

CHUẨN MỰC

SỐ 26 THÔNG TIN VỀ CÁC BÊN LIÊN QUAN

(Ban hành và công bố theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30 tháng 12 năm 2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

QUY ĐỊNH CHUNG

01. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp trình bày thông tin trong báo cáo tài chính về các bên liên quan và các giao dịch giữa doanh nghiệp báo cáo với các bên liên quan.

02. Chuẩn mực này được áp dụng trong mối quan hệ với các bên liên quan và các giao dịch giữa doanh nghiệp báo cáo với các bên liên quan. Những yêu cầu của chuẩn mực này áp dụng cho các báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo.

Chuẩn mực này chỉ áp dụng cho những mối quan hệ với các bên liên quan được quy định trong đoạn 03 và được ngoại trừ ở đoạn 06.

03. Trong chuẩn mực này các trường hợp sau được coi là các bên liên quan:

(a) Những doanh nghiệp kiểm soát, hoặc bị kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua một hoặc nhiều bên trung gian, hoặc dưới quyền bị kiểm soát chung với doanh nghiệp báo cáo (bao gồm công ty mẹ, công ty con, các công ty con cùng tập đoàn);

(b) Các công ty liên kết (quy định tại Chuẩn mực kế toán số 07 “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết”);

(c) Các cá nhân có quyền trực tiếp hoặc gián tiếp biểu quyết ở các doanh nghiệp báo cáo dẫn đến có ảnh hưởng đáng kể tới doanh nghiệp này, kể cả các thành viên mật thiết trong gia đình của các cá nhân này. Thành viên mật thiết trong gia đình của một cá nhân là những người có thể chi phối hoặc bị chi phối bởi người đó khi giao dịch với doanh nghiệp như quan hệ: Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị em ruột;

(d) Các nhân viên quản lý chủ chốt có quyền và trách nhiệm về việc lập kế hoạch, quản lý và kiểm soát các hoạt động của doanh nghiệp báo cáo, bao gồm những người lãnh đạo, các nhân viên quản lý của công ty và các thành viên mật thiết trong gia đình của các cá nhân này;

(đ) Các doanh nghiệp do các cá nhân được nêu ở đoạn (c) hoặc (d) nắm trực tiếp hoặc gián tiếp phần quan trọng quyền biểu quyết hoặc thông qua việc này người đó có thể có ảnh hưởng đáng kể tới doanh nghiệp. Trường hợp này bao gồm những doanh nghiệp được sở hữu bởi những người lãnh đạo hoặc các cổ đông chính của doanh nghiệp báo cáo và những doanh nghiệp có chung một thành viên quản lý chủ chốt với doanh nghiệp báo cáo.

Trong việc xem xét từng mối quan hệ của các bên liên quan cần chú ý tới bản chất của mối quan hệ chứ không chỉ hình thức pháp lý của các quan hệ đó.

04. Không phải trình bày giao dịch với các bên liên quan trong các trường hợp:

(a) Trong báo cáo tài chính hợp nhất đối với các giao dịch nội bộ của tập đoàn;

(b) Trong báo cáo tài chính của công ty mẹ, khi báo cáo này được lập và công bố cùng với báo cáo tài chính hợp nhất;

(c) Trong báo cáo tài chính của công ty con do công ty mẹ sở hữu toàn bộ nếu công ty mẹ cũng được thành lập ở Việt Nam và công bố báo cáo tài chính hợp nhất tại Việt Nam.

05. Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được hiểu như sau:

Các bên liên quan: Các bên được coi là liên quan nếu một bên có khả năng kiểm soát hoặc có ảnh hưởng đáng kể đối với bên kia trong việc ra quyết định các chính sách tài chính và hoạt động.

Giao dịch giữa các bên liên quan: Là việc chuyển giao các nguồn lực hay các nghĩa vụ giữa các bên liên quan, không xét đến việc có tính giá hay không.

Kiểm soát: Là quyền sở hữu trực tiếp hay gián tiếp thông qua các công ty con, đối với hơn nửa quyền biểu quyết của một doanh nghiệp hoặc có vai trò đáng kể trong quyền biểu quyết và quyền quyết định các chính sách tài chính và hoạt động của ban quản lý doanh nghiệp (theo luật hoặc theo thỏa thuận).

Ảnh hưởng đáng kể: Là quyền được tham gia vào việc đưa ra các quyết định về chính sách tài chính và hoạt động của một doanh nghiệp, nhưng không kiểm soát các chính sách đó. Ảnh hưởng đáng kể có thể được thực hiện thông qua một số cách như: có đại diện trong Hội đồng quản trị, tham gia trong quá trình lập chính sách, tham gia vào các giao dịch quan trọng giữa các công ty cùng tập đoàn, trao đổi nội bộ các nhân viên quản lý, hoặc phụ thuộc về các thông tin kỹ thuật. Ảnh hưởng đáng kể có thể có được qua việc sở hữu cổ phần, theo luật hoặc theo thỏa thuận.

Riêng việc sở hữu cổ phần, ảnh hưởng đáng kể được hiểu theo định nghĩa trong Chuẩn mực kế toán số 07 “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết”.

06. Trong chuẩn mực này, các trường hợp sau đây không được coi là các bên liên quan:

(a) Hai công ty có chung Giám đốc, không kể trường hợp 3(d) và 3(e) nêu ở trên (nhưng cũng cần xem xét trường hợp ngoại lệ thông qua việc đánh giá khả năng người Giám đốc đó có thể ảnh hưởng tới các chính sách của cả hai công ty trong các giao dịch chung);

(b) Các tổ chức, cá nhân có quan hệ thông thường với doanh nghiệp:

- Những tổ chức, cá nhân cung cấp tài chính;
- Các tổ chức chính trị, đoàn thể, xã hội;
- Các đơn vị phục vụ công cộng;
- Các cơ quan quản lý nhà nước.

(c) Khách hàng, nhà cung cấp, nhà phân phối, hay đại lý nói chung mà doanh nghiệp tiến hành một khối lượng lớn giao dịch mặc dù dẫn đến sự phụ thuộc về kinh tế.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Các bên liên quan

07. Quan hệ giữa các bên liên quan là một đặc điểm bình thường của thương mại và kinh doanh. Ví dụ: Các doanh nghiệp thường xuyên thực hiện một phần hoạt động của riêng mình thông qua một công ty con hay các công ty liên kết nhằm tìm kiếm lợi ích từ các doanh nghiệp khác theo

mục đích đầu tư hay kinh doanh, để từ đó có thể kiểm soát hay ảnh hưởng đáng kể đối với các quyết định tài chính và hoạt động của doanh nghiệp được đầu tư.

08. Mỗi quan hệ với các bên liên quan có thể có ảnh hưởng tới tình hình tài chính và tình hình kinh doanh của doanh nghiệp báo cáo. Các bên liên quan có thể tham gia vào các giao dịch mà các bên không liên quan sẽ không tham gia vào. Hơn nữa, giao dịch giữa các bên liên quan có thể được thực hiện không theo các giá trị như giao dịch giữa các bên không liên quan.

09. Tình hình kinh doanh và tình hình tài chính của một doanh nghiệp có thể bị ảnh hưởng bởi mối quan hệ giữa các bên liên quan kể cả khi không có giao dịch giữa các bên này. Sự tồn tại đơn thuần của mối quan hệ này cũng có thể đủ làm ảnh hưởng tới giao dịch của doanh nghiệp báo cáo với các bên khác, ví dụ, một công ty con có thể chấm dứt quan hệ buôn bán với một bạn hàng sau khi công ty mẹ của nó mua một công ty con khác có cùng hoạt động với bạn hàng nói trên. Trường hợp khác, một doanh nghiệp có thể bị hạn chế hoạt động do chịu ảnh hưởng đáng kể từ doanh nghiệp khác, ví dụ, một công ty con có thể bị công ty mẹ chỉ thị không tiến hành hoạt động nghiên cứu và phát triển.

10. Do những khó khăn vốn có trong việc xác định ảnh hưởng của việc bị chi phối mà không dẫn đến các giao dịch, nên chuẩn mực này không yêu cầu trình bày các ảnh hưởng đó.

11. Việc hạch toán hoạt động chuyển giao nguồn lực thông thường dựa vào giá thỏa thuận giữa các bên. Giá áp dụng giữa các bên không liên quan là giá được xác định hoàn toàn độc lập. Các bên liên quan có thể có một mức độ linh hoạt trong quá trình thỏa thuận giá mà giữa các bên không liên quan không có.

12. Để xác định giá giao dịch giữa các bên liên quan có thể sử dụng các phương pháp chủ yếu sau:

(a) Phương pháp giá không bị kiểm soát có thể so sánh được;

(b) Phương pháp giá bán lại;

(c) Phương pháp giá vốn cộng lãi.

13. Phương pháp giá không bị kiểm soát có thể so sánh được, được xác định bằng cách so sánh giá của hàng hóa bán ra trên thị trường có thể so sánh được về mặt kinh tế mà người bán không có liên quan với người mua.

Phương pháp này thường được sử dụng trong trường hợp hàng hóa và dịch vụ cung cấp trong giao dịch giữa các bên có liên quan và các điều kiện của việc mua bán tương tự như trong các giao dịch thông thường. Phương pháp này còn thường được sử dụng để xác định giá phí của các khoản tài trợ.

14. Theo phương pháp giá bán lại, giá chuyển giao cho người bán lại được xác định bằng cách trừ vào giá bán lại một khoản chênh lệch, phản ánh giá trị mà người bán muốn thu để bù vào chi phí của mình đồng thời có lãi hợp lý. ở đây có khó khăn trong việc xem xét để xác định phần đền bù hợp lý cho các chi phí do người bán lại đã góp vào trong quá trình này.

Phương pháp này được sử dụng trong trường hợp hàng hóa được chuyển giao giữa các bên liên quan trước khi được bán cho một bên khác không liên quan. Phương pháp này cũng được sử dụng trong việc chuyển giao các nguồn lực khác như quyền sở hữu và các dịch vụ.

15. Phương pháp giá vốn cộng lãi được xác định bằng cách cộng một khoản chênh lệch phù hợp vào chi phí của người cung cấp. Sử dụng phương pháp này có khó khăn trong việc xác định cả hai yếu tố chi phí và khoản chênh lệch. Một trong số các tiêu chuẩn so sánh có thể xác định giá chuyển giao là dựa vào tỷ lệ lãi có thể so sánh được trên doanh thu hoặc trên vốn kinh doanh của các ngành tương tự.

16. Trong một số trường hợp, giá của các giao dịch giữa các bên liên quan không được xác định theo một trong các phương pháp quy định tại đoạn 13, 14, 15. Một số trường hợp khác có thể không có giá, như việc cung cấp dịch vụ quản lý không mất tiền và cấp tín dụng không lãi suất.

17. Đôi khi, các giao dịch sẽ không xảy ra nếu không có mối quan hệ giữa các bên liên quan. Ví dụ, một công ty con bán phần lớn sản phẩm của mình với mức giá bằng chi phí sản xuất có thể không tìm được người mua hàng khác nếu công ty mẹ không mua hàng.

Trình bày báo cáo tài chính

18. Báo cáo tài chính phải trình bày một số mối quan hệ nhất định giữa các bên liên quan. Các quan hệ thường được chú ý là giao dịch của những người lãnh đạo doanh nghiệp, đặc biệt là khoản tiền lương và các khoản tiền vay của họ, do vai trò quan trọng của họ đối với doanh nghiệp. Bên cạnh đó cần trình bày các giao dịch lớn có tính chất liên công ty và số dư các khoản đầu tư lớn với tập đoàn, với các công ty liên kết và với Ban Giám đốc. Chuẩn mực kế toán số 25 "Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con", Chuẩn mực kế toán số 07 "Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết" yêu cầu trình bày danh sách các công ty con và các công ty liên kết. Chuẩn mực kế toán "Lãi, lỗ thuần trong kỳ, các sai sót cơ bản và các thay đổi trong chính sách kế toán" yêu cầu trình bày các khoản mục doanh thu, chi phí được bao gồm trong việc xác định lãi hoặc lỗ từ các hoạt động thông thường mà với quy mô, tính chất và ảnh hưởng của chúng khi trình bày trong báo cáo tài chính sẽ diễn giải phù hợp hoạt động của doanh nghiệp trong kỳ báo cáo.

19. Các giao dịch chủ yếu giữa các bên liên quan cũng phải được trình bày trong báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo trong kỳ mà các giao dịch đó có ảnh hưởng, gồm:

- Mua hoặc bán hàng (thành phẩm hay sản phẩm dở dang);
- Mua hoặc bán tài sản cố định và các tài sản khác;
- Cung cấp hay nhận dịch vụ;
- Giao dịch đại lý;
- Giao dịch thuê tài sản;
- Chuyển giao về nghiên cứu và phát triển;
- Thỏa thuận về giấy phép;
- Các khoản tài trợ (bao gồm cho vay và góp vốn bằng tiền hoặc hiện vật);

- Bảo lãnh và thế chấp;
- Các hợp đồng quản lý.

20. Những mối quan hệ giữa các bên liên quan có tồn tại sự kiểm soát đều phải được trình bày trong báo cáo tài chính, bất kể là có các giao dịch giữa các bên liên quan hay không.

21. Để người đọc báo cáo tài chính có được cái nhìn bao quát về những ảnh hưởng của các mối quan hệ của các bên liên quan đến doanh nghiệp báo cáo, cần phải chỉ ra mối quan hệ của bên liên quan trong trường hợp tồn tại sự kiểm soát, bất kể là có các giao dịch của các bên liên quan hay không.

22. Trường hợp có các giao dịch giữa các bên liên quan thì doanh nghiệp báo cáo cần phải trình bày bản chất các mối quan hệ của các bên liên quan cũng như các loại giao dịch và các yếu tố của các giao dịch đó.

23. Các yếu tố của các giao dịch thường bao gồm:

- (a) Khối lượng các giao dịch thể hiện bằng giá trị hoặc tỷ lệ phần trăm tương ứng;
- (b) Giá trị hoặc tỷ lệ phần trăm tương ứng của các khoản mục chưa thanh toán;
- (c) Chính sách giá cả.

24. Các khoản mục có cùng bản chất có thể được trình bày gộp lại trừ trường hợp việc trình bày riêng biệt là cần thiết để hiểu được ảnh hưởng của các giao dịch giữa các bên liên quan đối với báo cáo tài chính của doanh nghiệp báo cáo.

25. Trong các báo cáo tài chính hợp nhất của tập đoàn không cần thiết phải trình bày các giao dịch giữa các thành viên vì báo cáo này đã nêu lên các thông tin về công ty mẹ và các công ty con như là một doanh nghiệp báo cáo. Các giao dịch với các công ty liên kết do được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu không được loại trừ do đó cần được trình bày riêng biệt như là các giao dịch với bên liên quan./.