

# Làm rõ hơn về chuẩn mực kế toán số

## 17 - thuế thu nhập doanh nghiệp

Nhằm tạo nên sự đơn giản hơn, dễ hiểu hơn cho những kế toán viên, cán bộ thuế khi giải quyết vấn đề liên quan này, trong giới hạn bài viết này Tác giả xin đi vào phân tích, hệ thống hoá những vấn đề cơ bản theo quy định của Chuẩn mực và Thông tư hiện hành trên các khía cạnh sau: Những khái niệm cơ bản về thuế TNDN; Hạch toán thuế TNDN hiện hành; Cách xác định, kỹ thuật hạch toán trên Báo cáo tài chính riêng của Doanh nghiệp; Cách xác định, kỹ thuật hạch toán trên Báo cáo tài chính hợp nhất.

***Thứ nhất, Những khái niệm cơ bản***

- *Thuế thu nhập Doanh nghiệp hiện hành*: Là số thuế TNDN phải nộp (hoặc thu hồi được) tính trên thu nhập chịu thuế và thuế suất thuế TNDN của năm hiện hành. Công thức xác định thuế TNDN hiện hành:

Thuế TNDN hiện hành = Thu nhập chịu thuế trong năm hiện hành x Thuế suất thuế TNDN theo quy định hiện hành

- Để phản ánh thuế TNDN hiện hành, kế toán sử dụng Tài khoản 3334 – Thuế TNDN, Tài khoản 8211 – Chi phí thuế TNDN hiện hành

- *Thuế thu nhập hoãn lại phải trả*: Là thuế TNDN sẽ phải nộp trong tương lai tính trên các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế TNDN trong năm hiện hành. Công thức xác định thuế TNDN hoãn lại phải trả:

$$\begin{array}{l} \text{Thuế thu nhập} \\ \text{hoãn lại phải trả} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng chênh lệch tạm} \\ \text{thời chịu thuế trong} \\ \text{năm} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thuế suất thuế} \\ \text{TNDN theo quy định} \\ \text{hiện hành} \end{array}$$

- Chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN trong tương lai khi mà giá trị ghi sổ của các khoản mục Tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán.

- Thuế Thu nhập hoãn lại phải trả 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 ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế TNDN (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch.
- Để phản ánh khoản Thuế thu nhập hoãn lại phải trả này, Thông tư quy định sử dụng Tài khoản 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả, Tài khoản 8212 – Chi phí thuế thu nhập hoãn lại

- *Tài sản thuế thu nhập hoãn lại*: Là thuế TNDN sẽ được hoàn lại trong tương lai tính trên các khoản: chênh lệch tạm thời được khấu trừ; Giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các

khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng; Giá trị được khấu trừ chuyển sang năm sau của các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng. Công thức xác định thuế Tài sản thuế TNDN:

Tài sản = Tổng chênh lệch tạm thời được khấu trừ + Giá trị được khấu trừ X Thuế suất thuế TNDN

Thu nhập phát sinh trong năm

chuyển sang năm sau của các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng

theo quy định hiện hành

- Chênh lệch tạm thời được khấu trừ: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN trong tương lai khi mà giá trị ghi sổ của các khoản mục Tài sản hoặc Nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán.

- Doanh nghiệp chỉ được ghi nhận tài sản thuế Thu nhập hoãn lại tính trên các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ này khi và chỉ khi chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai để sử dụng các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, các khoản lỗ tính thuế và ưu đãi về thuế chưa sử dụng.
- Để phản ánh khoản mục Tài sản thuế thu nhập hoãn lại theo quy định của Thông tư kế toán sử dụng Tài khoản 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại, Tài khoản 8212- Chi phí thuế thu nhập hoãn lại.

- *Chênh lệch tạm thời*: Là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của các khoản mục Tài sản hay Nợ phải trả trong Bảng cân đối kế toán và cơ sở tính thuế thu nhập của các khoản mục này.

## ***Thứ hai, Hạch toán Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành***

1. Hàng quý, xác định số thuế tạm nộp vào NSNN, kế toán ghi:

Nợ TK 8211- Chi phí thuế TNDN hiện hành: *số tạm tính*

Có TK 3334- Thuế TNDN: *số tạm tính*

Khi thực nộp số thuế này:

Nợ TK 3334 – Thuế TNDN

Có TK 111, 112...

2. Trường hợp phát hiện sai sót không trọng yếu của khoản thuế TNDN các năm trước, Doanh nghiệp được hạch toán điều chỉnh số thuế tăng hoặc giảm của các năm trước này vào chi phí thuế TNDN hiện hành năm phát hiện sai sót:

+ Nếu thuế TNDN hiện hành của các năm trước phải nộp bổ sung, kế toán ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế TNDN hiện hành: *Phần sai sót*  
*nộp bổ sung*

Có TK 3334 – Thuế TNDN: *Phần sai sót nộp bổ sung*



Khi thực nộp số thuế này:

Nợ TK 3334 – Thuế TNDN

Có TK 111, 112...

+ Nếu thuế TNDN hiện hành của các năm trước được ghi giảm,

kế toán ghi:

Nợ TK 3334 – Thuế TNDN hiện hành: *Phần chênh lệch*

*giảm*

Có TK 8221 – Chi phí thuế TNDN hiện hành: *Phần*

*chênh lệch giảm*

### 3. Cuối năm tài chính

- So sánh số đã tạm nộp với số thuế TNDN quyết toá phải nộp trong năm, kế toán ghi:

+ Nếu số thuế TNDN tạm nộp lớn hơn số quyết toán năm phải nộp

Nợ TK 8211- Chi phí thuế TNDN hiện hành: *Phần nộp bổ sung*

Có TK 3334 – Thuế TNDN: *Phần nộp bổ sung*

Khi thực nộp số thuế này:

Nợ TK 3334 – Thuế TNDN

Có TK 111, 112...

+ Nếu số thuế TNDN tạm nộp nhỏ hơn số quyết toán năm phải nộp

Nợ TK 3334- Thuế TNDN: *Chênh lệch giảm*

Có TK 8211- Chi phí thuế TNDN hiện hành: *Chênh lệch giảm*

- So sánh tổng số phát sinh bên Nợ TK 8211 và tổng số phát sinh bên Có TK 8211 để kết chuyển chi phí thuế thu nhập Doanh nghiệp hiện hành xác định kết quả kinh doanh trong kỳ, kế toán ghi:

+ Nếu TK 8211 có tổng số phát sinh bên Nợ lớn hơn tổng số phát sinh bên Có

Nợ TK 911 –Xác định kết quả kinh doanh

Có TK 8211 – Chi phí thuế TNDN hiện hành

+ Nếu TK 8211 có tổng số phát sinh bên Nợ nhỏ hơn tổng số phát sinh bên Có

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh

***Thứ ba, Cách xác định, kỹ thuật hạch toán trên Báo cáo tài chính riêng của Doanh nghiệp***

- *Xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế trong năm:*

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 khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế. Các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế được phản ánh vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế”. “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” dùng để phản ánh chi tiết từng khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế (từng Tài sản, từng Nợ phải trả, từng giao dịch).

+ Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả: Cuối năm tài chính, căn cứ vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế” và các

khoản do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố các sai sót trọng yếu của các năm trước kế toán lập “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

- Các nghiệp vụ hạch toán cụ thể: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ vào “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại”

4. So sánh thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh trong năm với thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoàn nhập trong năm.

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn phải trả phát sinh trong năm lớn hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoàn nhập trong năm, kế

toán ghi:

Nợ TK 8212 – Chi phí thuế TNDN hoãn lại: *Phần chênh*

*lệch*

Có TK 347 – Thuế Thu nhập hoãn lại phải trả : *Phần*

*chênh lệch*

+ Nếu số thuế thu nhập hoãn phải trả phát sinh trong năm nhỏ hơn số thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoàn nhập trong năm, kế

toán ghi:

Nợ TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả: *Phần chênh*

*lệch*

Có TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập hoãn lại: *Phần*

*chênh lệch*

5. 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, kế toán ghi:

+ Nếu phải điều chỉnh tăng thuế thu nhập hoãn lại

Tăng Số dư Nợ đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có số dư Nợ)

Giảm Số dư Có đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có số dư Có)

Tăng Số dư Có đầu năm TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả



+ Nếu phải điều chỉnh giảm thuế thu nhập hoãn lại

Giảm Số dư Có đầu năm TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại

phải trả

Tăng Số dư Có đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có số dư Có)

Giảm số dư Nợ đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có số dư Nợ)

*- Xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ trong năm:* 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. Các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ được phản ánh vào “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”. “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 (từng Tài sản, từng khoản Nợ phải trả, từng giao dịch)

+ 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” 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.

- Các nghiệp vụ hạch toán cụ thể: Cuối năm tài chính, kế toán căn cứ vào “Bảng xác định Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

6. So sánh Tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm với Tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoàn nhập trong năm.

+ Nếu Tài sản thuế thu nhập hoãn phát sinh trong năm lớn hơn Tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoàn nhập trong năm, kế toán ghi nhận bổ sung phần chênh lệch 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:

Nợ TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: *Phần chênh*

*lệch tăng*

Có TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập hoãn lại: *Phần*

*chênh lệch tăng*

+ Nếu Tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh trong năm nhỏ hơn Tài sản thuế thu nhập hoãn lại trong năm, kế toán ghi:

Nợ TK 8212 – Chi phí thuế thu nhập hoãn lại: *Phần chênh*

*lệch giảm*

Có TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: *Phần*

*chênh lệch giảm*

(7) Trường hợp Tài sản thuế thu nhập hoãn lại 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, kế toán ghi:

+ Nếu điều chỉnh tăng Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tăng số Dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập

hoãn lại

Tăng số Dư Có đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có

số Dư Có)

Giảm số Dư Nợ đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có

số Dư Nợ)

+ Nếu điều chỉnh giảm Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Tăng số Dư Nợ đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có số Dư Nợ)

Giảm số Dư Có đầu năm TK 4211 (nếu TK 4211 có số Dư Có)

Giảm số Dư Nợ đầu năm TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

***Thứ tư, Cách xác định, kỹ thuật hạch toán trên Báo cáo tài chính hợp nhất***

***- Cách xác định, kỹ thuật hạch toán trên Báo cáo tài chính hợp nhất Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.***

+ Cuối năm tài chính khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh từ các khoản “Đầu tư vào công ty con – TK 221”; “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết – TK 223”; “Vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát – TK 222”. Chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh do:

a) Cơ quan thuế chỉ đánh thuế đối với khoản thu nhập mà Doanh nghiệp được quyền nhận trong năm đã được ghi nhận trên Báo cáo tài chính riêng

b) Doanh nghiệp ghi nhận phần sở hữu trong lợi nhuận hoặc lỗ trong Công ty con, công ty liên kết, Vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát theo Phương pháp Vốn chủ sở hữu khi lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

8. Nghiệp vụ kinh tế kế toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả trên

Báo cáo tài chính hợp nhất

+ Nếu ghi tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con. Công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi:

Tăng khoản mục “Chi phí thuế TNDN hoãn lại”

Tăng khoản mục “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

+ Nếu ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu



tư vào công ty con. Công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi:

Giảm khoản mục “Thuế thu nhập hoãn lại phải trả”

Giảm khoản mục “Chi phí thuế TNDN hoãn lại”

*- Cách xác định, kỹ thuật hạch toán trên Báo cáo tài chính hợp nhất Tài sản thuế thu nhập hoãn.*

+ Cuối năm tài chính khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất, kế toán phải xác định các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản “Đầu tư vào công ty con – TK 221”; “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết – TK 223”; “Vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát – TK 222”. Chênh lệch tạm thời

được khấu trừ phát sinh do:

a) Cơ quan thuế không cho phép khấu trừ khoản lỗ từ công ty con, công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát vào thu nhập chịu thuế trong năm của Doanh nghiệp.

b) Doanh nghiệp được ghi nhận khoản lỗ là toàn bộ phần sở hữu trong lợi nhuận (hoặc lỗ) trong công ty con, công ty liên kết, vốn góp liên doanh trên Báo cáo tài chính hợp nhất

9. Kế toán nghiệp vụ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại trên Báo cáo tài chính hợp nhất

+ Nếu ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty

con, công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi:

Tăng khoản mục “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

Giảm khoản mục “Chi phí thuế TNDN hoãn lại”

+ Nếu ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát, kế toán ghi:

Tăng khoản mục “Chi phí thuế TNDN hoãn lại”

Giảm khoản mục “Tài sản thuế thu nhập hoãn lại”

\* “Bảng xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế”, “Bảng xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả”, “Bảng xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ”, “Bảng theo dõi chênh lệch tạm thời được khấu trừ chưa sử dụng”, “Bảng xác định Tài sản thuế hoãn lại” đã được quy định rất cụ thể về mẫu biểu và phương pháp lập theo quy định của thông tư số 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006.