích trước đây đã nắm giữ trong hoạt động chung không phải đánh giá lại nếu bên điều hành chung giữ nguyên quyền kiểm soát chung.

HD36. Một bên tham gia vào, nhưng không có quyền đồng kiểm soát, một hoạt động chung, có thể giành được quyền đồng kiểm soát của hoạt động chung mà trong đó hoạt động của hoạt động chung cấu thành nên một mảng hoạt động. Trong trường hợp đó, không xác định lại giá trị các khoản lợi ích nắm giữ trước đây trong hoạt động chung.

HD37. Đoạn 23 và HD33-HD35 không áp dụng cho việc mua lại lợi ích trong hoạt động chung khi các bên chia sẻ quyền kiểm soát chung, bao gồm cả đơn vị mua lại lợi ích trong hoạt động chung, nằm dưới sự kiểm soát chung cấp cao nhất của cùng một bên hoặc một nhóm các bên cả trước và sau khi mua lại và sự kiểm soát đó không phải là nhất thời.

Kế toán giao dịch bán hoặc góp vốn bằng tài sản vào một hoạt động chung

HD38. Khi một đơn vị tham gia vào một giao dịch bán hoặc góp tài sản vào một hoạt động chung mà bản thân đơn vị là một nhà điều hành chung thì đơn vị đó đang thực hiện giao dịch với các bên khác của hoạt động chung này và như vậy nhà

điều hành chung đó chỉ được ghi nhận lãi hoặc lỗ phát sinh từ các giao dịch này tương ứng với phần lợi ích của các bên khác trong hoạt động chung đó.

HD39. Khi những giao dịch này cung cấp bằng chứng về sự giảm sút trong giá trị thuần có thể thực hiện được của những tài sản được bán hoặc góp vào hoạt động chung hoặc bằng chứng về sự tổn thất của những tài sản này thì những khoản lỗ đó phải được nhà điều hành chung ghi nhận toàn bộ.

Kế toán giao dịch mua tài sản từ một hoạt động chung

HD40. Khi một đơn vị tham gia vào một giao dịch mua lại tài sản từ một hoạt động chung mà bản thân đơn vị là một nhà điều hành chung thì đơn vị không ghi nhận phần lãi hoặc lỗ thuộc về mình trong giao dịch đó cho đến khi đơn vị bán lại những tài sản này cho một bên thứ ba.

HD41. Khi những giao dịch này cung cấp bằng chứng về sự giảm sút trong giá trị thuần có thể thực hiện được của tài sản được mua hoặc bằng chứng về sự tổn thất của những tài sản này thì nhà điều hành chung phải ghi nhận phần lỗ thuộc về mình liên quan đến sự giảm sút hoặc tổn thất đó.

**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 37	Số hiệu IPSAS 37
1	1
2	2
3	3
4	4
5	7
6	8
7	9
8	10
9	11
10	12
11	13
12	14
13	15
14	16

Số hiệu VPSAS 37	Số hiệu IPSAS 37
15	17
16	18
17	19
18	20
19	21
20	22
21	23
22	24
23	24A
24	25
25	26
26	27
27	28