

Intermediate Accounting

IFRS Edition

Kieso, Weygandt, Warfield

Fourth Edition

Chapter 17

Đầu tư (Investments)

Prepared by
Coby Harmon
University of California, Santa Barbara
Westmont College

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

1

Mục tiêu học tập

Sau khi học xong chủ đề này, người học có thể:

LO 1

Mô tả được kế toán đầu tư vào công cụ nợ.

LO 2

Giải thích được kế toán đầu tư vào công cụ vốn.

LO 3

Giải thích được phương pháp vốn chủ sở hữu.

LO 4

Đánh giá được các vấn đề chính liên quan đến kế toán đầu tư vào công cụ nợ và vốn.

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

2

2

TỔNG QUAN CHƯƠNG 17

INVESTMENTS

Debt Investments

- Classification and measurement
- A closer look at debt investments

Equity Investments

- Holdings of less than 20%
- Holdings between 20% and 50%
- Holdings of more than 50%
- Summary of reporting treatment of investments

Other Reporting Issues

- Impairment of value
- Recycling adjustments
- Transfers between categories

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

3

3

Mô hình đo lường Tài sản tài chính

- Bên nắm giữ tài sản tài chính (Holder/ investor/ bên đầu tư) ghi nhận Tài sản tài chính trên Báo cáo tình hình tài chính
- Tài sản tài chính được đo lường theo:
 - Giá gốc phân bổ (Amortised Cost)**, hoặc
 - Giá trị hợp lý: chia thành 2 mô hình**
 - Thay đổi GTHL được ghi nhận vào Vốn chủ sở hữu (OCI): mô hình Giá trị hợp lý thông qua Thu nhập tổng hợp khác (FVOCI)
 - Thay đổi GTHL được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động: mô hình Giá trị hợp lý thông qua lãi lỗ (FVTPL)

4

4

Xác định Mô hình đo lường Tài sản tài chính

- Xác định mô hình đo lường là Giá gốc phân bổ, FVOCI hay FVTPL phụ thuộc vào các yếu tố sau:
 - Bản chất của tài sản:**
 - Đầu tư vào công cụ nợ
 - Đầu tư vào công cụ vốn
 - Mô hình kinh doanh mà công ty sử dụng để quản lý tài sản là gì?**
 - nắm giữ để thu tiền theo thỏa thuận trong hợp đồng
 - nắm giữ để bán thu lợi từ biến động giá trị hợp lý
 - Dòng tiền thu được theo hợp đồng gồm những gì?**
 - Dòng tiền hợp đồng chỉ bao gồm nợ gốc (principal) và lãi dựa trên số dư nợ gốc vào 1 thời điểm xác định (SPPI)
 - Dòng tiền khác

5

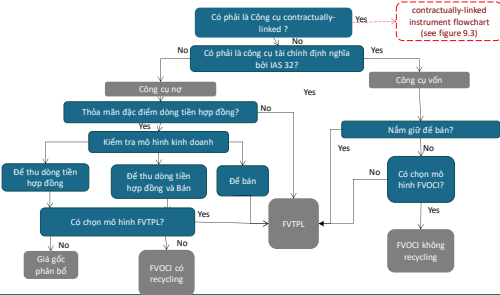
Xác định Mô hình đo lường Tài sản tài chính

- Đầu tư vào công cụ nợ:** do có thời gian đáo hạn và lãi suất rõ ràng, nên có thể đo lường theo Giá gốc phân bổ hoặc giá trị hợp lý tùy thuộc *mô hình kinh doanh và đặc điểm dòng tiền hợp đồng(*)*
 - Đo lường theo **giá gốc phân bổ (Amortised Cost)**: nếu mô hình kinh doanh là nắm giữ chỉ để thu tiền theo thỏa thuận hợp đồng & Dòng tiền thu được là SPPI
 - Đo lường theo **giá trị hợp lý, thay đổi GTHL ghi nhận vào OCI (FVOCI)**: nếu Mô hình kinh doanh là nắm giữ để thu tiền theo hợp đồng hoặc để bán & Dòng tiền thu được là SPPI
 - Đo lường theo **giá trị hợp lý, chênh lệch GTHL ghi nhận vào P/L (FVTPL)**: áp dụng cho các trường hợp khác, ví dụ: nắm giữ chỉ để bán, hoặc dòng tiền thu được không phải SPPI
- Đầu tư vào công cụ vốn:** không có thời gian đáo hạn và lãi suất xác định sẵn nên sẽ không hợp lý nếu đo lường theo giá gốc. Do đó chỉ có thể đo lường theo **giá trị hợp lý**:
 - FVTPL**: Hầu hết trường hợp đầu tư vào công cụ vốn đều đo lường theo giá trị hợp lý, chênh lệch GTHL ghi vào P/L (FVTPL), trừ trường hợp b
 - FVOCI**: áp dụng khi DN *chọn lựa* ghi nhận chênh lệch vào OCI với công cụ không nắm giữ để bán.

(*) DN được phép chỉ định áp dụng mô hình FVTPL cho tất cả TS tài chính của mình, nếu điều này giúp thông tin cung cấp được phù hợp hơn

6

Sơ đồ phân loại Mô hình đo lường



7

Đo lường Tài sản tài chính

Kiểm tra Mô hình kinh doanh (Business model Test)

- Mô hình kinh doanh là cách DN quản lý tài sản để tạo ra dòng tiền
 - Tài sản tài chính có thể được sử dụng để tạo ra dòng tiền từ chính bản thân tài sản đó, hoặc từ việc bán tài sản, hoặc cả hai
 - Việc xác định mô hình kinh doanh cần dựa trên Danh mục đầu tư, KHÔNG dựa trên một công cụ riêng lẻ, và cũng không dựa trên cấp độ toàn đơn vị bảo cáo. Một đơn vị có thể có nhiều mô hình kinh doanh để quản lý tài sản tài chính
 - Những nhân tố xét đến khi kiểm tra mô hình kinh doanh bao gồm, nhưng không giới hạn ở các yếu tố sau:
 - Các thức mà tình hình hoạt động của tài sản được báo cáo cho nhân sự quản lý?
 - Cách thức mà các nhà quản lý của DN được thưởng (vd: thưởng dựa trên sự thay đổi giá trị hợp lý của danh mục tài sản tài chính mà họ quản lý?)
 - Tần suất, thời gian, và số lượng tài sản được bán trước hạn?
 - Sự điều chỉnh dòng tiền từ trả lãi suất sang thành lãi suất cố định bằng cách dùng công cụ phái sinh (ví dụ công cụ hoán đổi lãi suất) không phải là dấu hiệu thay đổi mô hình kinh doanh.

8

Đo lường Tài sản tài chính

Kiểm tra Mô hình kinh doanh-Ví dụ

Ví dụ 1: DN nắm giữ trái phiếu (có thị trường niêm yết) với mục đích thu nợ gốc và lãi, nhưng có thể sẽ bán khoản đầu tư này trong trường hợp nhu cầu sử dụng vốn dài hạn xuất hiện

Mô hình kinh doanh là nắm giữ chỉ để thu tiền theo hợp đồng, bởi vì tình huống bán khoản đầu tư là hiếm khi xảy ra.

Ví dụ 2: DN nắm giữ cổ phiếu cho nhu cầu thanh toán hàng ngày. DN quản lý việc hoàn trả cổ phiếu một cách rất chủ động.

Mô hình kinh doanh là bao gồm cả nắm giữ để thu tiền theo thỏa thuận hợp đồng và để bán.

Ví dụ 3: DN cho khách hàng vay và bán khoản cho vay cho tổ chức chứng khoán hóa (securitization vehicle), tổ chức này phát hành chứng khoán bán cho nhà đầu tư.

DN tạo ra khoản vay để bán. Tuy nhiên, nếu DN kiểm soát và hợp nhất với tổ chức chứng khoán hóa, thì tổ chức chứng khoán hóa và Tập đoàn tạo ra khoản vay để thu tiền theo hợp.

9

Đo lường Tài sản tài chính Kiểm tra Mô hình kinh doanh-Ví dụ

Ví dụ 4: DN mua lại các khoản cho vay (kể cả khoản cho vay có rủi ro tín dụng cao). Nếu không thu nợ được từ bên đi vay, DN sẽ thu tiền từ bên cho vay. DN cũng ký hợp đồng hoán đổi lãi suất để chuyển dòng tiền lãi từ lãi cố định thành lãi thả nổi trên thị trường

Mô hình kinh doanh là thu tiền từ hợp đồng. Sự xuất hiện của hợp đồng hoán đổi không làm ảnh hưởng đến mô hình kinh doanh.

Ví dụ 5: DN quản lý khoản cho vay với mục đích thu tiền từ việc bán khoản cho vay. Quyết định được đưa ra dựa trên giá trị hợp lý của khoản cho vay, có tác động thường xuyên đến hoạt động mua/bán các khoản nợ.

Mô hình kinh doanh là nắm giữ để bán

10

10

Đo lường Tài sản tài chính Kiểm tra đặc điểm Dòng tiền hợp đồng

- Công cụ nợ thỏa mãn đặc điểm của dòng tiền hợp đồng KHI các điều khoản trong hợp đồng chỉ yêu cầu thanh toán Nợ gốc và lãi tại một ngày xác định
 - Khoản thanh toán nợ gốc và lãi phải có mục đích bù đắp cho **rủi ro tín dụng** và **giá trị dòng tiền theo thời gian** trong hợp đồng vay. Khoản thanh toán cũng có thể bao gồm thanh toán cho rủi ro thanh khoản (liquidity risk) và lợi nhuận biên (profit margin)
 - Nếu khoản thanh toán liên quan đến những biến động và rủi ro khác, như: rủi ro thay đổi giá trị vốn chủ sở hữu, rủi ro giá hàng hóa hoặc các biến động khác..., công cụ này sẽ **không** thỏa mãn đặc điểm của dòng tiền hợp đồng

11

11

Đo lường Tài sản tài chính Kiểm tra đặc điểm Dòng tiền hợp đồng-Ví dụ

Ví dụ 1: Một trái phiếu có điều khoản hợp đồng xác định: Thanh toán nợ gốc và lãi, lãi được liên kết với tỷ lệ lạm phát. Mỗi liên kết này không có đòn bẩy, và nợ gốc luôn được đảm bảo

Trái phiếu thỏa mãn đặc điểm Dòng tiền hợp đồng. Lãi suất được thiết lập để phản ánh lãi suất thực dựa trên liên hệ với lạm phát

Ví dụ 2: Một trái phiếu có điều khoản hợp đồng xác định: Thanh toán nợ gốc và lãi, lãi được liên kết với chỉ số giá cổ phiếu.

Trái phiếu này không thỏa mãn đặc điểm Dòng tiền hợp đồng.

Ví dụ 3: Một trái phiếu có điều khoản hợp đồng xác định: Thanh toán nợ gốc và lãi, lãi được xác định lại sau mỗi 3 tháng, dựa trên lãi suất LIBOR kỳ hạn 3 tháng trong hiện tại

Trái phiếu lãi suất thả nổi thỏa mãn đặc điểm dòng tiền hợp đồng

Ví dụ 4: Khoản vay trả tỷ lệ nghịch với lãi suất thả nổi

Khoản vay này không thỏa mãn đặc điểm Dòng tiền hợp đồng.

Ví dụ 5: Một trái phiếu được trả lãi suất thả nổi, nhưng có trần lãi suất tối đa. Trái phiếu này bao gồm cả 2 khoản thanh toán: lãi suất cố định và lãi suất biến đổi.

Trái phiếu này thỏa mãn đặc điểm của Dòng tiền hợp đồng.

12

12

Ghi nhận Tài sản tài chính

- Ghi nhận với từng loại Tài sản tài chính

Mô hình đo lường	Ghi nhận ban đầu	Đo lường sau ghi nhận ban đầu	Lãi/lỗ
Giá trị hợp lý thông qua lãi lỗ FVTPL	Giá trị hợp lý	Giá trị hợp lý	<ul style="list-style-type: none">Cổ tức ghi nhận vào P/LThay đổi GTHL ghi vào P/LLợi ích bằng tiền ghi nhận vào P/L
Giá gốc phân bổ Amortized cost	Giá trị hợp lý + chi phí giao dịch	Số dư Giá gốc phân bổ	<ul style="list-style-type: none">Lãi phân bổ ghi vào P/LLỗ tổn thất ghi nhận vào P/L
Giá trị hợp lý thông qua OCI FVOCI	Giá trị hợp lý + chi phí giao dịch	Giá trị hợp lý	<ul style="list-style-type: none">Cổ tức ghi nhận vào P/LThay đổi GTHL ghi vào OCILãi suất thực ghi vào P/LLãi lỗ do thay đổi tỷ giá hối đoái: với CC vốn ghi vào OCI; với công cụ nợ ghi vào P/L

13

Mục tiêu học tập 1

Mô tả kế toán đầu tư vào công cụ nợ.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

14

14

Đầu tư vào công cụ nợ

Hai loại tài sản tài chính

- Khoản đầu tư vào công cụ nợ.
- Khoản đầu tư vào công cụ vốn.

Động lực đầu tư:

- Kiểm được tỷ suất lợi nhuận cao.
- Để đảm bảo các thỏa thuận điều hành hoặc tài chính nhất định với một công ty khác (chứng khoán vốn).

15

Đầu tư công cụ nợ

Phân loại và đo lường Tài sản tài chính

Hai tiêu chí phân loại công cụ nợ:

1. Mô hình kinh doanh của công ty để quản lý tài sản tài chính là gì?
2. Đặc điểm dòng tiền theo hợp đồng của khoản đầu tư tài chính là gì?

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

16

16

Phân loại và đo lường Tài sản tài chính

Tóm tắt việc phân loại và đo lường các khoản đầu tư vào công cụ nợ và vốn.

Classification	Assessment of Accounting Criteria	Measurement
Debt	Meets business model (held-for-collection) and contractual cash flow tests.	Amortized cost
	Does not meet the business model test (trading, held-for-collection and selling).	Fair value
Equity	Does not meet contractual cash flow test.	Fair value*

*For some equity investments for which the investor exercises some control over the investee, use the equity method.

MINH HỌA 17.1

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

17

17

Cận cảnh hơn về đầu tư công cụ nợ

Các khoản đầu tư nợ được đặc trưng bởi các khoản thanh toán theo hợp đồng vào những ngày cụ thể, bao gồm:

- Nợ gốc và
- Lãi trên số dư nợ còn lại.

Các công ty phân loại các khoản đầu tư công cụ nợ thành ba loại:

1. Giữ để thu dòng tiền theo hợp đồng
2. Giữ để thu dòng tiền theo hợp đồng và bán
3. Chứng khoán kinh doanh (Trading securities)

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

18

18

Cận cảnh hơn về đầu tư công cụ nợ Kế toán đầu tư công cụ nợ theo các nhóm

Các công ty phân loại các khoản đầu tư công cụ nợ thành ba loại:

1. Giữ để thu dòng tiền theo hợp đồng
2. Giữ để thu dòng tiền theo hợp đồng và bán
3. Chứng khoán kinh doanh (Trading securities)

Category	Valuation	Unrealized Gains or Losses	Other Income
Held-for-collection	Amortized cost	Not recognized	Interest when earned; gains and losses from sale.
Held-for-collection and selling	Fair value	Recognized as other comprehensive income and as a separate component of equity	Interest when earned; gains and losses from sale.
Trading securities	Fair value	Recognized in net income	Interest when earned; gains and losses from sale.

MINH HỌA 17.2

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

19

19

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng Công cụ nợ theo Giá trị phân bổ (Debt Investment at Amortized Cost)

Minh họa: Robinson SA đã mua trái phiếu mệnh giá 100.000 €, lãi suất 8% của Evermaster AG vào ngày 1 tháng 1 năm 2022 với giá chiết khấu, trả 92.278 €. Trái phiếu đáo hạn vào ngày 1 tháng 1 năm 2027 và có lãi suất thực tế 10%; tiền lãi được trả vào ngày 1 tháng 7 và ngày 1 tháng 1 hàng năm. Robinson ghi lại khoản đầu tư như sau:

1/1/2022

Đầu tư vào công cụ nợ (Debt Investments)	92,278
Tiền	92,278

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

20

20

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng Bảng theo dõi thu nhập lãi và phân bổ chiết khấu trái phiếu— Phương pháp lãi suất thực tế (effective interest)

8% Bonds Purchased to Yield 10%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Discount Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22	€ 4,000 ^a	€ 4,614 ^b	€ 614 ^c	€ 92,278 ^d
7/1/22	4,000	4,645	645	93,537
1/1/23	4,000	4,677	677	94,214
7/1/23	4,000	4,711	711	94,925
1/1/24	4,000	4,746	746	95,671
7/1/24	4,000	4,783	783	96,454
1/1/25	4,000	4,823	823	97,277
7/1/25	4,000	4,864	864	98,141
1/1/26	4,000	4,907	907	99,048
7/1/26	4,000	4,952	952	100,000
	€40,000	€47,722	€7,722	

^a€4,000 = €100,000 × .08 × ½

^b€4,614 = €92,278 × .10 × ½

^c€614 = €4,614 - €4,000

^d€92,278 = €100,000 - €7,722

MINH HỌA 17.3

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

21

21

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng

Bút toán ghi nhận khoản thanh toán lãi nửa năm đầu tiên

8% Bonds Purchased to Yield 10%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Discount Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22	€ 4,000 ^a			€ 92,278
7/1/22		€ 4,614 ^b	€ 614 ^c	92,892 ^d

MINH HỌA 17.3

Robinson ghi nhận việc nhận khoản thanh toán lãi nửa năm đầu tiên vào ngày 1 tháng 7 năm 2022 như sau:

1/7/ 2022	
Tiền	4,000
Đầu tư vào công cụ nợ	614
Doanh thu lãi	4,614

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

22

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng

Bút toán ghi nhận tiền lãi dồn tích và phân bổ khoản chiết khấu

8% Bonds Purchased to Yield 10%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Discount Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22				€ 92,278
7/1/22	€ 4,000 ^a	€ 4,614 ^b	€ 614 ^c	92,892 ^d
1/1/23	4,000	4,645	645	93,537

MINH HỌA 17.3

Robinson có năm tài chính tính theo năm dương lịch, ghi nhận tiền lãi dồn tích và phân bổ khoản chiết khấu vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 như sau:

31/12/2022	
Phải thu lãi	4,000
Đầu tư vào công cụ nợ	645
Doanh thu lãi	4,645

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

23

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng

Báo cáo đầu tư trái phiếu theo giá trị phân bổ

Statement of Financial Position	
Long-term investments	
Debt investments	€93,537
Current assets	
Interest receivable	€ 4,000
Income Statement	
Other income and expense	
Interest revenue (€4,614 + €4,645)	€ 9,259

MINH HỌA 17.4

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

24

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng

Phân bổ chiết khấu vào ngày 1/11/2024

Giả sử Robinson bán khoản đầu tư của mình vào ngày 1 tháng 11 năm 2024 với giá 99% cộng với tiền lãi dồn tích. Robinson phải ghi nhận khoản phân bổ chiết khấu từ ngày 1 tháng 7 năm 2024 đến ngày 1 tháng 11 năm 2024.

8% Bonds Purchased to Yield 10%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Discount Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22				€ 92,278
7/1/22	€ 4,000 ^a	€ 4,634 ^b	€ 634 ^c	92,892 ^d
1/1/23	4,000	4,645	645	93,537
7/1/23	4,000	4,677	677	94,214
1/1/24	4,000	4,711	711	94,925
7/1/24	4,000	4,746	746	95,671
1/1/25	4,000	4,783	783	96,454

MINH HỌA 17.3

1/11/2024

Đầu tư vào công cụ nợ	522
Doanh thu lãi	522
(€783 × 4/6 = €522)	

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

25

25

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng

Tính toán lãi từ bán trái trái phiếu

Selling price of bonds (exclusive of accrued interest)	€99,750
Less: Book value of bonds on November 1, 2024:	
Amortized cost, July 1, 2024	€95,671
Add: Discount amortized for the period July 1, 2024, to November 1, 2024	522
Gain on sale of bonds	<u>€ 3,557</u>

MINH HỌA 17.5

Robinson ghi nhận bán trái phiếu như sau:

1/11/2024

Tiền (€99,750 + €2,667)	102,417
Doanh thu lãi (4/6 × €4,000)	2,667
Đầu tư vào công cụ nợ	96,193
Lãi từ bán khoản đầu tư	3,557

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

26

26

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (Đo lường: FVOCI)

Các khoản đầu tư nợ nắm giữ để thu dòng tiền và bán được hạch toán giống như các khoản đầu tư nợ nắm giữ để thu dòng tiền trong kỳ báo cáo. Tức là chúng được ghi nhận theo giá trị phân bổ.

Tuy nhiên, tại ngày lập báo cáo, các công ty:

- Điều chỉnh giá trị phân bổ về giá trị hợp lý.
- Bất kỳ khoản lãi hoặc lỗ chưa thực hiện nào đều được báo cáo như một phần của thu nhập toàn diện khác (**other comprehensive income**) chứ không phải trong báo cáo lãi lỗ.

LO 1

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

27

27

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (Đo lường: FVOCI)

Chứng khoán riêng lẻ (Single Security)

Minh họa: Graff plc mua trái phiếu 5 năm mệnh giá £100,000, lãi suất 10%, vào ngày 1 tháng 1 năm 2022, với lãi phải trả vào ngày 1 tháng 7 và ngày 1 tháng 1. Trái phiếu được bán với giá £108,111, dẫn đến phụ trội trái phiếu là £8,111 và lãi suất thực tế là 8%. Graff ghi lại việc mua trái phiếu như sau:

1/1/2022	
Đầu tư vào công cụ nợ	108,111
Tiền	108,111

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

28

28

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (Đo lường: FVOCI)

Bảng tính lãi suất và phân bổ phụ trội trái phiếu—Phương pháp lãi suất thực tế

10% Bonds Purchased to Yield 8%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Premium Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22				£108,111
7/1/22	£ 5,000 ^a	£ 4,324 ^b	£ 676 ^c	107,435 ^d
1/1/23	5,000	4,297	703	106,732
7/1/23	5,000	4,269	731	106,001
1/1/24	5,000	4,240	760	105,241
7/1/24	5,000	4,210	790	104,451
1/1/25	5,000	4,178	822	103,629
7/1/25	5,000	4,145	855	102,774
1/1/26	5,000	4,111	889	101,885
7/1/26	5,000	4,075	925	100,960
1/1/27	5,000	4,040	960	100,000
	£50,000	£41,889	£8,111	

MINH HỌA 17.6

^a£5,000 = £100,000 × .10 × ½^b£4,324 = £108,111 × .08 × ½^c£676 = £5,000 – £4,324^d£107,435 = £108,111 – £676

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

29

29

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (Đo lường: FVOCI).

Bút toán ghi nhận doanh thu lãi và phân bổ phụ trội trái phiếu vào ngày 1 tháng 7 năm 2022

10% Bonds Purchased to Yield 8%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Premium Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22				£108,111
7/1/22	£ 5,000 ^a	£ 4,324 ^b	£ 676 ^c	107,435 ^d

MINH HỌA 17.6

Minh họa: Bút toán ghi nhận doanh thu lãi vào ngày 1 tháng 7 năm 2022 như sau.

1/7/2022	
Tiền	5,000
Đầu tư vào công cụ nợ	676
Doanh thu lãi	4,324

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

30

30

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (Đo lường: FVOCI).

Bút toán ghi nhận doanh thu lãi và phân bổ phụ trội trái phiếu vào ngày 31 tháng 12 năm 2022

10% Bonds Purchased to Yield 8%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Premium Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22				€108,111
7/1/22	€ 5,000 ^a	€ 4,324 ^b	€ 676 ^c	107,435 ^d
1/1/23	5,000	4,297	703	106,732

MINH HỌA 17.6

Minh họa: Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, Graff thực hiện bút toán sau để ghi nhận doanh thu từ tiền lãi.

31/12/2022	
Phải thu lãi	5,000
Đầu tư công cụ nợ	703
Doanh thu lãi	4,297

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

31

31

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (Đo lường: FVOCI).

Bút toán ghi nhận cho giá trị hợp lý

10% Bonds Purchased to Yield 8%				
Date	Cash Received	Interest Revenue	Bond Premium Amortization	Carrying Amount of Bonds
1/1/22				€108,111
7/1/22	€ 5,000 ^a	€ 4,324 ^b	€ 676 ^c	107,435 ^d
1/1/23	5,000	4,297	703	106,732

MINH HỌA 17.6

Minh họa: Để áp dụng phương pháp giá trị hợp lý cho các khoản đầu tư công cụ nợ này, giả sử rằng tại ngày 31 tháng 12 năm 2022, giá trị hợp lý của trái phiếu là €105.000. Graff thực hiện bút toán sau.

31/12/2022	
Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH	1,732
Điều chỉnh giá trị hợp lý	1,732

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

32

32

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS).

Tính toán điều chỉnh giá trị hợp lý—HFCS (2022)

Minh họa (Danh mục chứng khoán): Webb AG có hai loại chứng khoán nợ được phân loại là giữ để thu dòng tiền và bán. Hình minh họa sau đây xác định giá trị phân bổ, giá trị hợp lý và số tiền lãi hoặc lỗ chưa thực hiện.

HFCS Debt Security Portfolio December 31, 2022			
Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Watson SE 8% bonds	€ 93,537	€103,600	€10,063
Anacomp Group 10% bonds	200,000	180,400	(19,600)
Total of portfolio	€293,537	€284,000	(9,537)
Previous fair value adjustment balance			—
Fair value adjustment—Cr.			€ (9,537)

MINH HỌA 17.7

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

33

33

11

**Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS) (Đo lường: FVOCI).
Bút toán ghi nhận lỗ**

HFCS Debt Security Portfolio December 31, 2022			
Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Watson SE 8% bonds	€ 93,537	€103,600	€10,063
Anacomp Group 10% bonds	200,000	180,400	(19,600)
Total of portfolio	€293,537	€284,000	(9,537)
Previous fair value adjustment balance			—
Fair value adjustment—Cr.			€ (9,537)

MINH HỌA 17.7

Chuẩn bị bút toán điều chỉnh mà Webb sẽ thực hiện vào ngày 31 tháng 12 năm 2022 để ghi nhận khoản lỗ.

31/12/2022

Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH 9,537
Điều chỉnh giá trị hợp lý 9,537

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

34

34

**Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS) (Đo lường: FVOCI).
Bán chứng khoán HFCS**

Trường hợp công ty bán trái phiếu trước ngày đáo hạn:

- Công ty phải thực hiện các bút toán để xóa sổ tài khoản Đầu tư công cụ nợ theo giá trị phân bổ của trái phiếu đã bán.
- Mọi khoản lãi hoặc lỗ thực hiện được khi bán trái phiếu đều được báo cáo trong phần “Thu nhập và chi phí khác” của báo cáo kết quả hoạt động.

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

35

35

**Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS) (Đo lường: FVOCI).
Bút toán ghi nhận bán chứng khoán HFCS**

Minh họa: Webb AG đã bán trái phiếu Watson (từ Hình minh họa 17.7) vào ngày 1 tháng 7 năm 2023 với giá £90.000, tại thời điểm đó nó có giá trị phân bổ là £94.214.

Amortized cost (Watson bonds)	€94,214
Less: Selling price of bonds	90,000
Loss on sale of bonds	€ 4,214

MINH HỌA 17.8

1/7/2023

Tiền 90,000
Lỗ từ bán khoản đầu tư 4,214
Đầu tư vào công cụ nợ 94,214

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

36

36

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS) (Đo lường: FVOCI).
Tinh toán điều chỉnh giá trị hợp lý—HFCS (2023)

Minh họa: Webb báo cáo khoản lỗ đã thực hiện này trong phần “Thu nhập và chi phí khác” của báo cáo kết quả hoạt động. Giả sử không có hoạt động mua bán trái phiếu nào khác trong năm 2023, Webb vào ngày 31/12/2023 trình bày thông tin như sau:

HFCS Debt Security Portfolio December 31, 2023			
Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Anacomp Group 10% bonds (total portfolio)	€200,000	€195,000	€(5,000)
Previous fair value adjustment balance—Cr.			(9,537)
Fair value adjustment—Dr.			€ 4,537

MINH HỌA 17.9

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

37

37

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS) (Đo lường: FVOCI).
Bút toán điều chỉnh vào ngày 31/12/2023

Minh họa: Webb ghi nhận nội dung sau vào ngày 31 tháng 12 năm 2023.

HFCS Debt Security Portfolio December 31, 2023			
Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Anacomp Group 10% bonds (total portfolio)	€200,000	€195,000	€(5,000)
Previous fair value adjustment balance—Cr.			(9,537)
Fair value adjustment—Dr.			€ 4,537

MINH HỌA 17.9
31/12/2023

Điều chỉnh giá trị hợp lý	4,537
Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH	4,537

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

38

38

Đầu tư công cụ nợ - Nắm giữ để thu dòng tiền hợp đồng và bán (HFCS) (Đo lường: FVOCI).
Trình bày về chứng khoán HFCS

Statement of Financial Position	
Investments	
Debt investments (HFCS)	€195,000
Current assets	
Interest receivable	€ xxx
Equity	
Accumulated other comprehensive loss	€ 5,000
Income Statement	
Other income and expense	
Interest revenue	€ xxx
Loss on sale of investments	€ 4,214

MINH HỌA 17.10

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

39

39

Đầu tư công cụ nợ — Kinh doanh (Đo lường: FVTPL)

Các công ty thường nắm giữ các khoản đầu tư công cụ nợ với ý định bán chúng trong một khoảng thời gian ngắn. Những khoản đầu tư nợ này thường được gọi là **đầu tư thương mại (trading investments)**.

Công ty báo cáo chứng khoán kinh doanh theo:

- giá trị hợp lý,
- với các khoản lãi và lỗ chưa thực hiện được báo cáo như một phần của thu nhập thuần.

Lãi hoặc lỗ chưa thực hiện là sự thay đổi thuần trong giá trị hợp lý của chứng khoán từ kỳ này sang kỳ khác, không bao gồm cổ tức hoặc doanh thu từ lãi được ghi nhận nhưng chưa nhận được.

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

40

40

**Đầu tư công cụ nợ — Kinh doanh (Đo lường: FVTPL)
Tính toán điều chỉnh giá trị hợp lý—Danh mục chứng
khoản kinh doanh (2022)**

Minh họa: Giá sử vào ngày 31/12/2022, Western Publishing xác định việc phân bổ danh mục chứng khoán kinh doanh của mình như trong Hình minh họa 17.10. Vào ngày mua, Western Publishing đã ghi nhận các chứng khoán kinh doanh này theo giá gốc vào tài khoản Đầu tư công cụ Nợ. Đây là lần xác định giá đầu tiên của danh mục đầu tư được mua gần đây này.

Trading Debt Security Portfolio December 31, 2022			
Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Burlington Northern 0% bonds	€ 43,860	€ 51,500	€ 7,640
GM Corporate 7% bonds	184,230	175,200	(9,030)
Charter Communications 0% bonds	86,360	91,500	5,140
Total of portfolio	€314,450	€318,200	3,750
Previous fair value adjustment balance			-0-
Fair value adjustment—Dr.			€ 3,750

MINH HỌA 17.11

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

41

41

**Đầu tư công cụ nợ — Kinh doanh (Đo lường: FVTPL)
Bút toán điều chỉnh vào ngày 31/12/2022**

Minh họa: Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, Western Publishing thực hiện bút toán điều chỉnh vào tài khoản Điều chỉnh Giá trị Hợp lý để ghi lại cả mức tăng giá trị và lợi nhuận chưa thực hiện.

Trading Debt Security Portfolio December 31, 2022			
Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Burlington Northern 0% bonds	€ 43,860	€ 51,500	€ 7,640
GM Corporate 7% bonds	184,230	175,200	(9,030)
Charter Communications 0% bonds	86,360	91,500	5,140
Total of portfolio	€314,450	€318,200	3,750
Previous fair value adjustment balance			-0-
Fair value adjustment—Dr.			€ 3,750

MINH HỌA 17.11

31/12/2022

Điều chỉnh giá trị hợp lý 3,750

Lãi (lỗ) chưa thực hiện—Thu nhập 3,750

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

42

42

Lựa chọn giá trị hợp lý (Fair Value Option)

Các công ty có quyền lựa chọn báo cáo hầu hết các tài sản tài chính theo giá trị hợp lý, với tất cả các khoản lãi và lỗ liên quan đến thay đổi giá trị hợp lý được trình bày trong báo cáo kết quả hoạt động.

- Áp dụng trên cơ sở từng công cụ.
- Nhìn chung, việc lựa chọn này chỉ được áp dụng khi công ty mua tài sản tài chính lần đầu hoặc phát sinh nợ phải trả tài chính lần đầu.
- Nếu đã áp dụng lựa chọn giá trị hợp lý cho một công cụ tài chính, công ty bắt buộc phải đo lường công cụ đó theo giá trị hợp lý cho đến khi không còn quyền sở hữu công cụ nữa.

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

43

43

Lựa chọn giá trị hợp lý Bút toán nhật ký vào ngày 31/12/2022

Mình họa: Hardy AG mua trái phiếu do Ngân hàng Trung ương Đức phát hành. Hardy có kế hoạch giữ khoản đầu tư vào công cụ nợ cho đến khi nó đáo hạn sau 5 năm nữa. Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, giá trị phân bổ của khoản đầu tư này là 100.000 Euro; giá trị hợp lý là €113.000. Nếu Hardy chọn phương án giá trị hợp lý để tính khoản đầu tư này thì nó sẽ ghi vào bút toán sau vào ngày 31 tháng 12 năm 2022.

31/12/2022	
Đầu tư vào công cụ nợ (Trái phiếu Đức)	13,000
Lãi (lỗ) chưa thực hiện—Thu nhập	13,000

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

44

44

Lựa chọn giá trị hợp lý (tiếp)

Trong tình huống này,

- Hardy sử dụng tài khoản Đầu tư vào công cụ nợ để ghi lại những thay đổi về giá trị hợp lý vào ngày 31 tháng 12.
- Nó không sử dụng Tài khoản điều chỉnh giá trị hợp lý.
- Lãi hoặc lỗ chưa thực hiện được ghi nhận như một phần của thu nhập thuần đủ công ty đang quản lý tài khoản đầu tư trên cơ sở nắm giữ để thu dòng tiền.
- Hardy phải tiếp tục sử dụng phương pháp giá trị hợp lý để ghi nhận khoản đầu tư này cho đến khi nó không còn quyền sở hữu chứng khoán đó nữa.

LO 1

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

45

45

Mục tiêu học tập 2

Mô tả được kế toán khoản đầu tư vào công cụ vốn

LO 2Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.46

46

Đầu tư vào công cụ vốn

Đầu tư công cụ vốn thể hiện

- quyền lợi sở hữu, chẳng hạn như cổ phiếu phổ thông, cổ phiếu ưu đãi hoặc cổ phiếu vốn khác.
- quyền mua hoặc chuyển nhượng quyền sở hữu ở mức giá đã thỏa thuận hoặc có thể xác định được, ví dụ như chứng quyền và quyền.

Giá gốc bao gồm

- Giá mua chứng khoán.
- Hoa hồng và phí môi giới được ghi nhận là chi phí.

LO 2Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.47

47

Đầu tư vào công cụ vốn

Mức độ ảnh hưởng để xác định phương pháp kế toán

Mức độ mà một công ty (**nhà đầu tư**) có được quyền lợi trong cổ phiếu phổ thông của một công ty khác (**bên nhận đầu tư**) thường xác định cách xử lý kế toán cho khoản đầu tư **sau khi mua lại**.

Percentage of Ownership
Level of Influence
Valuation method

0%	20%	50%	100%
Little or None	Significant	Control	
Fair Value	Equity Method	Consolidation	

MINH HỌA 17.12

LO 2Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.48

48

Đầu tư vào công cụ vốn

Kế toán và trình bày các khoản đầu tư công cụ vốn theo danh mục

Category	Valuation	Unrealized Holding Gains or Losses	Other Income Effects
Holdings less than 20%			
1. Trading	Fair value	Recognized in net income	Dividends declared; gains and losses from sale.
2. Non-Trading Option	Fair value	Recognized in "Other comprehensive income" and as separate component of equity	Dividends declared; gains and losses from sale.
Holdings between 20% and 50%	Equity method	Not recognized	Proportionate share of investee's net income.
Holdings more than 50%	Consolidation	Not recognized	Not applicable.

MINH HỌA 17.13

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

49

49

Đầu tư vào công cụ vốn

Nắm giữ ít hơn 20%

Theo **IFRS**, giả định là các khoản đầu tư công cụ vốn được **nắm giữ để kinh doanh**.

Quy định chung về kế toán và báo cáo:

- Các khoản đầu tư được đánh giá theo giá trị hợp lý.
- Ghi nhận các khoản lãi và lỗ chưa thực hiện vào thu nhập thuần.

IFRS cho phép các công ty phân loại một số khoản đầu tư công cụ vốn là công cụ không nắm giữ để bán (**non-trading**).

Quy định chung về kế toán và báo cáo:

- Các khoản đầu tư được đánh giá theo giá trị hợp lý.
- Ghi nhận các khoản lãi và lỗ chưa thực hiện vào **thu nhập toàn diện khác**.

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

50

50

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Minh họa: Vào ngày 3 tháng 11 năm 2022, Republic SA đã mua cổ phiếu phổ thông của ba công ty, mỗi khoản đầu tư chiếm tỷ lệ lợi ích dưới 20%. Những cổ phiếu này được nắm giữ để kinh doanh.

	Cost
Burberry	€259,700
Nestlé	317,500
St. Regis Pulp Co.	141,350
Total cost	€718,550

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

51

51

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Bút toán nhật ký cho việc mua và nhận cổ tức

	Cost
Burberry	€259,700
Nestlé	317,500
St. Regis Pulp Co.	141,350
Total cost	€718,550

Republic ghi nhận các khoản đầu tư này vào ngày 3 tháng 11 năm 2022 như sau:

3/11/2022

Đầu tư vào công cụ vốn	718,550
Tiền	718,550

Vào ngày 6 tháng 12 năm 2022, Republic nhận được cổ tức bằng tiền mặt trị giá €4.200 cho khoản đầu tư vào cổ phiếu phổ thông của Nestlé.

6/12/2022

Tiền	4,200
Doanh thu cổ tức	4,200

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

52

52

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Tính toán điều chỉnh giá trị hợp lý—Danh mục đầu tư công cụ vốn (2022)

Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, danh mục đầu tư công cụ vốn của Republic có giá trị ghi sổ và giá trị hợp lý được trình bày như sau:

Equity Investment Portfolio December 31, 2022			
Investments	Carrying Value	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Burberry	€259,700	€275,000	€ 15,300
Nestlé	317,500	304,000	(13,500)
St. Regis Pulp Co.	141,350	104,000	(37,350)
Total of portfolio	€718,550	€683,000	(35,550)
Previous fair value			
adjustment balance			-0-
Fair value adjustment—Cr.			€(35,550)

MINH HỌA 17.14

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

53

53

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Bút toán điều chỉnh vào ngày 31/12/2022

Equity Investment Portfolio December 31, 2022			
Investments	Carrying Value	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Burberry	€259,700	€275,000	€ 15,300
Nestlé	317,500	304,000	(13,500)
St. Regis Pulp Co.	141,350	104,000	(37,350)
Total of portfolio	€718,550	€683,000	(35,550)
Previous fair value			
adjustment balance			-0-
Fair value adjustment—Cr.			€(35,550)

MINH HỌA 17.14

Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, Republic thực hiện bút toán điều chỉnh để ghi nhận phần giảm giá trị hợp lý và ghi nhận khoản lỗ như sau.

31/12/2022

Lãi (Lỗ) chưa thực hiện—Thu nhập	35,550
Điều chỉnh giá trị hợp lý	35,550

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

54

54

18

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Tính toán lãi từ việc bán cổ phiếu Burberry

Vào ngày 23 tháng 1 năm 2023, Republic đã bán toàn bộ cổ phiếu phổ thông của Burberry, nhận được €287,220.

Net proceeds from sale	€287,220
Cost of Burberry shares	259,700
Gain on sale of shares	€ 27,520

MINH HỌA 17.15

23/01/2023

Tiền

Đầu tư vào công cụ vốn

Lãi từ bán khoản đầu tư

287,220

259,700

27,520

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

55

55

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Tính toán điều chỉnh giá trị hợp lý—Danh mục đầu tư công cụ vốn (2023)

Ngoài ra, giả sử rằng vào ngày 10 tháng 2 năm 2023, Republic mua €255.000 cổ phiếu phổ thông của Continental Trucking (20.000 cổ phiếu €12,75 mỗi cổ phiếu), cộng với hoa hồng môi giới là €1.850. Danh mục đầu tư công cụ vốn của Republic tính đến ngày 31 tháng 12 năm 2023 như sau.

Equity Investment Portfolio			
December 31, 2023			
Investments	Carrying Value	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Continental Trucking	€255,000*	€278,350	€ 23,350
Nestlé	317,500	362,550	45,050
St. Regis Pulp Co.	141,350	139,050	(2,300)
Total of portfolio	€713,850	€779,950	66,100
Previous fair value adjustment balance—Cr.			(25,550)
Fair value adjustment—Dr.			€101,650

*The brokerage commissions are expensed.

MINH HỌA 17.16

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

56

56

Đầu tư vào công cụ vốn—Thương mại (Thu nhập)

Bút toán điều chỉnh vào ngày 31/12/2023

Equity Investment Portfolio			
December 31, 2023			
Investments	Carrying Value	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Continental Trucking	€255,000*	€278,350	€ 23,350
Nestlé	317,500	362,550	45,050
St. Regis Pulp Co.	141,350	139,050	(2,300)
Total of portfolio	€713,850	€779,950	66,100
Previous fair value adjustment balance—Cr.			(25,550)
Fair value adjustment—Dr.			€101,650

*The brokerage commissions are expensed.

MINH HỌA 17.16

Republic ghi nhận bút toán điều chỉnh vào 31/12/2023 như sau:

31/12/2023

Điều chỉnh giá trị hợp lý

Lãi (Lỗ) chưa thực hiện—Thu nhập

101,650

101,650

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

57

57

19

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI)

Các bút toán kế toán ghi nhận các khoản đầu tư công cụ vốn phi thương mại cũng giống như đối với các khoản đầu tư công cụ vốn thương mại, ngoại trừ việc ghi nhận lãi hoặc lỗ chưa thực hiện.

Các công ty báo cáo lãi hoặc lỗ chưa thực hiện dưới dạng thu nhập tổng hợp khác.

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

58

58

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI)

Mua khoản đầu tư công cụ vốn

Minh họa: Vào ngày 10 tháng 12 năm 2022, Republic SA đã mua 1.000 cổ phiếu phổ thông của Công ty Hawthorne với giá €20,75 mỗi cổ phiếu (tổng giá gốc là €20.750). Khoản đầu tư này chiếm ít hơn 20% tỷ lệ lợi ích. Hawthorne là nhà phân phối các sản phẩm của Republic ở một số địa phương nhất định, luật pháp ở đó yêu cầu mức sở hữu cổ phần tối thiểu của một công ty ở khu vực đó. Việc đầu tư vào Hawthorne đáp ứng yêu cầu pháp lý này. Republic hạch toán khoản đầu tư này theo giá trị hợp lý, với các khoản lãi và lỗ chưa thực hiện được ghi nhận trên thu nhập tổng hợp khác.

10/12/2022

Đầu tư vào công cụ vốn (Hawthorne)	20,750
Tiền	20,750

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

59

59

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI)

Nhận cổ tức bằng tiền

Vào ngày 27 tháng 12 năm 2022, Republic nhận được cổ tức bằng tiền mặt trị giá €450 cho khoản đầu tư vào cổ phiếu phổ thông của Công ty Hawthorne. Công ty ghi nhận cổ tức bằng tiền như sau.

27/12/2022

Tiền	450
Doanh thu cổ tức	450

LO 2

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

60

60

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI)

Tính toán điều chỉnh giá trị hợp lý

Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, khoản đầu tư của Republic vào Hawthorne có giá trị ghi sổ và giá trị hợp lý được trình bày như sau:

Non-Trading Equity Investment	Carrying Value	Fair Value	Unrealized Gain (Loss)
Hawthorne Company	€20,750	€24,000	€3,250

MINH HỌA 17.17

Republic ghi nhận bút toán điều chỉnh như sau:

31/12/2022	
Đầu tư vào công cụ vốn (Hawthorne)	3,250
Lãi (Lỗ) chưa thực hiện—VCSH	3,250

Tài khoản Đầu tư công cụ vốn được sử dụng vì phân loại phi kinh doanh (non trading) được áp dụng trên cơ sở khoản đầu tư riêng rẽ thay vì trên cơ sở danh mục đầu tư.

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

61

61

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI)

Trình bày báo cáo tài chính các khoản đầu tư công cụ vốn theo giá trị hợp lý (2022)

Statement of Financial Position	
Investments	
Equity investment (Hawthorne)	€24,000
Equity	
Accumulated other comprehensive gain	€ 3,250

Statement of Comprehensive Income	
Other income and expense	
Dividend revenue	€ 450
Other comprehensive income	
Unrealized holding gain	€ 3,250

MINH HỌA 17.18

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

62

62

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI)

Điều chỉnh giá trị ghi sổ của khoản đầu tư

Vào ngày 20 tháng 12 năm 2023, Republic đã bán toàn bộ cổ phiếu phổ thông của Công ty Hawthorne và nhận số tiền thu được là €22,500.

Non-Trading Equity Investment	
Fair value of Hawthorne equity investment (December 31, 2023)	€24,000
Fair value of Hawthorne equity investment (December 20, 2023)	22,500
Unrealized Holding Loss—Equity	€ 1,500

MINH HỌA 17.19

Bút toán điều chỉnh giá trị ghi sổ của khoản đầu tư phi thương mại.

20/12/2023	
Lãi (Lỗ) chưa thực hiện—VCSH	1,500
Đầu tư vào công cụ vốn (Hawthorne)	1,500

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

63

63

21

Đầu tư vào công cụ vốn—Phi thương mại (OCI) Bút toán ghi nhận bán khoản đầu tư

Vào ngày 20 tháng 12 năm 2023, Republic đã bán toàn bộ cổ phiếu phổ thông của Công ty Hawthorne và nhận số tiền thu được là €22,500.

Non-Trading Equity Investment	
Fair value of Hawthorne equity investment (December 31, 2022)	€24,800
Fair value of Hawthorne equity investment (December 20, 2023)	22,500
Unrealized Holding Loss—Equity	€ 1,500

MINH HỌA 17.19

Bút toán ghi nhận bán khoản đầu tư:

	20/12/2023	
Tiền	22,500	
Đầu tư vào công cụ vốn		22,500

LO 2

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

64

64

Mục tiêu học tập 3 Giải thích được phương pháp vốn chủ sở hữu (equity method)

LO 3

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

65

65

Đầu tư vào công cụ vốn Nắm giữ từ 20% đến 50%

Một khoản đầu tư (trực tiếp hoặc gián tiếp) từ 20% cổ phần có quyền biểu quyết trở lên của bên nhận đầu tư sẽ dẫn đến giả định rằng nếu không có bằng chứng ngược lại thì nhà đầu tư có khả năng gây **ảnh hưởng đáng kể** đối với bên nhận đầu tư.

Trong trường hợp có “ảnh hưởng đáng kể”, nhà đầu tư phải hạch toán khoản đầu tư theo **phương pháp vốn chủ sở hữu (equity method)**.

LO 3

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

66

66

Nắm giữ từ 20% đến 50%

Phương pháp vốn chủ sở hữu

Ghi nhận khoản đầu tư theo giá gốc và sau đó điều chỉnh giá trị mỗi kỳ theo những thay đổi trong tài sản thuần của bên nhận đầu tư.

- Phần thu nhập (lỗ) của bên nhận đầu tư tương ứng tỷ lệ lợi ích của nhà đầu tư làm tăng (giảm) giá trị ghi sổ của khoản đầu tư.
- Cổ tức nhận được từ bên nhận đầu tư làm giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư.

Nếu phần lỗ của bên nhận đầu tư thuộc về nhà đầu tư vượt quá giá trị ghi sổ của khoản đầu tư thì thông thường nhà đầu tư phải ngừng áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu và không ghi nhận khoản lỗ bổ sung.

LO 3

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

67

67

So sánh phương pháp giá trị hợp lý và phương pháp vốn chủ sở hữu

Entries by Meel Company			
Fair Value		Equity Method	
On January 1, 2013, Meel Company acquired 40,000 shares (20% of Meel Company ordinary shares) at a cost of \$10 a share.			
Equity Investments	400,000	Equity Investments	400,000
Cash	400,000		
For the year 2013, Meel Company reported net income of \$200,000. Meel Company's share is 20%, or \$40,000.			
No entry		Equity Investments	40,000
		Investment Income	40,000
At December 31, 2013, the Meel Company 40,000 shares have a fair value (market price) of \$12 a share, or \$480,000.			
Fair Value Adjustment	80,000	No entry	
Unrealized Holding Gain or Loss—Income	80,000		
On January 28, 2014, Meel Company announced and paid a cash dividend of \$100,000. Meel Company received 20%, or \$20,000.			
Cash	20,000	Cash	20,000
Dividend Revenue	20,000	Equity Investments	20,000
For the year 2014, Meel reported a net loss of \$50,000. Meel Company's share is 20%, or \$10,000.			
No entry		Investment Loss	10,000
		Equity Investments	10,000
At December 31, 2014, the Meel Company 40,000 shares have a fair value (market price) of \$13 a share, or \$520,000.			
Unrealized Holding Gain or Loss—Income	40,000	No entry	
Fair Value Adjustment	40,000		
(\$40,000 + \$80,000) = \$40,000			

MINH HÒA 17.20

LO 3

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

68

68

Đầu tư vào công cụ vốn

Nắm giữ hơn 50%

Quyền kiểm soát - Khi một công ty mua lại quyền biểu quyết trên 50% ở một công ty khác.

- Nhà đầu tư được gọi là **công ty mẹ**.
- Bên nhận đầu tư được gọi là **công ty con**.
- Đầu tư vào công ty con được báo cáo trên sổ sách của công ty mẹ như một khoản đầu tư dài hạn.
- Công ty mẹ thường lập **báo cáo tài chính hợp nhất**.

LO 3

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

69

69

Mục tiêu học tập 4
Đánh giá các vấn đề lớn khác liên quan đến
đầu tư vào công cụ nợ và vốn

LO 4 Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc. 70

70

Các vấn đề khác
Suy giảm giá trị (Impairment)

Công ty nên đánh giá mọi khoản đầu tư công cụ nợ theo giá trị phân bổ vào mỗi thời điểm báo cáo để xác định xem liệu khoản đầu tư đó có bị suy giảm giá trị hay không - một khoản lỗ về giá trị khiến giá trị hợp lý của khoản đầu tư thấp hơn giá trị ghi sổ của nó.

Nếu công ty xác định rằng khoản đầu tư bị suy giảm, công ty sẽ ghi giảm giá trị phân bổ của chứng khoán riêng lẻ để phản ánh sự mất mát về giá trị này.

Công ty tính khoản ghi giảm này là khoản lỗ đã thực hiện và trình bày giá trị này trong thu nhập thuần.

LO 4 Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc. 71

71

Các vấn đề khác
Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị phân bổ

Minh họa: Tại ngày 31 tháng 12 năm 2021, Mayhew Ltd. có khoản đầu tư công cụ nợ vào Tập đoàn Bao, được mua theo mệnh giá 200.000 Yên (số tiền tính bằng nghìn). Khoản đầu tư này có thời hạn 4 năm, lãi suất trả hàng năm là 10%, được trả vào cuối mỗi năm (lãi suất thực tế trước đây là 10%). Khoản đầu tư công cụ nợ này được phân loại là nắm giữ để thu dòng tiền.

Sử dụng thông tin trên slide tiếp theo để ghi nhận khoản lỗ do suy giảm giá trị.

LO 4 Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc. 72

72

Dòng tiền đầu tư và tính toán tổn thất do suy giảm giá trị

December 31	Contractual Cash Flows	Expected Cash Flows	Loss of Cash Flows
2022	¥ 20,000	¥ 16,000	¥ 4,000
2023	20,000	16,000	4,000
2024	20,000	16,000	4,000
2025	220,000	216,000	4,000
Total cash flows	¥280,000	¥264,000	¥16,000

MINH HỌA 17.22

Recorded investment		¥200,000
Less: Present value of ¥200,000 due in 4 years at 10% (Table 6-2): $PV(PV_{\$100})$ (¥200,000 × .68301)	¥136,602	
Present value of ¥16,000 interest receivable annually for 4 years at 10% (Table 6-4): $PV(PV_{\$100})$ (¥16,000 × 3.16986)	50,718	187,320
Loss on impairment		¥ 12,680

MINH HỌA 17.23

31/12/2022

Lỗ do suy giảm giá trị	12,680
Dự phòng tổn thất đầu tư công cụ nợ	12,680

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

73

73

Hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị (Recovery of Impairment Loss)

Nếu sau đó khoản lỗ do suy giảm giá trị giảm đi thì một phần hoặc toàn bộ khoản lỗ do suy giảm giá trị đã ghi nhận trước đó sẽ được hoàn nhập bằng một khoản

- ghi nợ vào tài khoản Dự phòng tổn thất đầu tư công cụ nợ và
- Ghi có phục hồi tổn thất do suy giảm.

Việc hoàn nhập các khoản lỗ do suy giảm giá trị sẽ không làm cho giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vượt quá giá trị phân bổ lẽ ra đã được báo cáo nếu khoản suy giảm giá trị đó không được ghi nhận.

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

74

74

Hoàn nhập lỗ do suy giảm giá trị (tiếp)

Ví dụ: giả sử vào ngày 31 tháng 3 năm 2023, Mayhew xác định rằng rủi ro tín dụng của Bao đã giảm đáng kể. Do đó, Mayhew quyết định hoàn nhập suy giảm giá trị bằng cách thực hiện bút toán sau.

31/3/2023

Dự phòng tổn thất đầu tư công cụ nợ	12,680
Hoàn nhập suy giảm giá trị	12,680

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

75

75

Các vấn đề khác

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị hợp lý (HFCS)

Các công ty có khoản đầu tư công cụ nợ nắm giữ để thu dòng tiền và bán (HFCS) báo cáo khoản đầu tư theo giá trị hợp lý và mọi thay đổi về giá trị hợp lý đều được báo cáo trong thu nhập tổng hợp khác.

Đối với những khoản đầu tư này, các công ty sử dụng một mô hình suy giảm khác.

76

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị hợp lý (HFCS)

Minh họa: Giả sử Alexander AG mua khoản đầu tư công cụ nợ HFCS vào ngày 1 tháng 7 năm 2022 với giá €1.000.000 (bằng mệnh giá). Khoản đầu tư công cụ nợ có lãi suất 7% và ngày đáo hạn là ngày 1 tháng 7 năm 2027. Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, giá trị hợp lý của khoản đầu tư đã giảm xuống còn € 960.000 do lãi suất thị trường tăng. Các bút toán ghi nhận khoản đầu tư công cụ nợ này vào năm 2022 được thể hiện ở **Minh họa 17.24**.

77

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị hợp lý (HFCS)
HFCS Bút toán suy giảm giá trị

July 1, 2022: To record the purchase of the debt investment.		
Debt Investments	1,000,000	1,000,000
Cash		1,000,000
December 31, 2022: To record interest revenue on the debt investment.		
Cash [(€1,000,000 × .07) × 2]	35,000	
Interest Revenue		35,000
December 31, 2022: To record the decrease in fair value of the debt investment.		
Unrealized Holding Gain or Loss—Equity	40,000	
Fair Value Adjustment (€1,000,000 – €960,000)		40,000
December 31, 2022: To close the unrealized gain or loss—equity.		
Accumulated Other Comprehensive Income	40,000	
Unrealized Holding Gain or Loss—Equity		40,000

MINH HỌA 17.24

78

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị hợp lý (HFCS) Trình bày BCTC

Vào ngày 31/12/2022, BCTC của Alexander AG như sau:

Statement of Financial Position	
Assets	
Debt investments (€1,000,000 – €40,000)	€960,000
Equity	
Accumulated other comprehensive income (loss)	€(40,000)
Income Statement	
Other income and expense	
Interest revenue	€35,000

MINH HỌA 17.25

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

79

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị hợp lý (HFCS) Câu hỏi bổ sung

Điều gì xảy ra nếu sự sụt giảm €40.000 là do

- 1) thay đổi €10.000 do thay đổi lãi suất thị trường và
- 2) sự suy giảm €30.000 do rủi ro tín dụng?

Trong trường hợp này, bút toán thứ ba trong **Minh họa 17.24** thay đổi vì khoản lỗ do suy giảm giá trị €30.000 được báo cáo trong báo cáo kết quả hoạt động chứ không phải trong thu nhập tổng hợp khác. Các bút toán ghi nhận sự suy giảm và thay đổi trong giá trị hợp lý và bút toán cuối kỳ có liên quan được thể hiện trong **minh họa 17.26**.

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

80

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư đo lường theo giá trị hợp lý (HFCS) Các bút toán suy giảm—Tăng rủi ro tín dụng

Điều gì xảy ra nếu sự sụt giảm €40.000 là do

- 1) thay đổi €10.000 do thay đổi lãi suất thị trường và
- 2) sự suy giảm €30.000 do rủi ro tín dụng?

To record the decrease in the fair value of the debt investment:	
Loss on Impairment	30,000
Unrealized Holding Gain or Loss—Equity	10,000
Allowance for Impaired Debt Investments	30,000
Fair Value Adjustment	10,000
To close the Unrealized Gain or Loss—Equity account:	
Accumulated Other Comprehensive Income	10,000
Unrealized Gain or Loss—Equity	10,000

MINH HỌA 17.26

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

81

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư HFCS

Trình bày BCTC

Tại ngày 31/12/2022, BCTC của Alexander như sau:

Statement of Financial Position		
Assets		
Debt investments (€1,000,000 – €20,000 – €10,000)*		€960,000
Equity		
Accumulated other comprehensive loss		(€10,000)
Income Statement		
Other income and expense		
Interest revenue		€35,000
Loss on impairment		30,000

*Fair value adjustment €(10,000); Allowance for impaired debt investments €(30,000)

MINH HỌA 17.27

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

82

82

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư HFCS

Bán khoản đầu tư

Nếu chúng ta giả sử Alexander bán khoản đầu tư công cụ nợ của mình vào ngày 1 tháng 1 năm 2023 với giá €960.000 (giá trị hợp lý tại thời điểm đó), thì các bút toán như sau.

1/1/2023	
Tiền	960,000
Lỗ do bán khoản đầu tư	10,000
Dự phòng tổn thất đầu tư	30,000
Đầu tư công cụ nợ	1,000,000
Điều chỉnh giá trị hợp lý	10,000
Thu nhập tổng hợp khác lũy kế	10,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

83

83

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư HFCS

Bút toán ghi nhận giảm rủi ro tín dụng

Điều gì xảy ra nếu Alexander quyết định giữ khoản đầu tư công cụ nợ và sau đó xác định rằng rủi ro tín dụng đối với khoản đầu tư này đã giảm €15.000? Trong trường hợp này, bút toán được ghi nhận như sau:

Dự phòng tổn thất đầu tư	15,000
Hoàn nhập suy giảm giá trị đầu tư	15,000

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

84

84

Suy giảm giá trị (Impairment)—Khoản đầu tư HFCS

Tổng hợp mô hình suy giảm giá trị

Cơ sở đo lường tài sản	Mô hình suy giảm giá trị
Các khoản cho vay, phải thu và chứng khoán nợ được tính theo giá trị phân bổ.	Các khoản lỗ tín dụng dự kiến được ghi nhận vào thu nhập thuần (Expected credit losses recognized in net income).
Chứng khoán nợ được đo lường theo giá trị hợp lý với các khoản lãi và lỗ được ghi nhận vào thu nhập tổng hợp khác.	Lỗ tín dụng dự kiến được ghi nhận vào thu nhập; thay đổi giá trị hợp lý còn lại được ghi nhận trong thu nhập tổng hợp khác (Expected credit losses recognized in income; remaining fair value change recorded in other comprehensive income).
Chứng khoán nợ và chứng khoán vốn được đo lường theo giá trị hợp lý với các khoản lãi và lỗ được ghi nhận vào thu nhập thuần.	Sự suy giảm được đo bằng chênh lệch giữa số thấp hơn giữa giá trị phân bổ hoặc giá trị hợp lý (chứng khoán nợ) hoặc giá trị thấp hơn giữa giá gốc hoặc giá trị hợp lý (chứng khoán vốn)

MINH HỌA 17.28

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

85

85

Recycling Adjustments

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về một kỳ

Để đưa ra ví dụ một kỳ về việc báo cáo chứng khoán đầu tư và lãi hoặc lỗ liên quan đến các khoản đầu tư nắm giữ để thu dòng tiền và bán (HFCS), giả sử rằng vào ngày 1 tháng 1 năm 2022, Hinges plc có tiền và vốn cổ phần—phổ thông là £50.000. Vào thời điểm đó, công ty không có số dư tài sản, nợ phải trả hoặc vốn chủ sở hữu nào khác. Vào ngày 2 tháng 1, Hinges mua bằng tiền £50.000 chứng khoán nợ được phân loại là HFCS. Vào ngày 30 tháng 6, Hinges đã bán một phần danh mục chứng khoán nợ HFCS, thu được lợi nhuận như trong **minh họa 17.29**.

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

86

86

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về một kỳ

Tính toán lợi nhuận chưa thực hiện và đã thực hiện

Vào ngày 30 tháng 6, Hinges đã bán một phần danh mục chứng khoán nợ HFCS, thu được lợi nhuận như minh họa.

Fair value of securities sold	£22,000
Less: Cost of securities sold	20,000
Realized gain	<u>£ 2,000</u>

MINH HỌA 17.29

- Hinges đã không mua hoặc bán bất kỳ chứng khoán nào khác trong năm 2022. Nó nhận được £3.000 tiền lãi trong năm. Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, danh mục đầu tư còn lại như sau:

Fair value of portfolio	£34,000
Less: Cost of portfolio	30,000
Unrealized gain	<u>£ 4,000</u>

MINH HỌA 17.30

LO 4

Copyright ©2020 John Wiley & Sons, Inc.

87

87

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về một kỳ

Báo cáo thu nhập và Báo cáo thu nhập tổng hợp

Hinges plc Income Statement For the Year Ended December 31, 2022	
Interest revenue	£3,000
Gain (realized) on investment in securities	2,000
Net income	£5,000

MINH HỌA 17.31

Hinges plc Statement of Comprehensive Income For the Year Ended December 31, 2022	
Net income (includes realized gain of £2,000)	£5,000
Other comprehensive income:	
Unrealized holding gain	4,000
Comprehensive income	£9,000

MINH HỌA 17.32

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

88

88

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về một kỳ

Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu và báo cáo so sánh tình hình tài chính

Hinges plc Statement of Changes in Equity For the Year Ended December 31, 2022			
	Share Capital— Ordinary	Retained Earnings	Accumulated Other Comprehensive Income
Beginning balance	£50,000	£ –0–	£ –0–
Add: Net income		5,000	
Other comprehensive income			4,000
Ending balance	£50,000	£5,000	£4,000

MINH HỌA 17.33

Hinges plc Comparative Statement of Financial Position		
	1/1/22	12/31/22
Assets		
Debt investments		£34,000
Cash	£50,000	25,000
Total assets	£50,000	£59,000
Equity		
Share capital—ordinary	£50,000	£50,000
Retained earnings		5,000
Accumulated other comprehensive income		4,000
Total equity	£50,000	£59,000

MINH HỌA 17.34

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

89

89

Recycling Adjustments

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Khi một công ty bán chứng khoán trong năm, việc tính hai lần lãi hoặc lỗ thực hiện trong thu nhập tổng hợp có thể xảy ra. Việc tính hai lần này xảy ra khi một công ty báo cáo các khoản lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trong thu nhập tổng hợp khác trong kỳ trước và báo cáo các khoản lãi hoặc lỗ này như một phần của thu nhập thuần trong kỳ hiện tại.

Để đảm bảo rằng lãi và lỗ không được tính hai lần khi việc bán khoản đầu tư xảy ra, việc điều chỉnh phân loại lại là cần thiết.

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

90

90

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Danh mục đầu tư HFCS (2021)

Để minh họa, giả sử rằng Open AG có hai khoản đầu tư công cụ nợ HFCS trong danh mục đầu tư của mình vào cuối năm 2021 (năm đầu tiên hoạt động).

Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Holding Gain (Loss)
Lehman Inc. bonds 6%	£ 80,000	£105,000	£25,000
Woods Co. bonds 7%	120,000	135,000	15,000
Total of portfolio	<u>£200,000</u>	<u>£240,000</u>	<u>40,000</u>
Previous fair value adjustment balance			-0-
Fair value adjustment—Dr.			<u>£40,000</u>

MINH HỌA 17.35

LO 4 Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc. 91

91

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Bút toán ghi nhận lợi nhuận chưa thực hiện

Investments	Amortized Cost	Fair Value	Unrealized Holding Gain (Loss)
Lehman Inc. bonds 6%	£ 80,000	£105,000	£25,000
Woods Co. bonds 7%	120,000	135,000	15,000
Total of portfolio	<u>£200,000</u>	<u>£240,000</u>	<u>40,000</u>
Previous fair value adjustment balance			-0-
Fair value adjustment—Dr.			<u>£40,000</u>

MINH HỌA 17.35

Bút toán ghi nhận lãi chưa thực hiện vào năm 2021 như sau.

31/12/2021

Điều chỉnh giá trị hợp lý40,000

Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH40,000

LO 4 Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc. 92

92

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Báo cáo thu nhập tổng hợp (2021)

Nếu Open báo cáo thu nhập ròng vào năm 2021 là £350.000, thì nó sẽ trình bày báo cáo về thu nhập toàn diện như sau:

Open AG Statement of Comprehensive Income For the Year Ended December 31, 2021	
Net income	€350,000
Other comprehensive income	
Unrealized holding gain	<u>40,000</u>
Comprehensive income	<u>€390,000</u>

MINH HỌA 17.36

LO 4 Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc. 93

93

31

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Bút toán vào ngày 31/12/2021 và 10/8/2022

Bút toán để chuyển lợi nhuận chưa thực hiện—vốn chủ sở hữu sang thu nhập tổng hợp lũy kế khác như sau.

31/12/2021 (Bút toán cuối kỳ)

Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH	40,000
Thu nhập tổng hợp khác lũy kế	40,000

Vào ngày 10 tháng 8 năm 2022, Open bán trái phiếu Lehman Inc. với giá €105.000 và thu được lợi nhuận từ việc bán trái phiếu này.

10/8/2022

Tiền	105,000
Đầu tư vào công cụ nợ	80,000
Lãi từ bán khoản đầu tư	25,000

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

94

94

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Danh mục đầu tư HFCS (2022)

Hình minh họa này cho thấy cách tính toán thay đổi trong tài khoản Điều chỉnh Giá trị Hợp lý (chỉ dựa trên khoản đầu tư của Woods Co.).

Investments	Cost	Fair Value	Unrealized Holding Gain (Loss)
Woods Co. bonds 7%	€120,000	€135,000	€35,000
Previous fair value adjustment balance—Dr.			(40,000)
Fair value adjustment—Cr.			€ (5,000)

MINH HỌA 17.37

Bút toán ghi nhận lãi (lỗ) chưa thực hiện cho năm 2022:

31/12/2022

Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH	5,000
Điều chỉnh giá trị hợp lý	5,000

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

95

95

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Báo cáo thu nhập tổng hợp (2022)

Giả sử Open báo cáo thu nhập ròng là €720.000 vào năm 2022, bao gồm cả việc bán trái phiếu Lehman đã thực hiện, thì báo cáo thu nhập tổng hợp được trình bày như sau:

Open AG Statement of Comprehensive Income For the Year Ended December 31, 2022	
Net income (includes €25,000 realized gain on Lehman bonds)	€720,000
Other comprehensive income	
Unrealized holding loss	(5,000)
Comprehensive income	€715,000

MINH HỌA 17.38

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

96

96

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Bút toán cuối kỳ ngày 31/12/2022

Vào ngày 31 tháng 12 năm 2022, Open báo cáo về các khoản đầu tư công cụ nợ trên báo cáo tình hình tài chính trị giá €155.000 (chi phí €120.000 cộng với khoản điều chỉnh giá trị hợp lý là €35.000) và thu nhập tổng hợp khác lũy kế trong vốn chủ sở hữu là €35.000 (€40.000 - €5.000). Bút toán để chuyển khoản lỗ chưa thực hiện—Vốn chủ sở hữu sang Thu nhập tổng hợp khác lũy kế như sau.

31/12/2022 (Bút toán cuối kỳ)

Thu nhập tổng hợp khác lũy kế	5,000	
Lãi (lỗ) chưa thực hiện—VCSH		5,000

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

97

97

Vấn đề về báo cáo—Ví dụ về nhiều kỳ

Công bố thuyết minh về điều chỉnh tái phân loại

Việc điều chỉnh phân loại lại này có thể được thực hiện trong báo cáo kết quả hoạt động, thu nhập tổng hợp khác lũy kế hoặc trong phần thuyết minh báo cáo tài chính. IASB ưu tiên trình bày giá trị được phân loại lại trong thu nhập tổng hợp khác lũy kế trong phần thuyết minh báo cáo tài chính. Đối với Open AG, phần trình bày này như sau:

Open AG Notes to Financial Statements Accumulated Other Comprehensive Income		
Beginning balance, January 1, 2022		€40,000
Current period other comprehensive income (€135,000 - €135,000)	€ 20,000	
Amount reclassified from accumulated other comprehensive income	(25,000)	
Unrealized holding loss		(5,000)
Ending balance, December 31, 2022		€35,000

MINH HỌA 17.39

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

98

98

Chuyển đổi giữa các nhóm

Chuyển đổi khoản đầu tư từ loại này sang loại khác

- chỉ nên xảy ra khi **mô hình kinh doanh** để quản lý khoản đầu tư **thay đổi**.
- IASB kỳ vọng những thay đổi như vậy sẽ **hiếm khi xảy ra**.
- Các công ty hạch toán việc chuyển đổi giữa các phân loại **phí hồi tố**, vào đầu kỳ kế toán sau khi thay đổi mô hình kinh doanh.

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

99

99

Chuyển đổi giữa các nhóm – Ví dụ

Minh họa: British Sky Broadcasting Group plc (GBR) có danh mục đầu tư công cụ nợ được phân loại là thương mại; nghĩa là, các khoản đầu tư nợ không được nắm giữ để thu dòng tiền mà được quản lý để thu lợi từ việc thay đổi lãi suất. Do đó, công ty hạch toán các khoản đầu tư này theo giá trị hợp lý. Vào ngày 31 tháng 12 năm 2021, British Sky có số dư liên quan đến các chứng khoán này như sau.

Debt investments	£1,200,000
Fair value adjustment	125,000
Carrying value	£1,325,000

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

100

100

Chuyển đổi giữa các nhóm

Bút toán ghi nhận tái phân loại

Minh họa: Là một phần của quy trình lập kế hoạch chiến lược, hoàn thành vào quý 4 năm 2021, ban quản lý British Sky quyết định chuyển từ chiến lược trước đây—chiến lược đầu tư chủ động—sang chiến lược nắm giữ để thu dòng tiền đối với các khoản đầu tư công cụ nợ này. British Sky thực hiện bút toán để chuyển các chứng khoán này sang phân loại giữ để thu dòng tiền.

	1/1/2022	
Đầu tư vào công cụ nợ	125,000	
Điều chỉnh giá trị hợp lý		125,000

LO 4

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

101

101

Copyright

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

All rights reserved. Reproduction or translation of this work beyond that permitted in Section 117 of the 1976 United States Copyright Act without the express written permission of the copyright owner is unlawful. Request for further information should be addressed to the Permissions Department, John Wiley & Sons, Inc. The purchaser may make back-up copies for his/her own use only and not for distribution or resale. The Publisher assumes no responsibility for errors, omissions, or damages, caused by the use of these programs or from the use of the information contained herein.

Copyright © 2020 John Wiley & Sons, Inc.

102

102
