

Chương 2

KẾ TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1. CÁC QUY ĐỊNH CHUNG

- ***Lợi nhuận kế toán trước thuế (Income before tax):***
Được xác định từ các khoản doanh thu, thu nhập và chi phí phát sinh trong một kỳ kế toán
theo quy định của các CMKT, CĐKT
- ***Thu nhập chịu thuế (Taxable income):***
Được xác định từ các khoản doanh thu, thu nhập phải nộp thuế sau khi trừ các khoản chi phí hợp lý
theo quy định của Luật thuế

- ***Chênh lệch tạm thời (Temporary Difference)***
 - Là chênh lệch giữa ***lợi nhuận kế toán trước thuế*** và ***thu nhập chịu thuế*** trong một kỳ kế toán nhất định;
 - Do sự khác biệt trong quy định của CMKT, CĐKT và Luật thuế về ***thời điểm ghi nhận*** một khoản doanh thu, thu nhập, chi phí
 - Một khoản ***chênh lệch tạm thời*** phát sinh trong kỳ hiện tại sẽ làm cho thu nhập chịu thuế trong tương lai giảm xuống (được khấu trừ) hoặc tăng lên

Ví dụ 1: CLTT phát sinh trong kỳ hiện tại làm giảm thu nhập chịu thuế trong tương lai.

- **Chi phí phải trả (335) về sửa chữa lớn TSCĐ được ghi nhận trong năm hiện tại nhưng chỉ được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế khi các khoản chi phí này thực tế phát sinh;**
- **Hoặc trong năm hiện tại, kế toán áp dụng khấu hao nhanh nhưng chi phí khấu hao chỉ được chấp nhận khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập vẫn phải theo phương pháp đường thẳng**

Ví dụ 2: CLTT phát sinh trong kỳ hiện tại làm tăng thu nhập chịu thuế trong tương lai.

Kế toán ghi nhận *thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ* dài hơn quy định khấu hao cho mục đích tính thuế, dẫn đến chi phí khấu hao trong lợi nhuận kế toán trong những năm đầu nhỏ hơn chi phí khấu hao được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế.

- ***Chênh lệch vĩnh viễn (Permanent Difference)***

Do sự khác biệt về quy định ghi nhận hay không ghi nhận một khoản doanh thu, thu nhập, chi phí khi tính lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế .

Ví dụ:

Khi được chia cổ tức, kế toán ghi nhận vào doanh thu tài chính, làm tăng lợi nhuận kế toán; nhưng khoản này không tính vào thu nhập chịu thuế

- **Thuế thu nhập hiện hành phải nộp:** là số thuế thu nhập phải nộp trong kỳ tính trên tổng thu nhập chịu thuế trong kỳ hiện tại, làm tăng *Chi phí thuế thu nhập hiện hành* của kỳ đó.
- **Thuế thu nhập hoãn lại phải trả:** là số thuế thu nhập được tính trên tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế của kỳ hiện tại, làm tăng *Chi phí thuế thu nhập hoãn lại* của kỳ đó
- **Tài sản thuế thu nhập hoãn lại:** là số thuế được tính trên tổng chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong kỳ hiện

2. QUY ĐỊNH CỤ THỂ

2.1. KT THUẾ THU NHẬP HIỆN HÀNH

- Cuối mỗi Quý, KT xác định và ghi nhận số thuế tạm phải nộp & tính vào Chi phí thuế hiện hành. Ghi Nợ 8211 / Có 3334
- Đầu Quý tiếp theo, nếu có chi tạm nộp thuế

Ghi Nợ 3334 / Có 111, 112

- Cuối năm, thực hiện quyết toán với cơ quan thuế, có hai trường hợp:

(1) Nếu phải nộp thêm: ghi Nợ 8211 / Có 3334

(2) Nếu được hoàn nhập: ghi Nợ 3334 / Có

- Trường hợp phát hiện “sai sót không trọng yếu”

của những năm trước, kế toán sẽ ghi tăng, giảm vào chi phí thuế của năm hiện tại số bị sai:

Nợ 8211 / Có 3334 hoặc Nợ 3334 / Có 8211

- Trường hợp phát hiện “sai sót trọng yếu” của những năm trước, thì điều chỉnh báo cáo tài chính và số dư các tài khoản liên

2.2. KT THUẾ THU NHẬP HOÃN LẠI

A. Thuế TNDN hoãn lại phải trả

- Cuối năm tài chính, DN phải xác định và ghi nhận “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”
- “Thuế hoãn lại phải trả” =
= [Tổng CLTT chịu thuế phát sinh]
x
x [Thuế suất thuế hiện hành]
- Và ghi sổ kế toán:
Nợ 8212 / Có 347

- **Việc ghi nhận thuế hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc *bù trừ giữa số thuế phải trả phát sinh trong năm với số được ghi giảm (hoàn nhập)***
 - **Số thuế phát sinh > số thuế hoàn nhập, thì số chênh lệch được ghi nhận bổ sung vào số thuế hoãn lại phải trả và Chi phí thuế TNDN hoãn lại: Nợ 8212 / Có 347**
 - **Ngược lại, ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại: Nợ 347 / Có 8212**

- Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả phát sinh từ **Áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu** của các năm trước thì kế toán điều chỉnh báo cáo tài chính và ghi giảm số dư đầu năm của các TK liên quan (Xem Chương 4)
- Trường hợp phát hiện và điều chỉnh các **sai sót không trọng yếu của các năm trước** thì kế toán phải ghi bổ sung (hoặc ghi âm) vào số phát sinh năm nay trên TK 347 và 8212

B. Tài sản thuế TNDN hoãn lại

- Cuối năm, kế toán phải xác định và ghi nhận “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

=

= [(1) Tổng CLTT được khấu trừ phát sinh trong năm + (2) Giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế + (3) Ưu đãi thuế chưa sử dụng]

X [Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp]

- **Việc ghi nhận tài sản thuế hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ :**
 - **Nếu số phát sinh trong năm $>$ số được hoàn nhập, kế toán *ghi Nợ 243 / Có 8212***
 - **Nếu số phát sinh trong năm $<$ số được hoàn nhập, kế toán *ghi Nợ 8212 / Có 243***
- **Trường hợp tài sản thuế hoãn lại phát sinh từ việc *áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu* của các năm trước , kế toán phải ghi nhận bổ sung**

Ví dụ 1: Xác định và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến khấu hao TSCĐ

Năm 2005, Công ty Thăng Long mua hai TSCĐ:

- TSCĐ A có giá mua là 12.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 3 năm, theo thuế là 6 năm; TSCĐ B có giá mua là 10.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 2 năm, theo thuế là 4 năm.**
- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 25%. Giả sử công ty chỉ có tài sản thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến TSCĐ A và B.**

Công Ty Hóa Chất Xây Dựng Hải Phòng Nam

Chỉ tiêu	2005	2006	2007	2008	2009	2010
TSCĐ A						
- Chi phí khấu hao (theo KT)	(4.000)	(4.000)	(4.000)			
- Chi phí khấu hao (theo thuế)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)	(2.000)
- CLTT được khấu trừ tăng	2.000	2.000	2.000			
- CLTT được khấu trừ giảm				(2.000)	(2.000)	(2.000)
TSCĐ B						
- Chi phí khấu hao (theo KT)	(5.000)	(5.000)				
- Chi phí khấu hao (theo thuế)	(2.500)	(2.500)	(2.500)	(2.500)		
- CLTT được khấu trừ tăng	2.500	2.500				
- CLTT được khấu trừ giảm			(2.500)	(2.500)		
TỔNG CLTT được khấu trừ tăng của A&B	4.500	4.500				
Tổng CLTT được khấu trừ giảm của A&B			(500)	(4.500)	(2.000)	(2.000)
TS thuế TNDN hoãn lại tăng	1.125	1.125				
TS thuế TNDN hoãn lại giảm			(125)	(1.125)	(500)	(500)

Trong 2 năm 2005 và 2006, Công ty Thăng Long phải xác định khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong từng năm là 4.500.000 đ tương ứng với việc ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại mỗi năm là 1.125.000đ (4.500.000x25%).

Kế toán ghi:

Nợ TK 243 : 1.125.000 đ

Có TK 8212: 1.125.000 đ.

Năm 2007, Công ty phải xác định:

- **Khoản CLTT được khấu trừ phát sinh tăng liên quan đến TSCĐ A là 2.000.000 đ**
- **Khoản CLTT được khấu trừ phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan TSCĐ B là 2.500.000 đ**
- **Năm 2007, CLTT được khấu trừ liên quan tới TSCĐ A và TSCĐ B giảm 500.000đ. Công ty phải hoàn nhập tài sản thuế TN hoãn lại và ghi tăng chi phí thuế TN hoãn lại là 125.000 đ**

KT ghi: Nợ TK 8212: 125.000 đ

Có TK 243:

125.000 đ

Bảng xác định Chênh lệch tạm thời chịu thuế

Biểu 1

Năm: 200...

STT	Diễn giải	Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm			
		Tăng		Giảm	
		Phát sinh từ các giao dịch trong năm hiện hành	Phát sinh do áp dụng hồi tố chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước	Hoàn nhập từ các giao dịch trong năm hiện hành	Hoàn nhập do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
I	Chênh lệch tạm thời phát sinh				
1	<i>Phát sinh từ (...)</i>				
...				
II	Chênh lệch tạm thời được hoàn nhập				
1	<i>Hoàn nhập do (...)</i>				
...				
III	Tổng cộng				

Bảng xác định thuế TNDN hoãn lại phải trả

Công Ty Hóa Chất Xây Dựng Phương Nam

Biểu 2

Năm: 200...

Diễn giải	Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm				Thuế(%)	Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm		Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi giảm (Hoàn nhập) trong năm	
	Tăng	Giảm	Chênh lệch			Được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại	Được ghi giảm vốn chủ sở hữu	Được ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại	Được ghi tăng vốn chủ sở hữu
			Tăng	Giảm					
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1/ Phát sinh (hoặc hoàn nhập) từ các giao dịch trong năm									
2/ Phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước.									
Cộng									

Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ

Biểu số 03

Năm 200...

Stt	Diễn giải	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm			
		Phát sinh từ các giao dịch trong năm hiện hành	Phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước	Giảm	
				Hoàn nhập từ các giao dịch trong năm hiện hành	Hoàn nhập do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
I	Chênh lệch tạm thời phát sinh				
1	Phát sinh từ (...)				
...	...				
II	Chênh lệch tạm thời được hoàn nhập				
1	Hoàn nhập do (...)				
...				
III	Tổng cộng				

Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng ***Biểu số 04*** **Năm 200...**

STT	Diễn giải	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng	
		Phát sinh từ các giao dịch trong năm	Phát sinh từ việc áp dụng hội tở thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hội tở các sai sót phát sinh từ các năm trước
1	Phát sinh từ...		
2	Phát sinh từ...		
3	Phát sinh từ...		
.....			
	Cộng		

Biểu số 05 - Bảng xác định tài sản thuế thu nhập

hoãn lại
Năm 200...

Diễn giải	CL tạm thời được khấu trừ trong năm				Các khoản Lỗ tính thuế		Các khoản ưu đãi Thuế		Thuế suất (%)	Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm		Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm	
	Tăng	Giảm	Chênh lệch		Tăng	Giảm	Tăng	Giảm		Được ghi giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại	Được ghi tăng vốn chủ sở hữu	Được ghi vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại	Được ghi giảm vốn chủ sở hữu
			Tăng	Giảm									
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1) Phát sinh từ giao dịch trong năm hiện tại													
2) Phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi CS kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước													
Cộng													