

## CHƯƠNG 6 KẾ TOÁN VỐN CHỦ SỞ HỮU



2016

## Nội dung

- Một số khái niệm cơ bản
- Ghi nhận vốn chủ sở hữu
- Ứng dụng trên hệ thống tài khoản kế toán
- Ý nghĩa thông tin

3

## Mục tiêu

Sau khi học xong chương này, người học có thể:

- Giải thích được sự khác nhau về nguồn vốn hoạt động của các loại hình doanh nghiệp
- Nắm được các yếu tố cấu thành nên vốn chủ sở hữu và phạm vi sử dụng nguồn vốn
- Ứng dụng vào hệ thống tài khoản kế toán để ghi nhận vốn chủ sở hữu;
- Ý nghĩa thông tin qua các tỷ số tài chính

2

## Các văn bản và qui định liên quan

- Chuẩn mực kế toán Việt nam số 01 – Chuẩn mực chung
- Chuẩn mực kế toán Việt nam số 21 – Trình bày báo cáo tài chính
- Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo thông tư 200/2014/TT-BTC.

4

## Khái niệm vốn chủ sở hữu

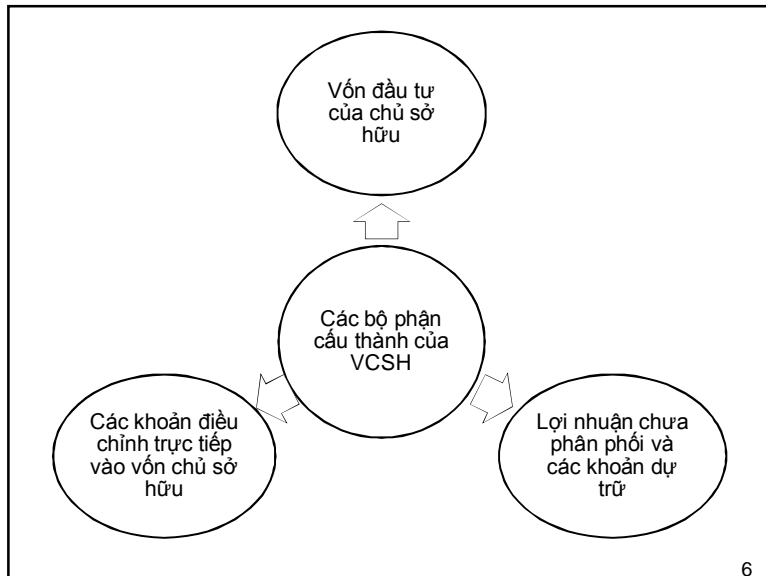
Theo VAS 01 – Chuẩn mực chung: “ Vốn chủ sở hữu là giá trị vốn của doanh nghiệp, được tính bằng số chênh lệch giữa giá trị tài sản của doanh nghiệp trừ nợ phải trả”.

5

## Vốn đầu tư của chủ sở hữu

- Vốn góp của chủ sở hữu
- Thặng dư vốn cổ phần
- Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu
- Vốn khác
- Cổ phiếu quỹ

7



6

## Vốn góp của chủ sở hữu

- Vốn của chủ doanh nghiệp, vốn cổ phần, vốn của nhà nước cấp, vốn góp của các thành viên đối với công ty TNHH.

8

### Thặng dư vốn cổ phần

- Là chênh lệch giữa mệnh giá của cổ phiếu với giá của cổ phiếu lúc phát hành (chỉ áp dụng cho công ty cổ phần).

9

### Vốn khác

- Bao gồm các khoản viện trợ không hoàn lại, các khoản nhận được khác được cơ quan có thẩm quyền cho phép ghi tăng vốn đầu tư của CSH.

11

### Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu thành cổ phiếu

- DN phát hành loại trái phiếu có thể chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu xác định được quy định trong phương án phát hành.

10

### Cổ phiếu quỹ

- Là giá trị cổ phiếu của chính doanh nghiệp mua vào, chưa tái phát hành hoặc hủy đi (chỉ áp dụng cho công ty cổ phần)

12

### Ví dụ 1

Trích số liệu tại công ty CP Minh Trí năm 20x0 như sau:

- Phát hành 3.000.000 cp, trong đó 150.000 cổ phiếu ưu đãi không bắt buộc mua lại và 250.000 cổ phiếu bắt buộc mua lại, mệnh giá 10.000đ/cp, giá phát hành 12.000đ/cp

Yêu cầu: Xác định vốn góp của chủ sở hữu, thặng dư vốn cổ phần

13

### Lợi nhuận chưa phân phối và quỹ dự trữ

- **Lợi nhuận chưa phân phối:** Là lợi nhuận chưa chia cho các chủ sở hữu hoặc chưa trích lập các quỹ.
- **Quỹ dự trữ:** Quỹ đầu tư phát triển, các quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu.

15

### Giải đáp:

Vốn góp của chủ sở hữu gồm:

- Cổ phiếu phổ thông =  $2.600.000 \times 10.000 = 26.000$  trđ
- Cổ phiếu ưu đãi phần không bắt buộc mua lại =  $150.000 \times 10.000 = 1.500$  trđ.

Thặng dư vốn cổ phần

$$2.600.000 \times 2000 = 5.200 \text{ trđ}$$

14

### Các khoản điều chỉnh trực tiếp

- **Chênh lệch tỷ giá:** Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng của doanh nghiệp trước hoạt động; và chênh lệch phát sinh do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài hợp nhất với doanh nghiệp ở trong nước.
  - **Chênh lệch đánh giá lại tài sản:** Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản với giá trị được đánh giá lại khi có quyết định của Nhà nước,...
- Thực chất là các khoản làm tăng/giảm Vốn chủ sở hữu ngoài việc góp vốn/trả vốn/chia lời hay từ kết quả kinh doanh.

16

## Ghi nhận và đánh giá vốn chủ sở hữu

Vốn  
góp  
chủ  
sở  
hữu

Thặng  
dư  
vốn  
cổ  
phần

Quyền  
chọn  
chuyển  
đổi trái  
phiếu

Vốn  
khác

Cổ  
phiếu  
quỹ

Các  
khoản  
dự  
trừ

LN  
chưa  
phân  
phối

17

## Vốn góp chủ sở hữu

- Đối với công ty Cổ phần phải chi tiết thành hai chỉ tiêu: vốn góp của chủ sở hữu và thặng dư vốn cổ phần.
  - ✓ Vốn góp của chủ sở hữu ghi nhận theo mệnh giá : Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết và cổ phiếu ưu đãi
    - Cổ phiếu ưu đãi không có nghĩa vụ mua lại được phân loại là vốn CSH.
    - Cổ phiếu ưu đãi có nghĩa vụ mua lại được phân loại là nợ phải trả
  - ✓ Thặng dư vốn cổ phần là khoản chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá,

19

## Vốn góp chủ sở hữu

- Không ghi nhận vốn góp theo vốn điều lệ trên giấy phép đăng ký kinh doanh, chỉ ghi nhận theo số thực góp, tuyệt đối không ghi nhận theo số cam kết sẽ góp.
- Đối với vốn góp bằng ngoại tệ ghi nhận theo tỷ giá thực tế tại thời điểm góp vốn, **không** đánh giá lại theo sự thay đổi của tỷ giá
- Đối với vốn góp bằng tài sản phi tiền tệ ghi nhận theo giá trị hợp lý tại ngày góp vốn.
- Đối với vốn góp bằng tài sản vô hình như bản quyền, quyền khai khác, sử dụng tài sản, thương hiệu, nhãn hiệu... ghi nhận chi phí đi thuê tài sản hoặc chi phí nhượng quyền thương mại trừ trường hợp pháp luật cho phép.

18

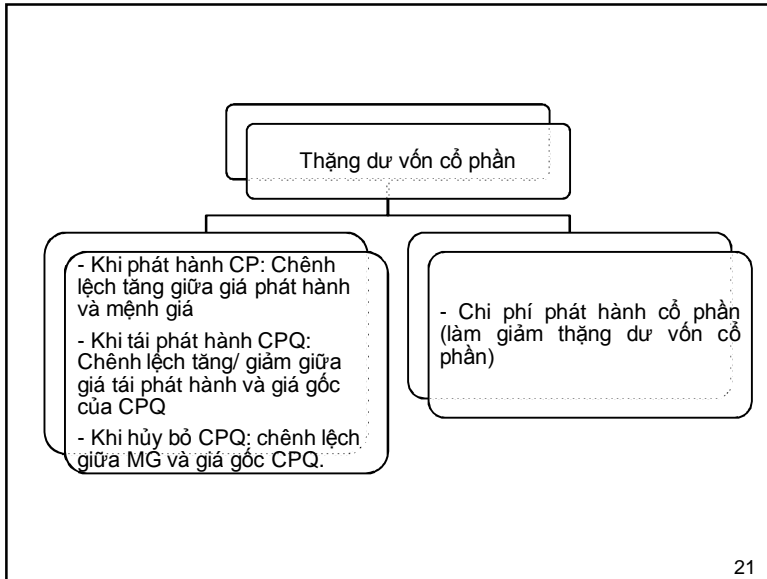
## Ví dụ 2

Trích số liệu tại công ty CP Minh Trí năm 20x0 như sau:

- Ông Minh góp vốn 100.000 usd bằng chuyển khoản, tỷ giá giao dịch thực tế là 21.000 đ/usd.
- Ông Trí góp vốn bằng một tòa nhà được hội đồng thẩm định giá 1.000 trđ
- Bà Lan cam kết sẽ góp vốn trong năm 20x1 500 trđ.

Yêu cầu: Xác định vốn góp của chủ sở hữu.

20



**Ví dụ 4**

Thực hiện lại yêu cầu của ví dụ 3:

- Nếu một cổ đông nắm giữ cổ phần ưu đãi góp bằng 1 xe ô tô, tương đương 300.000cp. Giá trị xe ô tô được chấp nhận góp vốn là 450 triệu đồng. Giá trị chênh lệch được cổ đông góp bằng TGNH.
- Giá phát hành cổ phiếu phổ thông: 12.000đ/cp

23

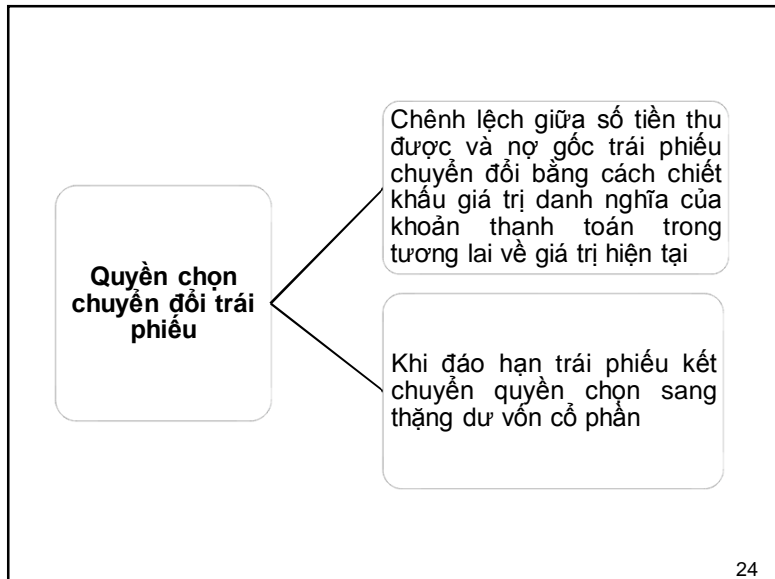
**Ví dụ 3**

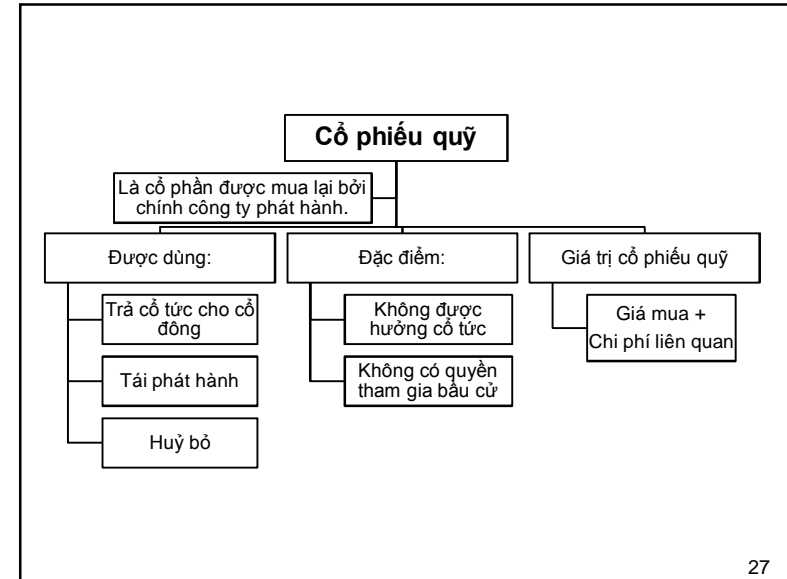
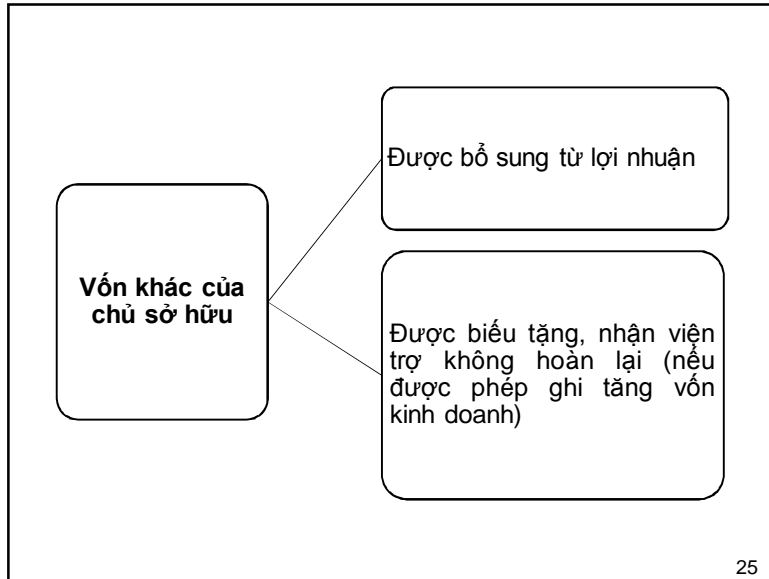
Công ty CP Khang Phát thành lập vào tháng 01/20x0, được Ủy ban chứng khoán Nhà Nước chứng nhận đăng ký phát hành cổ phần với nội dung sau:

- Tổng số lượng cổ phần phát hành: 2.000.000 (400.000 cp ưu đãi – DN không có nghĩa vụ mua lại và 1.600.000 cp phổ thông)
- Mệnh giá mỗi cổ phần: 10.000đ
- Giá phát hành 10.000đ/cp, đã thu bằng chuyển khoản
- Chi phí phát hành cổ phiếu thanh toán bằng TGNH 80 triệu đồng

Yêu cầu: Tính các chỉ tiêu: Vốn góp của chủ sở hữu và Thặng dư vốn cổ phần.

22





**Ví dụ 5**

Công ty CP Hoàn Cầu được tặng một thiết bị vào ngày 01/10/20x0. Giá thị trường của tài sản này là 80.000.000đ. Thuế TNDN 20% trên giá trị hợp lý của tài sản nhận biếu tặng. Theo quyết định của hội đồng quản trị, giá trị còn lại sau khi nộp thuế sẽ bổ sung vốn khác của chủ sở hữu.

**Yêu cầu:** Xác định giá trị vốn khác của chủ sở hữu trên báo cáo tài chính phát sinh sau giao dịch trên.

26

**Ví dụ 6**

Hội đồng quản trị quyết định mua lại 100.000 cp phổ thông làm cổ phiếu quỹ.

- Giá mua 11.000 đ/cp
- Chi phí mua; 0,2%/giá trị giao dịch
- Thanh toán toàn bộ bằng chuyển khoản

Một tháng sau, mua tiếp 50.000 cp làm cổ phiếu quỹ.

- Giá mua 11.400 đ/cp
- Chi phí mua: 0,2%/giá trị giao dịch
- Thanh toán toàn bộ bằng chuyển khoản

**Yêu cầu:** Xác định giá trị cổ phiếu quỹ sau giao dịch trên; cho biết số dư ban đầu của cổ phiếu quỹ tại doanh nghiệp là 0.

28

## Ví dụ 7

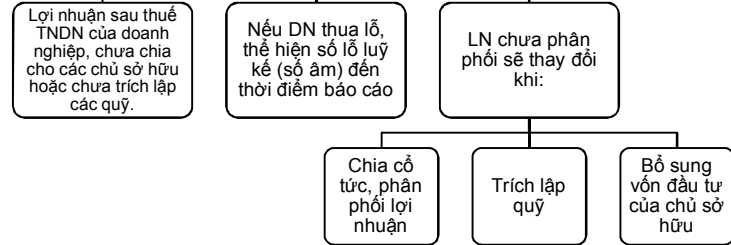
Tiếp theo ví dụ 6, Hội đồng quản trị công ty quyết định tái phát hành số cổ phiếu quỹ:

- Đợt 1: 60.000 cp, giá phát hành 11.500đ/cp
- Đợt 2: 40.000 cp, giá phát hành 11.400đ/cp

Yêu cầu: Xác định giá trị của Vốn góp của chủ sở hữu, Thặng dư vốn cổ phần và Cổ phiếu quỹ sau giao dịch này, cho biết doanh nghiệp áp dụng phương pháp bình quân gia quyền đối với cổ phiếu quỹ.

29

## Lợi nhuận chưa phân phối



31

## Ví dụ 8

Tiếp theo số liệu ví dụ 7, hội đồng quản trị quyết định huỷ bỏ 50.000 cp quỹ.

Yêu cầu: Xác định giá trị của Vốn góp của chủ sở hữu, Thặng dư vốn cổ phần và Cổ phiếu quỹ sau giao dịch này.

30

## Chia cổ tức

- Tạm ứng cổ tức
- Nghị quyết của hội đồng cổ đông xác định mức thực sẽ chi trả của cả năm.
- Thanh toán số cổ tức còn lại
- Quy trình chia cổ tức
  - Thông báo ngày chốt danh sách (ngày giao dịch không hưởng quyền). Kế toán sẽ ghi nhận giảm lợi nhuận chưa phân phối ngày này và hình thành khoản phải trả về cổ tức
  - Thanh toán cổ tức cho cổ đông theo danh sách

32



## Trích lập các quỹ

- Căn cứ vào chính sách tài chính hiện hành của doanh nghiệp, điều lệ của công ty và nghị quyết của hội đồng cổ đông
- Với mục đích giúp doanh nghiệp bù đắp hoặc hạn chế bớt những khoản lỗ có thể phát sinh trong tương lai hoặc dùng để tái đầu tư,...
- Bao gồm:
  - Quỹ đầu tư phát triển
  - Quỹ khác thuộc vốn chủ

33

## Ứng dụng vào hệ thống tài khoản

Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Cổ phiếu quỹ

Lợi nhuận chưa phân phối và các khoản dự trữ

## Các khoản dự trữ

Được hình thành từ lợi nhuận chưa phân phối

Điều chỉnh lại giá trị tài sản/  
Nợ phải trả để bảo toàn vốn

Các quỹ của doanh nghiệp

Quỹ ĐTPT

Quỹ khác

Chênh lệch đánh giá lại tài sản

Chênh lệch tỷ giá hối đoái

34

## Vốn đầu tư của chủ sở hữu

- Tài khoản sử dụng
- Sơ đồ kế toán

36

## TK 411 – Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Phản ánh vốn do chủ sở hữu đầu tư hiện có và tình hình tăng, giảm vốn đầu tư của chủ sở hữu, bao gồm:

- Vốn góp của chủ sở hữu (TK 4111)
- Thặng dư vốn cổ phần (TK 4112)
- Vốn khác (TK 4118)

37

## Tài khoản 4112- Thặng dư vốn cổ phần

Bên Nợ

Thặng dư vốn CP giảm do:  
 -Chi phí phát hành cổ phiếu  
 -Chênh lệch Giá phát hành < giá ghi sổ của cổ phiếu quỹ khi tái phát hành cổ phiếu quỹ

Dư Nợ

Thặng dư vốn cổ phần giảm còn lại cuối kỳ

Bên Có

Thặng dư vốn cổ phần phát sinh tăng do phát hành CP (Giá phát hành > Mệnh giá) hoặc tái phát hành cổ phiếu quỹ (Giá phát hành > Giá ghi sổ của CPQ)

Dư Có

Thặng dư vốn cổ phần còn lại cuối kỳ

39

## Tài khoản 4111- Vốn góp của chủ sở hữu

Bên Nợ

Vốn góp của chủ sở hữu giảm đi do điều chỉnh giảm vốn điều lệ: hoàn trả vốn ngân sách, cho cấp trên, hủy bỏ cổ phiếu quỹ,...

Bên Có

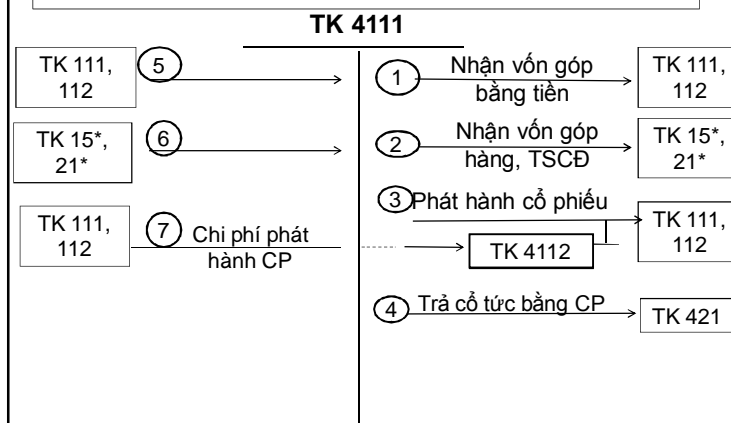
Vốn góp của chủ sở hữu tăng lên do phát hành thêm cổ phiếu tăng vốn điều lệ, bổ sung vốn từ kết quả kinh doanh, ...

Dư Có

Vốn góp của chủ sở hữu lúc cuối kỳ

38

## Sơ đồ kế toán vốn góp và thặng dư VCP



40

## Bài tập thực hành 1

Trích số liệu tại Công ty TNHH Minh Phú năm 20x0:

1. Ông Minh góp 20.000 usd bằng TGNH, tỷ giá mua của NHTM 21.000đ/usd
2. Ông Phú góp một chiếc xe Mercedes 7 chỗ mới nguyên, trị giá 800 trđ
3. Cô Hồng góp 1 xe tải giao hàng loại 5 tấn, được Hội đồng thành viên định giá 400 triệu
4. Bà Thảo hứa góp vốn 1 căn biệt thự trị giá 5.000 trđ

**Yêu cầu:** Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên

## Tài khoản 4118 – Vốn khác

Bên Nợ

Vốn khác giảm đi do xử lý tài sản thiếu trừ vào vốn, xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản,...

Bên Có

Vốn khác tăng lên do bổ sung từ lợi nhuận, nhận biếu tặng, được viện trợ, xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản,...

**Dư Có**

Vốn khác của chủ sở hữu hiện có tại ngày cuối kỳ.

43

## Bài tập thực hành 2

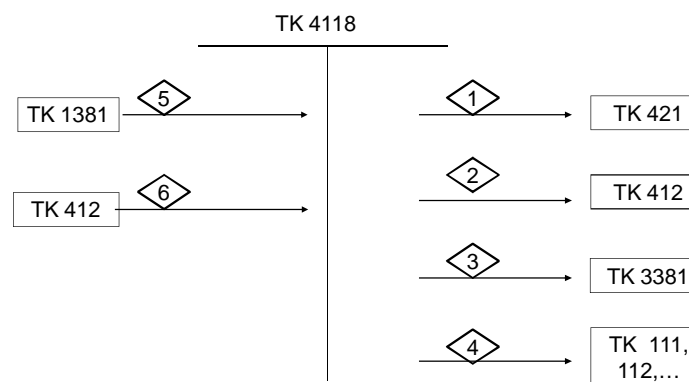
Trích số liệu tại Công ty CP Khang Gia năm 20x0 sau:

1. Ngày 02/01/20x0 phát hành 2.000.000 cổ phiếu phổ thông, mệnh giá 10.000đ/CP, giá phát hành 12.000đ/CP, chi phí phát hành 100 triệu đồng, tất cả giao dịch bằng TGNH
2. Ngày 01/05/20x0 phát hành thêm 500.000 cổ phiếu phổ thông, mệnh giá 10.000đ/cp, giá phát hành 11.500đ/cp, chi phí phát hành 0,2% giá trị giao dịch, tất cả giao dịch bằng chuyển khoản.
3. Ngày 20/07/20x0 thông qua chia cổ tức cho cổ đông bằng việc phát hành thêm cổ phiếu, 10 cổ phiếu được chia 1 cổ phiếu, giá phát hành 11.000đ/cp.

**Yêu cầu:** Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

42

## Sơ đồ kế toán vốn khác của chủ sở hữu



44

## Bài tập thực hành 2B

Trích số liệu tại Công ty XYZ năm 20x0 như sau:

1. Bổ sung vốn khác từ lợi nhuận chưa phân phối 300 trđ.
2. DN tiến hành đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền, nguyên giá của TS là 2.000trđ, giá trị TS sau khi đánh giá là 2.300 trđ. Kế toán xử lý chênh lệch này vào vốn khác.
3. Tài sản thừa năm trước, ban giám đốc quyết định tang vốn khác là 50 trđ.
4. Bổ sung vốn khác bằng TGNH 100 trđ.
5. Khoản chênh lệch đánh giá lại TS năm trước lỗ 200 trđ, kế toán xử lý vào vốn khác.

**Yêu cầu:** Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

45

## Tài khoản 419- Cổ phiếu quỹ

Bên Nợ

Giá trị cổ phiếu quỹ tăng lên khi DN mua cổ phiếu quỹ

Dư Nợ

Giá trị cổ phiếu quỹ DN còn nắm giữ lúc cuối kỳ

Bên Có

Giá trị cổ phiếu quỹ giảm đi do DN tái phát hành, huỷ bỏ, chia cổ tức,....

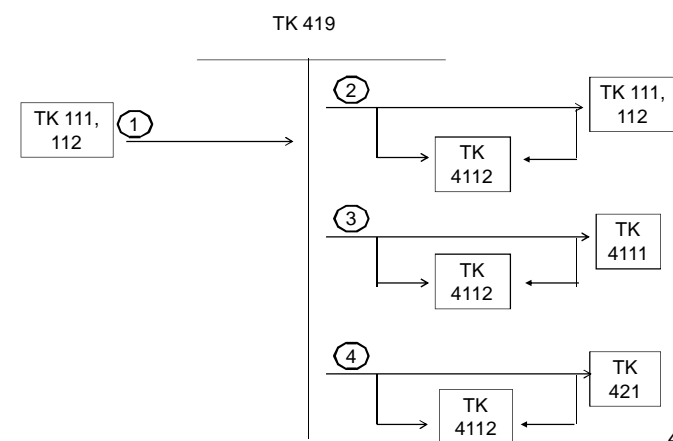
47

## Cổ phiếu quỹ

- Tài khoản sử dụng
- Sơ đồ kế toán

46

## Sơ đồ kế toán cổ phiếu quỹ



### Bài tập thực hành 3

Tại công ty Cổ phần B có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh:

1. Ngày 16/3/20x1, mua 100.000 cổ phiếu quỹ, giá mua lại 15.000đ/cp, chi phí mua 0,2%/giá trị giao dịch, thanh toán bằng TGNH
2. Ngày 20/5/20x1, mua 400.000 cổ phiếu quỹ, giá mua lại 14.000đ/cp, chi phí mua 0,2%/giá trị giao dịch, thanh toán bằng TGNH.
3. Ngày 16/8/20x1, tái phát hành 200.000 cổ phiếu, giá phát hành 16.000đ/cp; chi phí tái phát hành bằng 0,2%/giá trị giao dịch, thu bằng TGNH.
4. Ngày 28/11/20x1, hủy 100.000 cổ phiếu quỹ.
5. Ngày 30/11/20x1, chia cổ tức bằng 100.000 cổ phiếu quỹ, giá phát hành 16.500đ/cp.

**Yêu cầu:** Định khoản nghiệp vụ kinh tế phát sinh

49

### Tài khoản 421 – Lợi nhuận chưa phân phối

Bên Nợ

- Lỗ phát sinh trong kỳ
- Phân phối lợi nhuận

Bên Có

- Lợi nhuận thực hiện được trong kỳ.
- Xử lý lỗ

**Dư Nợ**

Số lỗ lũy kế chưa xử lý

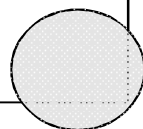
**Dư Có**

Lợi nhuận chưa phân phối cho các đối tượng liên quan.

51

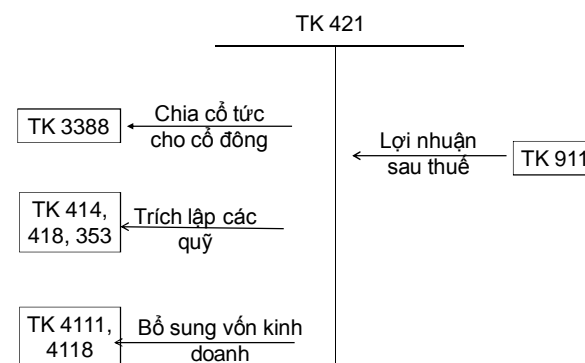
### Lợi nhuận chưa phân phối

- Tài khoản sử dụng
- Sơ đồ kế toán



50

### Sơ đồ kế toán lợi nhuận chưa phân phối



52

## Bài tập thực hành 4

Tại công ty cổ phần F có các nghiệp vụ phát sinh sau:

- Ngày 31/12/20x0, kết chuyển lợi nhuận sau thuế quý 4 năm 20x0 1.200 triệu đồng.
- Ngày 17/4/20x1, căn cứ vào kết luận của Đại hội cổ đông, chia cổ tức và lập các quỹ như sau:
  - Chia cổ tức đợt 2 năm 20x0: 300 triệu đồng
  - Quỹ đầu tư phát triển: 300 triệu đồng
  - Quỹ khen thưởng phúc lợi: 150 triệu đồng

**Yêu cầu:** Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

53

Tài khoản 414 - Quỹ đầu tư phát triển  
Tài khoản 418 – Quỹ khác

Bên Nợ

- Quỹ giảm đi do sử dụng quỹ này vào mục đích theo quy định

Bên Có

- Quỹ tăng lên do trích từ lợi nhuận

**Dư Có**

Quỹ chưa sử dụng.

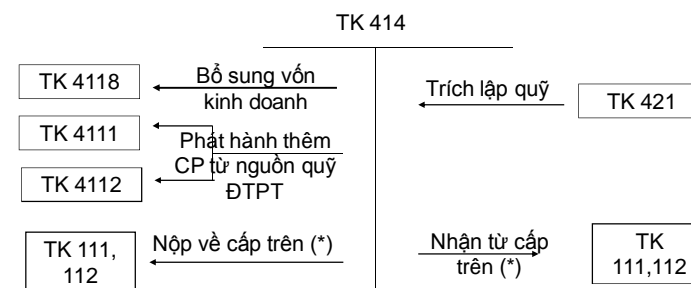
55

## Các quỹ trích từ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

- Quỹ đầu tư phát triển
- Quỹ khác

54

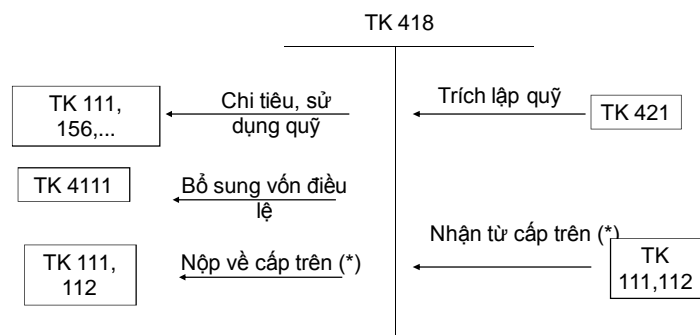
## Sơ đồ kế toán quỹ đầu tư phát triển



(\*) Áp dụng ở Doanh nghiệp Nhà nước

56

## Sơ đồ kế toán quỹ khác



(\*) Áp dụng ở Doanh nghiệp Nhà nước

57

## Trình bày vốn chủ sở hữu

Bảng cân đối kế toán

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Bản thuyết minh BCTC

59

## Bài tập thực hành 5

Tại công ty cổ phần Hoàng Trí có các nghiệp vụ phát sinh sau:

1. Ngày 15/2/20x1, căn cứ vào nghị quyết của Đại hội cổ đông thông qua kết quả kinh doanh năm 20x0, trích lập các quỹ như sau:

- Quỹ đầu tư phát triển: 500 triệu đồng
- Quỹ khen thưởng phúc lợi: 150 triệu đồng
- Quỹ khác: 250 triệu đồng

2. Ngày 30/3/20x1, phát hành 100.000cp cho cổ đông hiện hữu bằng quỹ đầu tư phát triển, giá phát hành bằng mệnh giá là 10.000đ/cp

**Yêu cầu:** Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên.

58

## Trình bày trên bảng CĐKT

- Trình bày số dư đầu kỳ và số dư cuối kỳ
- Vốn góp và các khoản dự trữ được trích lập từ lợi nhuận được phân loại riêng biệt thành vốn góp, thặng dư vốn cổ phần và các khoản dự trữ.
- Đối với cổ phần ưu đãi bắt buộc DN mua lại phân loại là nợ phải trả

60

### Trình bày trên báo cáo LCTT

Các giao dịch bằng tiền và tương đương tiền liên quan đến vốn chủ sở hữu được trình bày ở Dòng tiền từ hoạt động tài chính, không bao gồm số tiền đã thu do phát hành trái phiếu ưu đãi được phân loại là nợ phải trả

61

### Trình bày trên bản thuyết minh BCTC (tt)

- Các giao dịch về vốn với các chủ sở hữu và phân phối cổ tức, chia lợi nhuận.
- Cổ tức đã công bố, gồm cổ tức trên cổ phần phổ thông, cổ phần ưu đãi.
- Sự biến động của số lượng cổ phần và mệnh giá của cổ phần đang lưu hành.
- Các quỹ của doanh nghiệp và mục đích của việc trích lập và sử dụng các quỹ của doanh nghiệp.
- Những khoản thu nhập và chi phí, lãi hoặc lỗ được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.

63

### Trình bày trên bản thuyết minh BCTC

- Các chính sách kế toán áp dụng trong việc ghi nhận vốn chủ sở hữu.
- Sự biến động của tổng số vốn chủ sở hữu, cũng như từng bộ phận hợp thành trong vốn chủ sở hữu của cả năm trước và năm báo cáo.
- Chi tiết hóa vốn góp của chủ sở hữu, trong đó có thêm thông tin về giá trị trái phiếu chuyển thành cổ phiếu; số lượng cổ phiếu quỹ.

62

### Đọc và giải thích thông tin BCTC VNM 2015

- Xem trình bày vốn chủ sở hữu trên Bảng cân đối kế toán
- Xem trình bày vốn chủ sở hữu trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- Xem trình bày vốn chủ sở hữu trên Thuyết minh BCTC
  - Chính sách kế toán vốn chủ sở hữu
  - Số liệu chi tiết vốn chủ sở hữu

64



### Ý nghĩa thông tin

- Đứng ở góc độ nhà đầu tư: Đánh giá khả năng sinh lời của vốn chủ sở hữu.

Tỷ suất sinh lời trên VCSH (ROE) =  $LN/VCSH$

- Đứng ở góc độ nhà quản lý: Đánh giá khả năng sinh lời của tài sản.

Tỷ suất sinh lời trên tài sản (ROA) =  $LN/TS$