

CHƯƠNG 8

KẾ TOÁN THUẾ

Mục tiêu:

Sau khi nghiên cứu chương này, người đọc có thể hiểu:

- Nội dung cơ bản của từng loại thuế, chứng từ, phương pháp tính và hạch toán của từng loại thuế, phí và lệ phí
- Phân biệt lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp, phương pháp điều chỉnh từ lợi nhuận kế toán sang thu nhập chịu thuế
- Lập báo cáo thuế GTGT, thuế TNDN

8.1 NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG:

8.1.1 Tổng quan về thuế:

Thuế là nghĩa vụ và quyền lợi của mọi công dân và tổ chức hoạt động kinh tế. Thuế là nguồn thu chủ yếu của Nhà nước để phục vụ trở lại các hoạt động phúc lợi xã hội, phục vụ mục đích phát triển xã hội và an ninh quốc gia. Vậy nộp thuế không chỉ là nghĩa vụ mà còn là nghĩa vụ mà là trách nhiệm của mỗi công dân và các tổ chức kinh tế.

Luật Quản lý thuế được ban hành và có hiệu lực kể từ ngày 1/7/2007, được coi là một bước tiến quan trọng trong công tác cải cách thủ tục hành chính về quản lý thuế và các khoản phải thu nộp ngân sách nhà nước. Luật này đã điều chỉnh thống nhất về quản lý thuế đối với toàn bộ các loại thuế và các khoản thu khác thuộc ngân sách Nhà nước (gọi chung là thuế). Các thủ tục hành chính thuế được quy định đơn giản, rõ ràng và minh bạch giúp người nộp thuế dễ dàng hơn trong việc kê khai thuế, đồng thời nâng cao trách nhiệm và bảo đảm quyền lợi hợp pháp của người nộp thuế.

Theo luật thuế, các Doanh nghiệp hoạt động có thể thực hiện nghĩa vụ nộp các loại thuế sau:

- Thuế Giá trị gia tăng (GTGT)
- Thuế Tiêu thụ đặc biệt (TTĐB)
- Thuế nhập khẩu
- Thuế xuất khẩu
- Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN)
- Thuế Thu nhập cá nhân
- Thuế tài nguyên
- Thuế nhà đất, tiền thuê đất
- Một số loại thuế khác như: thuế môn bài,...
- Phí và lệ phí

8.1.2 Nguyên tắc kế toán:

- Phải lập chứng từ và hạch toán đầy đủ chi tiết theo từng loại thuế phát sinh.
- Lập báo cáo thuế hàng tháng, quý, năm, thực hiện khai báo và nộp các báo cáo thuế theo quy định của luật thuế hiện hành:
 - + Doanh nghiệp chủ động tính và xác định số thuế phải nộp cho Nhà nước theo luật định, kê khai đầy đủ, chính xác số thuế, phí và lệ phí phải nộp.

+ Thực hiện nghiêm chỉnh việc nộp thuế đầy đủ và đúng hạn các khoản thuế theo luật định. Trường hợp có khiếu nại, thắc mắc về thông báo nộp thuế cần giải quyết kịp thời, không được viện bất kỳ lý do nào để hoãn nộp thuế.

- Phải hạch toán đúng và kịp thời các loại thuế phải nộp vào các tài khoản phù hợp theo quy định của chế độ kế toán. Kế toán phải mở sổ chi tiết theo dõi từng khoản thuế, phí và lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp và còn phải nộp.

- Doanh nghiệp có căn cứ tính thuế phải nộp bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá quy định (hiện nay là tỷ giá ngoại tệ bình quân liên ngân hàng) để ghi sổ kế toán (nếu ghi sổ bằng Đồng Việt Nam).

8.2 KẾ TOÁN THUẾ GTGT:

8.2.1 Khái niệm và phương pháp tính:

a. Khái niệm:

Thuế Giá trị gia tăng là một loại thuế gián thu tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

b. Phương pháp tính thuế:

Có 2 phương pháp đó là phương pháp khấu trừ thuế và trực tiếp trên giá trị gia tăng

* Phương pháp khấu trừ thuế:

$$\text{Thuế GTGT phải nộp} = \text{Thuế GTGT đầu ra} - \text{Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ} - \text{Các khoản giảm}$$

Thuế giá trị gia tăng đầu vào: Là số thuế Thuế giá trị gia tăng được ghi trên hoá đơn GTGT của hàng hoá dịch vụ mua vào.

Thuế GTGT đầu ra: Là số thuế Thuế giá trị gia tăng được ghi trên hoá đơn GTGT của hàng hoá dịch vụ bán ra.

b) Phương pháp tính thuế trực tiếp

$$\begin{aligned} \text{Thuế GTGT phải nộp} &= \text{Giá trị gia tăng của hàng hóa dịch vụ bán ra} \times \text{Thuế suất thuế GTGT} \\ \text{Giá trị gia tăng của hàng hóa dịch vụ bán ra} &= \text{Giá thanh toán của hàng hóa dịch vụ bán ra (giá bán đã có thuế)} \times \text{Giá thanh toán của hàng hóa dịch vụ mua vào tương ứng (giá mua đã có thuế)} \end{aligned}$$

8.2.2 Hoàn thuế GTGT:

Việc hoàn thuế GTGT chỉ được thực hiện trong các trường hợp sau :

- Cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ được xét hoàn thuế hàng quý nếu số thuế đầu vào được khấu trừ của các tháng trong quý lớn hơn số thuế đầu ra hoặc được hoàn thuế đầu vào của TSCĐ.
- Quyết toán thuế khi sát nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản có số thuế nộp thừa.
- Quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

8.2.3 Kế toán thuế GTGT hàng bán nội địa theo phương pháp khấu trừ:

a. Hồ sơ khai thuế GTGT

Hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và các tài liệu liên quan làm căn cứ để doanh nghiệp khai thuế, tính thuế với cơ quan thuế.-

Doanh nghiệp phải sử dụng đúng mẫu tờ khai thuế và các mẫu phụ lục kèm theo tờ khai thuế do Bộ Tài chính quy định, không được thay đổi khuôn dạng, thêm, bớt hoặc thay đổi vị trí của bất kỳ

chỉ tiêu nào trong tờ khai thuế. Đối với một số loại giấy tờ trong hồ sơ thuế mà Bộ Tài chính không ban hành mẫu thì thực hiện theo quy định của pháp luật có liên quan.

Hồ sơ khai thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế gồm:

- Tờ khai thuế GTGT theo mẫu số 01/GTGT;
- Bảng kê hoá đơn, chứng từ HHDV bán ra theo mẫu số 01-1/GTGT;
- Bảng kê hoá đơn, chứng từ HHDV mua vào theo mẫu số 01-2/GTGT;
- Bảng tổng hợp thuế GTGT theo bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01-3/GTGT;
- Bảng phân bổ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào được khấu trừ trong kỳ theo mẫu số 01-4A/GTGT;
- Bảng kê khai điều chỉnh thuế GTGT đầu vào phân bổ được khấu trừ năm theo mẫu số 01-4B/GTGT;
- Bảng kê số thuế GTGT đã nộp của doanh thu kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh theo mẫu số 01-5/GTGT.

Trường hợp Doanh nghiệp có dự án đầu tư mới phát sinh thuế đầu vào nhưng chưa phát sinh thuế đầu ra thì doanh nghiệp lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư. Hồ sơ khai thuế GTGT tháng của dự án đầu tư bao gồm:

- Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư theo mẫu số 02/GTGT;
- Bảng kê hoá đơn, chứng từ HHDV mua vào theo mẫu số 01-2/GTGT.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế và các trường hợp sử dụng theo từng loại hồ sơ khai thuế nêu trên được thể hiện theo Biểu sau:

HỒ SƠ KHAI THUẾ GTGT VÀ CÁC TRƯỜNG HỢP ÁP DỤNG CỤ THỂ

(Các mẫu biểu ban hành kèm theo Thông tư số 60/2007/TT-BTC ngày 14/6/2007 của Bộ Tài Chính)

TT	MẪU TỜ KHAI/MẪU BIỂU	TÊN TỜ KHAI/MẪU BIỂU	TRƯỜNG HỢP ÁP DỤNG	THỜI HẠN NỘP
1	01/GTGT	Tờ khai thuế GTGT	Tất cả các trường hợp	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế
2	01-1/GTGT	Bảng kê hoá đơn, chứng từ HHDV bán ra	Tất cả các trường hợp	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế (kèm theo tờ khai 01/GTGT)
3	01-2/GTGT	Bảng kê hoá đơn, chứng từ HHDV mua vào	Tất cả các trường hợp	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế (kèm theo tờ khai 01/GTGT, 02/GTGT)

4	01/KHBS	Giải trình khai bổ sung, điều chỉnh	Khi có các khoản điều chỉnh thuế GTGT đã kê khai từ các kỳ trước	Ngay khi lập hồ sơ nhưng trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra, thanh tra thuế tại trụ sở NNT
5	01-3/GTGT	Bảng tổng hợp thuế GTGT theo bản Giải trình khai bổ sung, điều chỉnh	Khi có các khoản điều chỉnh thuế GTGT đã kê khai các kỳ trước	Ngay khi lập hồ sơ nhưng trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở NNT (kèm theo tờ khai 01/GTGT)
6	01-4A/GTGT	Bảng phân bổ số thuế GTGT của HHDV mua vào được khấu trừ trong kỳ	NNT kinh doanh cả hai loại HHDV chịu thuế GTGT và HHDV không chịu thuế GTGT nhưng không hạch toán riêng được	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế (kèm theo tờ khai 01/GTGT)
7	01-4B/GTGT	Bảng kê khai điều chỉnh thuế GTGT đầu vào phân bổ được khấu trừ năm	NNT kinh doanh cả hai loại HHDV chịu thuế GTGT và HHDV không chịu thuế GTGT nhưng không hạch toán riêng được.	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng 4 năm sau (cùng với tờ khai 01/GTGT tháng 3 năm sau)
8	01-5/GTGT	Bảng kê số thuế GTGT đã nộp của doanh thu kinh doanh, xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh	NNT có hoạt động kinh doanh, xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế (Cùng với tờ khai thuế 01/GTGT)
9	06/GTGT	Tờ khai thuế GTGT tạm nộp trên doanh số đối với kinh doanh ngoại tỉnh	NNT có hoạt động kinh doanh, xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai ngoại tỉnh	Chậm nhất là ngày thứ mười kể từ ngày phát sinh nghĩa vụ thuế hoặc ngày thứ 20 của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế trong trường hợp phát sinh nhiều lần theo tháng
10	02/GTGT	Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư	NNT có dự án đầu tư đã phát sinh thuế đầu vào nhưng chưa phát sinh thuế đầu ra	Chậm nhất là ngày thứ hai mươi của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế

*** Hồ sơ khai thuế hợp lệ**

Hồ sơ khai thuế GTGT gửi đến cơ quan thuế được coi là hợp lệ khi:

- Hồ sơ có đầy đủ tài liệu theo quy định về hồ sơ khai thuế đã quy định đối với từng trường hợp cụ thể
- Tờ khai và các mẫu biểu kèm theo được lập đúng mẫu quy định.
- Có ghi đầy đủ các thông tin về tên, địa chỉ, mã số thuế, số điện thoại... của NNT theo quy định.
- Được người đại diện theo pháp luật của NNT ký tên và đóng dấu vào cuối của các mẫu biểu theo quy định.

b. Tài khoản sử dụng:

Tài khoản: 3331: Thuế GTGT

+ 33311: Thuế GTGT đầu ra của hàng bán nội địa.

+ 33312 : Thuế GTGT của hàng nhập khẩu

c. Phương pháp hạch toán:

(1). khi bán hàng, cung cấp dịch vụ, phản ánh số thuế GTGT đầu ra:

Nợ 111,112,131 – Số tiền thuế GTGT phát sinh

Có 33311 - Số tiền thuế GTGT phát sinh

(2). Khi mua hàng hóa, vật tư, Tài sản cố định... sử dụng dịch vụ phát sinh thuế GTGT đầu vào

Nợ TK 152,153,156,211,213,627,641,642...

Nợ TK 133 – Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111,112,331,311...

(3). Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ ở đầu ra

Nợ 33311 – Số thuế GTGT đầu vào khấu trừ với đầu ra.

Có 133 – Số thuế GTGT được khấu trừ

(4). Thuế GTGT được giảm, trừ

+ Nếu số thuế GTGT phải nộp được giảm, trừ vào số thuế GTGT phải nộp trong kỳ:

Nợ TK 33311 – Thuế GTGT phải nộp

Có TK 711 – Thu nhập khác

+ Nếu số thuế GTGT được giảm, được NSNN trả lại bằng tiền, ghi:

Nợ TK 111, 112

Có TK 711 – Thu nhập khác

(5). Khi nộp thuế GTGT cho nhà nước.

Nợ 3331 - Số thuế GTGT đã nộp vào ngân sách

Có 111,112,311... - Số thuế GTGT đã nộp vào ngân sách

8.2.4 Kế toán thuế GTGT của hàng bán nội địa nộp theo phương pháp trực tiếp:

a. Hồ sơ khai thuế GTGT:

Hồ sơ khai thuế bao gồm tờ khai thuế và các tài liệu liên quan làm căn cứ để NNT khai thuế, tính thuế với cơ quan thuế.-

a.1. Hồ sơ khai thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT:

Hộ gia đình, cá nhân kinh doanh và NNT kinh doanh vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ lưu giữ được đầy đủ hoá đơn mua vào, hoá đơn bán ra để xác định được GTGT thì áp dụng khai thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên GTGT.

Hồ sơ khai thuế gồm:

- Hồ sơ khai thuế GTGT tháng tính theo phương pháp trực tiếp trên GTGT là Tờ khai thuế giá trị gia tăng theo mẫu số 03/GTGT.

- Hồ sơ khai quyết toán thuế GTGT năm tính theo phương pháp trực tiếp trên GTGT là Tờ khai quyết toán thuế giá trị gia tăng theo mẫu số 04/GTGT.

a.2. Hồ sơ khai thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu:

Hộ gia đình, cá nhân, tổ chức kinh doanh thực hiện lưu giữ đủ hoá đơn, chứng từ bán hàng, cung cấp dịch vụ nhưng không có đủ hoá đơn, chứng từ mua HHDV đầu vào nên không xác định được GTGT trong kỳ thì áp dụng khai thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu.

- Hồ sơ khai thuế GTGT tháng tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu và khai thuế GTGT theo từng lần phát sinh tính theo phương pháp trực tiếp trên doanh thu là Tờ khai thuế giá trị gia tăng mẫu số 05/GTGT

***. Hồ sơ khai thuế hợp lệ**

Hồ sơ khai thuế GTGT gửi đến cơ quan thuế được coi là hợp lệ khi:

- Hồ sơ có đầy đủ tài liệu theo quy định về hồ sơ khai thuế đã quy định đối với từng trường hợp cụ thể

- Tờ khai và các mẫu biểu kèm theo được lập đúng mẫu quy định.

- Có ghi đầy đủ các thông tin về tên, địa chỉ, mã số thuế, số điện thoại... của NNT theo quy định.

- Được người đại diện theo pháp luật của NNT ký tên, ghi rõ họ, tên đầy đủ và đóng dấu vào cuối của các mẫu biểu theo quy định.

b. Phương pháp hạch toán:

(1). Cuối kỳ xác định số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp.

Nợ TK 511, 512, 515, 711 – Số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp

Có TK 33311 : thuế GTGT phải nộp.

(2). Khi nộp thuế GTGT cho nhà nước.

Nợ 3331 - Số thuế GTGT đã nộp vào ngân sách

Có 111,112,311... - Số thuế GTGT đã nộp vào ngân sách

8.2.5 Kế toán thuế GTGT hàng nhập khẩu:

- Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa, TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ thuế, số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp được khấu trừ:

Nợ TK 133

Có TK 33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu

- Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa, TSCĐ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa dịch vụ không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, số thuế GTGT hàng nhập khẩu phải nộp:

Nợ TK 152, 153, 156, 211, 611,...

Có TK 33312

- Khi nộp thuế GTGT hàng nhập khẩu vào NSNN:

Nợ 33312 – Thuế GTGT hàng nhập khẩu

Có TK 111, 112

7.4. Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, nhập khẩu phải nộp

(1). Khi xác định số Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu phải nộp khi tiêu thụ hàng hóa...

Nợ TK 511, 512

Có TK 3332, 3333

(2). Khi nhập khẩu hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB, thuế nhập khẩu căn cứ vào hoá đơn mua hàng nhập khẩu và thông báo nộp thuế, phản ánh số thuế phải nộp vào giá trị của vật tư, hàng hóa

Nợ TK 151, 152, 153,.....

Có TK 3332.

(3). Khi được miễn giảm số thuế TTĐB, thuế nhập khẩu

Nợ 3332, 3333

Có 711 – thu nhập khác

(4). Khi nộp thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, nhập khẩu

Nợ 3332,3333

Có 111,112... số tiền đã nộp thuế.

7.5. KẾ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP PHẢI NỘP

7.5.1. Những vấn đề chung

7.5.1.1– Ghi nhận “Thuế thu nhập doanh nghiệp”

- Hàng quý, kế toán xác định và ghi nhận số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong quý. Thuế thu nhập tạm phải nộp từng quý được tính vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của quý đó.

- Cuối năm tài chính, kế toán phải xác định số và ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm trên cơ sở tổng thu nhập chịu thuế cả năm và thuế suất thuế thu nhập doanh

nghiệp hiện hành. Thuế thu nhập doanh nghiệp thực phải nộp trong năm được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của năm đó.

- Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế phải nộp cho năm đó, thì số chênh lệch giữa số thuế tạm phải nộp lớn hơn số thuế phải nộp được ghi giảm chi phí thuế TNDN hiện hành và ghi giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

- Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

7.5.1.2 Ghi nhận “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” (nếu có)

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định trên cơ sở các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm và thuế suất thuế thu nhập hiện hành theo công thức sau:

$$\text{Thuế thu nhập hoãn lại phải trả} = \frac{\text{Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm}}{\text{Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành}} \times \text{Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành}$$

- Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), cụ thể là:

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, thì số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm được ghi nhận bổ sung vào số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại;

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, thì số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm được ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại;

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm hiện tại được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại để xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong năm đó trừ trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu;

- Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả 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 làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, kế toán phải ghi nhận bổ sung khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho các năm trước bằng cách điều chỉnh giảm số dư đầu năm của TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và số dư đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

7.5.1.3 Ghi nhận “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải xác định và ghi nhận “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (nếu có)

- Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được xác định theo công thức sau:

$$\text{Tài sản thuế thu nhập hoãn lại} = \left[\begin{array}{l} \text{Tổng chênh lệch} \\ \text{tạm thời được} \\ \text{khấu trừ phát sinh} \\ \text{trong năm} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị được khấu trừ} \\ \text{chuyển sang năm sau của} \\ \text{các khoản lỗ tính thuế và ưu} \\ \text{đãi thuế chưa sử dụng} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{thu nhập doanh} \\ \text{nghiệp hiện} \\ \text{hành} \end{array}$$

- Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng nếu chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai, để có thể sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng đó.

- Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

+ Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

+ Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận tính thuế.

- Trường hợp doanh nghiệp có các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng và nếu doanh nghiệp chắc chắn rằng sẽ có đủ lợi nhuận chịu thuế trong tương lai để bù đắp các khoản lỗ tính thuế và sử dụng các khoản ưu đãi thuế, kế toán phải ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại bằng giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản đó nhân (x) với thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành.

- Trường hợp tài sản thuế thu nhập 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 làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm

trước bằng cách điều chỉnh số dư đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay) và điều chỉnh số dư đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

7.5.2 Kế toán chi tiết thuế thu nhập doanh nghiệp:

7.5.2. Tài khoản sử dụng:

7.5.2.1. Tài khoản TK 3334 – thuế thu nhập DN

a. Kết cấu

Tài khoản 3334 – “Thuế thu nhập doanh nghiệp”

Phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Bên Nợ:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước đã ghi nhận lớn hơn số phải nộp của các năm đó do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;
- Số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được xác định khi kết thúc năm tài chính.

Bên Có

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.
- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại.

Tài khoản 3334 – “Thuế thu nhập doanh nghiệp” có thể có số dư bên Có hoặc số dư bên Nợ.

Số dư bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp;
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

Số dư bên Nợ:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp nộp thừa;
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước được giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp năm nay do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

b. Nguyên tắc hạch toán TK 3334:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành; Số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu

nhập doanh nghiệp phải nộp xác định khi kết thúc năm tài chính được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước do doanh nghiệp tự xác định lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp do phát hiện sai sót không trọng yếu được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và được giảm trừ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

- Doanh nghiệp được điều chỉnh số dư đầu năm Tài khoản 3334 “Thuế TNDN” và tài khoản 421 “Lợi nhuận chưa phân phối” (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thêm hoặc số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp giảm của các năm trước do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.

7.5.2.2- Tài khoản 347 - “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả.

a Kết cấu

Bên Nợ:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm (được hoàn nhập) trong kỳ.

Bên Có:

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong kỳ.

Số dư bên Có:

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại cuối kỳ.
- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với thuế thu nhập hoãn lại phải trả do áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước

b. Nguyên tắc hạch toán tài khoản 347

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.

- Tại ngày kết thúc năm tài chính, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm hiện tại làm căn cứ xác định số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm.

- Việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nay với số thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được ghi giảm (hoàn nhập), theo nguyên tắc:

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm;

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm.

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm không liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm.

- Kế toán phải ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế không còn ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế (Khi tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán).

- Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, kế toán phải điều chỉnh tăng khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho các năm trước bằng cách điều chỉnh giảm số dư Có (hoặc tăng số dư Nợ) đầu năm của TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và điều chỉnh số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

7.5.2.3. Tài khoản 243 – “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình biến động của tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

a. Kết cấu

Bên Nợ:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng.

Bên Có:

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm.

Số dư bên Nợ:

- Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại còn lại cuối năm;

- Điều chỉnh số dư đầu năm đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận (hoặc hoàn nhập) trong năm do áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc sửa chữa hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước.

b. Nguyên tắc hạch toán TK 243

(1) - Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại đối với các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, giá trị được khấu trừ của khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại trong trường hợp doanh nghiệp dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng.

(2) - Cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”, “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng”, giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng làm căn cứ lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” để xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận hoặc hoàn nhập trong năm.

(3) - Việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm được thực hiện theo nguyên tắc bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nay với tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận từ các năm trước nhưng năm nay được hoàn nhập lại, cụ thể là:

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại. Trường hợp doanh nghiệp không chắc chắn sẽ có được lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm.

- Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm. Việc ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được thực hiện phù hợp với thời gian mà các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ (phát sinh từ các năm trước) được hoàn nhập kể cả khi doanh nghiệp không có lợi nhuận.

(4) - Trường hợp việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu phát sinh từ các năm trước làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán phải ghi nhận bổ sung tài sản thuế thu nhập hoãn lại của các năm trước bằng cách điều chỉnh tăng số dư Có (hoặc giảm số dư Nợ) đầu năm TK 421 - Lợi nhuận chưa phân phối (TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm nay) và điều chỉnh tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

(5) - Kết thúc năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận từ các năm trước khi dự tính chắc chắn có được lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để cho phép tài sản thuế hoãn lại được thu hồi.

7.5.2.4. Tài khoản 821 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp”

a. Kết cấu

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại làm căn cứ xác định kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong năm tài chính hiện hành

Bên Nợ:

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm;

- Thuế thu nhập doanh nghiệp của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại;

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả (Là số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm);

- Ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (Số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm);

- Kết chuyển chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Có Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp đã ghi nhận trong năm;

- Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại;

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (số chênh lệch giữa tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm);

- Ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại (số chênh lệch giữa thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm lớn hơn thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm);

- Kết chuyển số chênh lệch giữa chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”;

- Kết chuyển số chênh lệch giữa số phát sinh bên Nợ TK 8212 lớn hơn số phát sinh bên Có TK 8212 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 821 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” không có số dư cuối năm.

Tài khoản 821 – “Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” có 2 Tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành;

- Tài khoản 8212 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

b. Nguyên tắc hạch toán TK 8211

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp được ghi nhận vào tài khoản này là chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại khi xác định lợi nhuận (hoặc lỗ) của một năm tài chính.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên thu nhập chịu thuế trong năm và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc :

- + Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm;
- + Hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại đã được ghi nhận từ các năm trước.
- Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là khoản ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ việc:

- + Ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm;
- + Hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả đã được ghi nhận từ các năm trước.

7.5.3. Phương pháp hạch toán:

7.5.3.1 Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu liên quan đến chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

(1). Hàng quý, khi xác định thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán phản ánh số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp Nhà nước vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

(2). Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp, kế toán ghi:

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm lớn hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, kế toán phản ánh bổ sung số thuế thu nhập doanh nghiệp còn phải nộp, ghi:

Nợ TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112,...

+ Nếu số thuế thu nhập doanh nghiệp thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm phải nộp, thì số chênh lệch kế toán ghi giảm chi phí số thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

(3). Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước liên quan đến khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước, doanh nghiệp được hạch toán tăng (hoặc giảm) số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của các năm trước vào chi phí thuế thu nhập hiện hành của năm phát hiện sai sót.

+ Trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khi nộp tiền, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có các TK 111, 112...

+ Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

- Cuối năm tài chính, kế toán kết chuyển chi phí thuế thu nhập hiện hành, ghi:

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ lớn hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

+ Nếu TK 8211 có số phát sinh Nợ nhỏ hơn số phát sinh Có, thì số chênh lệch ghi:

Nợ TK 8211– Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

7.5.3.2. Kế toán “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả” và “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại” trên báo cáo tài chính riêng của doanh nghiệp

7.5.3.2.1 - Phương pháp xác định và kế toán “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

a) Nguyên tắc kế toán:

- Cuối năm tài chính, khi lập báo cáo tài chính, kế toán phải xác định cơ sở tính thuế của tài sản và các khoản nợ phải trả làm căn cứ xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế. Việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế

- Các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế được sử dụng làm căn cứ xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả trong năm trên báo cáo tài chính riêng của doanh nghiệp phải được phản ánh vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” phát sinh trong năm (Bảng số...).

- “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” dùng để phản ánh chi tiết từng khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm làm cơ sở xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Bảng số...

Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế

Năm.....

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	Phát sinh từ...				
2	Phát sinh từ...				
3	Phát sinh từ...				
.....					
II	Chênh lệch tạm thời được hoàn nhập				
1	Hoàn nhập do...				
2	Hoàn nhập do...				
....					
	Tổng cộng				

* Căn cứ để lập “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” là số chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm liên quan đến từng tài sản hoặc khoản nợ phải trả hoặc giao dịch.

* Dòng tổng cộng chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong năm là căn cứ để ghi vào cột “Chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng” hoặc cột “Chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm” trong “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” (Biểu số 02).

b - Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả

- Cuối năm, căn cứ vào số chênh lệch tạm thời chịu thuế đã xác định được và các khoản điều chỉnh trực tiếp tăng, giảm số dư đầu năm của Tài khoản “Lợi nhuận chưa phân phối” (do áp dụng hội tó thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hội tó các sai sót trọng yếu của các năm trước, kế toán lập “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” (Biểu số 02) làm căn cứ ghi nhận và trình bày thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên báo cáo tài chính riêng.

- “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” là bảng tổng hợp để xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trong năm và xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm do hoàn nhập các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế của các năm trước.

Biểu số 02

Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Năm....

Diễn giải	Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm				Thuế suất (%)	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 - 1/ Phát sinh (hoặc hoàn nhập) từ các giao dịch trong năm									
2 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									

Phương pháp lập biểu số 02

* Căn cứ để lập “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” là “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” (Biểu số 01).

* Căn cứ để ghi vào cột 1 - “Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm/ tăng” là cột 3 và cột 4 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” phát sinh trong năm hiện tại.

* Căn cứ để ghi vào cột 2 - “Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm/ giảm” là cột 5 và cột 6 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” của năm hiện tại.

* Cột 3 và cột 4 “Chênh lệch tăng”, “Chênh lệch giảm” là số chênh lệch giữa cột 1 và 2.

* Cột 6 được lập căn cứ vào cột 3 và cột 5 trên dòng diễn giải số 1: $Cột\ 6 = Cột\ 3 \times cột\ 5$, làm cơ sở ghi vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

* Cột 7 được lập căn cứ vào cột 3 và cột 5 trên dòng diễn giải số 2: $Cột\ 7 = Cột\ 3 \times cột\ 5$, làm cơ sở ghi giảm vốn chủ sở hữu và ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

* Cột 8 được lập căn cứ vào cột 4 và cột 5 trên dòng diễn giải số 1: $Cột\ 8 = Cột\ 4 \times cột\ 5$, làm cơ sở ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

* Cột 9 được lập căn cứ vào cột 4 và cột 5 trên dòng diễn giải số 2: $Cột\ 9 = Cột\ 4 \times cột\ 5$, làm cơ sở ghi tăng vốn chủ sở hữu và ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Ví dụ: Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ chênh lệch tạm thời chịu thuế

Xác định và ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến khấu hao TSCĐ Năm 2006, Công ty CP ABC mua hai TSCĐ:

- TSCĐ C có giá mua là 30.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 6 năm, theo thuế là 4 năm; TSCĐ E có giá mua là 20.000.000đ, thời gian sử dụng hữu ích theo kế toán là 4 năm, theo thuế là 2 năm.

- Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 28%. Giả sử công ty chỉ có thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến TSCĐ C và E.

Việc xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả được thực hiện như sau:

Xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến từng TSCĐ
từ năm 2006 đến 2011

Đơn vị tính: 1.000đ

Chi tiêu	Năm tài chính					
	2006	2007	2008	2009	2010	2011
TSCĐ C (NG: 30.000)						
Chi phí khấu hao (theo thuế)	(7.500)	(7.500)	(7.500)	(7.500)		
Chi phí khấu hao (theo kế toán)	(5.000)	(5.000)	(5.000)	(5.000)	(5.000)	(5.000)
Chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng	2.500	2.500	2.500	2.500		
Chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm (Hoàn nhập)					(5.000)	(5.000)
TSCĐ D (NG: 20.000)						
Chi phí khấu hao (theo thuế)	(10.000)	(10.000)				
Chi phí khấu hao (theo kế toán)	(5.000)	(5.000)	(5.000)	(5.000)		
Chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng	(5.000)	(5.000)				
Chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm (Hoàn nhập)			(5.000)	(5.000)		
Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế tăng của TSCĐ C&D	7.500	7.500				
Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế giảm (hoàn nhập) của			(2.500)	(2.500)	(5.000)	(5.000)

TSCĐ C&D						
Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận	2.100	2.100				
Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập			(700)	(700)	(1.400)	(1.400)

- Trong 2 năm 2006 và 2007, Công ty Thăng LonCP ABC phải xác định khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh trong từng năm là 7.500.000đ tương ứng với việc ghi nhận Chi phí thuế TNDN hoãn lại và ghi nhận Thuế thu nhập hoãn lại phải trả mỗi năm là 2.100.000đ (7.500.000 x 28%). Kế toán ghi:

Nợ TK 8212 – Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 2.100.000 đ
 Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả: 2.100.000 đ

- Năm 2008, 2009, Công ty CP ABC phải xác định:

+ Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh tăng liên quan đến TSCĐ C là 2.500.000 đ;
 + Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ E là 5.000.000 đ;

Kết quả, năm 2008, chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan tới TSCĐ C và TSCĐ E giảm 2.500.000 đ. Công ty CP ABC phải hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại 700.000 đ(2.500.000 x 28%) Kế toán ghi:

Nợ TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả: 700.000 đ
 Có TK 8212 – Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 700.000 đ

- Năm 2010,2011, Công ty CP ABC xác định:

+ Khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh giảm (hoàn nhập) liên quan đến TSCĐ C là 5.000.000đ.

Kết quả, năm 2010,2011 chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan tới TSCĐ 5.000.000đ Công ty CP ABC phải hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại là 1.400.000đ (5.000.000 x 28%). Kế toán ghi

Nợ TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả : 1.400.000 đ
 Có TK 8212 – Chi phí thuế TNDN hoãn lại : 1.400.000 đ.

d. Phương pháp hạch toán

(1) - Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” để ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch trong năm vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại:

(1.1) - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi nhận bổ sung số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

(1.2) - Nếu số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong năm, kế toán chỉ ghi giảm (hoàn nhập) số thuế thu nhập hoãn lại phải trả là số chênh lệch giữa số thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 347 - Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

(2) - Trường hợp thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ việc áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước.

- Trường hợp phải điều chỉnh tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ), hoặc

Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Có)

Tăng số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

- Trường hợp phải điều chỉnh giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi:

Giảm số dư Có đầu năm TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả

Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Có), hoặc

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

7.5.3.2.2 - Phương pháp xác định và kế toán “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

a - Xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ:

- Cuối năm tài chính, kế toán phải xác định cơ sở tính thuế của tài sản và các khoản nợ phải trả làm căn cứ xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ được thực hiện theo quy định tại Mục I của Thông tư này.

- Các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ được sử dụng làm căn cứ xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm trên báo cáo tài chính riêng (không bao gồm các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, công ty liên doanh và việc chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài) phải được phản ánh vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” phát sinh trong năm (Biểu số 03) làm cơ sở xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại nếu doanh nghiệp dự tính là chắc chắn sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ đó.

- “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” dùng để phản ánh chi tiết từng khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm làm cơ sở xác định và phản ánh tài sản thuế thu nhập hoãn lại vào “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05).

Biểu số 03

Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ

Năm.....

		Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm			
		Tăng		Giảm	
		Phát sinh từ các	Phát sinh từ việc áp dụng hồi tố	Hoàn nhập từ	Hoàn nhập do áp dụng hồi tố
Diễn giải					

STT		giao dịch trong năm hiện hành	thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước	các giao dịch trong năm hiện hành	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...				
2	Phát sinh từ...				
3	Phát sinh từ...				
....					
II	Chênh lệch tạm thời được hoàn nhập				
1	Hoàn nhập do...				
2	Hoàn nhập do...				
....					
	Tổng cộng				

* Căn cứ để lập Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ là số chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm liên quan đến từng tài sản hoặc khoản nợ phải trả hoặc từng giao dịch.

* Dòng tổng cộng chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm là căn cứ để ghi vào Cột “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ/ tăng” hoặc Cột “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ/ giảm” trong “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05).

- Trường hợp doanh nghiệp không có khả năng chắc chắn sẽ có được lợi nhuận tính thuế trong tương lai, kế toán không được ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch

tạm thời được khấu trừ phát sinh trong năm. Toàn bộ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ này được theo dõi riêng trên “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng” (Biểu số 04) làm căn cứ xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong các năm sau, khi doanh nghiệp có đủ lợi nhuận chịu thuế thu nhập để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại này.

Biểu số 04

Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng

Năm.....

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 hồi tố thay đổi chính sách kế toán và điều chỉnh hồi tố các sai sót phát sinh từ các năm trước
1	Phát sinh từ...		
2	Phát sinh từ...		
3	Phát sinh từ...		
.....			
	Cộng		

b - Xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng

- Xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng

Cuối năm tài chính, căn cứ vào số lỗ hoạt động kinh doanh được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế các năm tiếp sau theo quy định chuyển lỗ của luật thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán xác định và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm hiện hành, nếu doanh nghiệp dự tính là chắc chắn sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản lỗ tính thuế từ các năm trước đó. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng trong năm tài chính hiện hành được xác định theo công thức sau:

$$\begin{matrix} \text{Tài sản thuế thu nhập} \\ \text{hoãn lại tính trên các khoản} \\ \text{lỗ tính thuế chưa sử dụng} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Giá trị được khấu trừ vào các} \\ \text{năm tiếp sau của các khoản lỗ} \\ \text{tính thuế chưa sử dụng} \end{matrix} \times \begin{matrix} \text{Thuế suất thuế thu} \\ \text{nhập doanh nghiệp} \\ \text{hiện hành} \end{matrix}$$

- Xác định giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.

Cuối năm tài chính, căn cứ các khoản ưu đãi thuế theo luật định (nếu có) chưa sử dụng kế toán xác định và ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm hiện hành, nếu doanh nghiệp dự tính chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để sử dụng các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng từ các năm trước đó. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại tính trên các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trong năm tài chính hiện hành được xác định theo công thức:

$$\begin{matrix} \text{Tài sản thuế thu nhập hoãn lại} \\ \text{tính trên các khoản ưu đãi thuế} \\ \text{chưa sử dụng} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Giá trị được khấu trừ} \\ \text{của các khoản ưu đãi thuế} \\ \text{chưa sử dụng} \end{matrix} \times \begin{matrix} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{thu nhập doanh} \\ \text{nghiệp hiện hành} \end{matrix}$$

c - Xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm

Cuối năm tài chính, kế toán lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” (Biểu số 05) làm căn cứ ghi nhận và trình bày tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trên báo cáo tài chính. Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại là bảng tổng hợp để xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm.

Biểu số 05

Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Năm....

	Chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm		Các khoản	Các khoản	Tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi	Tài sản thuế thu nhập hoãn lại Được hoàn nhập
			lỗ tính	ưu đãi		

Diễn giải	Tấn g	Gi ả m	Chênh lệch		thuế		thuế		Thu ế suất (%)	nhận trong năm		trong năm	
			Tấn g	Gi ả m	Tă ng	Gi ả m	Tă ng	Gi ả m		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
			3	4	5	6	7	8		10	11	12	13
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1 - 1) Phát sinh từ các giao dịch trong năm hiện tại													
2 -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													

Phương pháp lập biểu số 05

* Căn cứ để lập “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” là “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” (Biểu số 03), giá trị được khấu trừ của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng từ các năm trước chuyển sang năm hiện tại;

* Căn cứ để ghi vào cột 1 - “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm tăng” là cột 3 và cột 4 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” phát sinh trong năm;

* Căn cứ để ghi vào cột 2 - “Chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm giảm” là cột 5 và cột 6 trong “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ” phát sinh trong năm;

* Cột 3 và cột 4 “Chênh lệch tăng”, “Chênh lệch giảm” là số chênh lệch giữa cột 1 và 2.

* Cột 5 được lập căn cứ vào số lỗ phát sinh trong năm nay hoặc các năm trước được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm sau (theo quy định chuyển lỗ tính thuế của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (trường hợp được chuyển lỗ)).

* Cột 6 được lập căn cứ vào số lỗ tính thuế của năm trước đã được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế năm nay.

* Cột 7 được lập căn cứ vào giá trị ưu đãi thuế chưa sử dụng trong năm nay được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong năm sau.

* Cột 8 được lập căn cứ vào giá trị ưu đãi thuế của năm trước đã được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế năm nay.

* Cột 10 được lập căn cứ vào cột 3, cột 5, cột 7 và cột 9 trên dòng diễn giải số 1: Cột 10 = (Cột 3 + cột 5 + cột 7) x cột 9, làm cơ sở ghi giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trong năm, ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

* Cột 11: Căn cứ vào cột 3 và cột 9 trên dòng diễn giải số 2: Cột 11 = cột 3 x cột 9, làm cơ sở ghi tăng lợi nhuận chưa phân phối (chi tiết lợi nhuận chưa phân phối năm trước), ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

* Cột 12 được lập căn cứ vào cột 4, cột 6, cột 8 và cột 9 trên dòng diễn giải số 1: Cột 12 = (Cột 4 + cột 6 + cột 8) x cột 9, làm cơ sở ghi vào chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trong năm và ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

* Cột 13: Căn cứ vào cột 4 và cột 9 trên dòng diễn giải số 2: Cột 13 = cột 4 x cột 9, làm cơ sở ghi giảm lợi nhuận chưa phân phối (chi tiết lợi nhuận chưa phân phối năm trước) và ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Ví dụ về xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ

Một doanh nghiệp ghi nhận một khoản nợ phải trả là chi phí phải trả về bảo hành sản phẩm có giá trị 100. Nhưng cho mục đích tính thuế thu nhập, chi phí bảo hành sản phẩm này chỉ được khấu trừ khi doanh nghiệp phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 28%.

Cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả này là không (giá trị ghi sổ 100, trừ đi phần giá trị của khoản nợ phải trả 100 sẽ được khấu trừ cho mục đích tính thuế trong tương lai). Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế 0, là chênh lệch tạm thời được khấu trừ 100. Khi thanh toán nợ phải trả theo giá trị ghi sổ, doanh nghiệp sẽ được giảm lợi nhuận tính thuế trong tương lai với giá trị 100 và do đó thuế thu nhập doanh nghiệp giảm 28 ($28\% \times 100$). Vì vậy, doanh nghiệp ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại là 28, với điều kiện doanh nghiệp chắc chắn sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế thu nhập trong tương lai để có thể hưởng lợi từ việc giảm thuế thu nhập doanh nghiệp trong tương lai.

e. Phương pháp hạch toán

(1) - Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ “Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được ghi nhận vào chi phí thuế thu nhập hoãn lại:

(1.1) - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm lớn hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh lớn hơn số được hoàn nhập trong năm, nếu chắc chắn rằng trong tương lai doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để thu hồi tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Có TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

(1.2) - Nếu tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong năm, kế toán ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại là số chênh lệch giữa số tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh nhỏ hơn số được hoàn nhập trong năm, ghi:

Nợ TK 8212 - Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại

Có TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

(2) - Trường hợp tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc áp dụng hồi tố chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ

“Bảng xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại” đã được lập làm căn cứ ghi nhận hoặc hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch được điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối của các năm trước:

(2.1) - Trường hợp phải điều chỉnh tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tăng số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Có), hoặc

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ)

(2.2) - Trường hợp phải điều chỉnh giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi:

Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

(Nếu TK 4211 có số dư Nợ), hoặc

Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Có)

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 243 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

7.6. Kế toán các loại thuế, phí, lệ phí khác.

7.6.1. Nội dung.

Các loại thuế, phí lệ phí khác mà doanh nghiệp phải nộp cho ngân sách bao gồm: thuế thu nhập cá nhân, thuế tài nguyên, thuế nhà đất, tiền thuê đất, thuế môn bài và các khoản phí lệ phí khác mà doanh nghiệp phải có nghĩa vụ nộp cho nhà nước.

7.6.2. Tài khoản sử dụng

TK 3335 - thuế thu nhập cá nhân.

TK 3336 - thuế tài nguyên

TK 3337 - thuế nhà đất, tiền thuê đất

TK 3338 – các loại thuế khác

TK 3339 – phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác.

7.6.3. Phương pháp hạch toán.

(1) Thuế tài nguyên phải nộp

Nợ TK 627

Có TK 3336 – thuế tài nguyên

(2)Thuế nhà đất phải nộp

Nợ TK 6425

Có TK 3337- thuế nhà đất, tiền thuê đất

(3).Thuế thu nhập người lao động có thu nhập cao phải nộp

Nợ TK 334 - phải trả người lao động.

Có TK 3335 – thuế thu nhập cá nhân

(4)Thuế môn bài phải nộp

Nợ TK 6425

Có TK 3338. – các loại thuế khác

Lệ phí trước bạ tính trên giá trị TSCĐ mua về ghi:

Nợ TK 211

Có TK 3339.

Các khoản phí phải nộp

Nợ TK 6425

Có TK 3339 – phí lệ phí và các khoản khác phải nộp

Số trợ cấp trợ giá được Nhà nước duyệt

Nợ TK 3339 – phí lệ phí và các khoản khác phải nộp

Có TK 5114: Doanh thu trợ cấp trợ giá.

Khi nhận được khoản trợ cấp trợ giá

Nợ TK 111, 112

Có TK 3339.

Khi nộp các khoản thuế, phí.

Nợ TK 333

Có TK 111, 112.

Khi bị truy thu thuế thuộc nghĩa vụ phải nộp năm trước

Nợ 811

Có TK 333