



Chương 7

KẾ TOÁN THUẾ

THU NHẬP DOANH NGHIỆP

NỘI DUNG

- Các quy định pháp lý
- Các khái niệm và nguyên tắc cơ bản
- Ứng dụng trên hệ thống tài khoản kế toán

MỤC TIÊU

- Giải thích bản chất thuế thu nhập doanh nghiệp là một chi phí của doanh nghiệp.
- Trình bày các khái niệm và nguyên tắc cơ bản của lợi nhuận kế toán và thu nhập tính thuế.
- Giải thích và vận dụng được khái niệm chênh lệch tạm thời, các tài sản và nợ phải trả liên quan đến thuế hoãn lại và thuế hiện hành.
- Xử lý trên hệ thống tài khoản kế toán các nghiệp vụ thuế thu nhập doanh nghiệp.

Các quy định pháp lý có liên quan

- VAS 17- Thuế thu nhập doanh nghiệp
 - Thông tư 20/2006/TT-BTC- hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán
- Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, Luật 32/2013/QH13
 - Nghị định 92/2013/NĐ-CP
 - Nghị định 218/2014/NĐ-CP
 - Thông tư 141/2013/TT-BTC- hướng dẫn ND 92/2013/NĐ-CP
 - Thông tư 78/2014/TT-BTC- hướng dẫn ND 218/2013/NĐ-CP
 - Thông tư 119/2014/TT-BTC - cải cách, đơn giản các thủ tục hành chính về thuế
 - Thông tư 151/2014/TT-BTC
 - Thông tư 26/2015/TT-BTC

CÁC KHÁI NIỆM VÀ NGUYÊN TẮC CƠ BẢN



- Một số khái niệm liên quan
- Chênh lệch số liệu kế toán và số liệu tính thuế TNDN
- Ghi nhận chi phí thuế TNDN hiện hành
- Ghi nhận chi phí thuế TNDN hoãn lại

MỘT SỐ KHÁI NIỆM (tiếp)

- *Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (hoặc thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp): Là tổng chi phí thuế thu nhập hiện hành và chi phí thuế thu nhập hoãn lại (hoặc thu nhập thuế thu nhập hiện hành và thu nhập thuế thu nhập hoãn lại) khi xác định lợi nhuận hoặc lỗ của một kỳ.*

MỘT SỐ KHÁI NIỆM

- Lợi nhuận kế toán: Là lợi nhuận hoặc lỗ của một kỳ, trước khi trừ thuế thu nhập doanh nghiệp, được xác định theo quy định của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.
- Thu nhập tính thuế: Là thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp của một kỳ, được xác định theo qui định của Luật thuế TNDN hiện hành và là cơ sở để tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (hoặc thu hồi được).

MỘT SỐ KHÁI NIỆM (tiếp)

- Thuế thu nhập hiện hành : Là số thuế TNDN phải nộp tính trên thu nhập tính thuế và thuế suất thuế TNDN của năm hiện hành.
 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

MỘT SỐ KHÁI NIỆM (tiếp)

- Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại
 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại là số thuế TNDN sẽ phải nộp trong tương lai
 - 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 thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành.
 - Thu nhập thuế TNDN hoãn lại là khoản khi giảm chi phí chi phí thuế TNDN hoãn lại
 - Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: Là thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được hoãn lại trong tương lai tính trên các khoản: chênh lệch tạm thời được khấu trừ;
...

CHỆNH LỆCH SỐ LIỆU KẾ TOÁN VÀ SỐ LIỆU TÍNH THUẾ



- Vì sao xảy ra khác biệt?
- Có khác biệt số liệu, kế toán phải làm gì?
- Phân loại chênh lệch
 - Chênh lệch không tạm thời
 - Chênh lệch tạm thời
 - Chênh lệch tạm thời được khấu trừ
 - Chênh lệch tạm thời chịu thuế

BẢN CHẤT CỦA THUẾ TNDN

- Quan điểm hiện nay xem thuế TNDN là một chi phí, vì:
 - Tiền thuế TNDN nộp NS sẽ làm giảm tài sản hoặc tăng nợ phải trả;
 - Làm giảm vốn chủ sở hữu nhưng không phải do trả vốn góp hoặc chi trả cổ tức.

10

Vì sao khác biệt?

Doanh thu theo kế toán

Chi phí theo kế toán

LN kế toán

Luật Kế toán, Chế độ kế toán

Doanh thu theo luật thuế

Chi phí được trừ

Thu nhập chịu thuế

Luật thuế TNDN

LÝ DO SỰ KHÁC BIỆT

- ▶ Cơ sở dồn tích và nguyên tắc phù hợp trong kế toán;
- ▶ Nguyên tắc thận trọng trong kế toán;
- ▶ Yêu cầu công bằng trong các quy định pháp lý;
- ▶ Chính sách của Nhà nước về thuế từng thời kỳ;
- ▶ Sự lựa chọn để tối ưu hóa thuế của doanh nghiệp.

VÍ DỤ 2

- Năm 20x1, doanh nghiệp A chi tiền mặt 60 triệu đồng để mua vật liệu phụ phục vụ ngay trong kỳ sản xuất nhưng không có hóa đơn, chứng từ đầy đủ.

VÍ DỤ 1

- Năm 20x0, DN mua 1 xe hơi dùng cho dịch vụ cho thuê đám cưới, thời gian sử dụng là 10 năm, nguyên giá 2.000 triệu, giả sử giá trị thanh lý là 0. Theo doanh nghiệp, lợi ích mang lại của chiếc xe giảm dần theo thời gian nên phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần là phù hợp. Tuy nhiên, theo thuế, tài sản trên không đủ điều kiện được khấu hao theo số dư giảm dần.

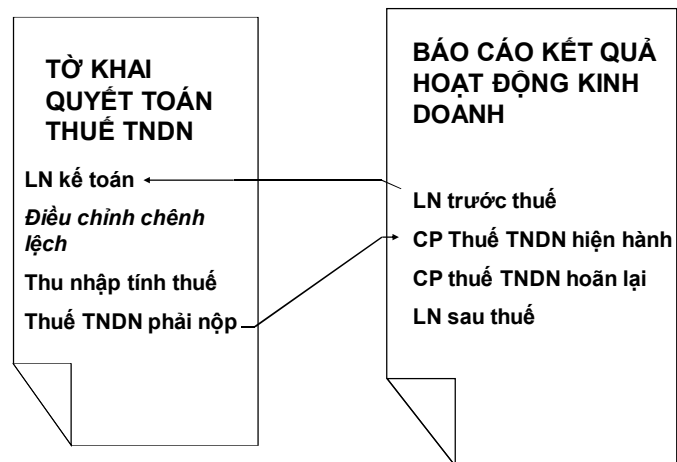
VÍ DỤ 3

- Ngày 25/12/20x1 doanh nghiệp B xuất hóa đơn và nhận ứng trước cho một hợp đồng cung cấp dịch vụ vận tải đường sắt 550 trđ, trong đó thuế GTGT 10% bằng TGNH. Hợp đồng sẽ được thực hiện trong năm 20x2.
- Năm 20x2, doanh nghiệp B hoàn tất cung cấp dịch vụ cho hợp đồng trên, tổng giá trị được quyết toán là 1.100 trđ, trong đó có thuế GTGT 10%.

CÓ KHÁC BIỆT SỐ LIỆU, KẾ TOÁN PHẢI LÀM GÌ?

- Kế toán **không** tổ chức 2 hệ thống số: Một hệ thống để phục vụ cho việc lập BCTC và một hệ thống phục vụ cho lập báo cáo thuế TNDN.
- Kế toán chỉ tổ chức **MỘT** hệ thống số kế toán để phục vụ cho việc lập BCTC.

MỐI QUAN HỆ GIỮA BCKQHĐKD & BÁO CÁO QUYẾT TOÁN THUẾ TNDN



QUAN ĐIỂM CỦA THUẾ

- Thừa nhận sự khác biệt và đó là cơ sở của việc đưa ra Tờ khai tự quyết toán thuế trong đó nội dung cơ bản là điều chỉnh từ lợi nhuận kế toán sang thu nhập chịu thuế;

NỘI DUNG TỜ KHAI QUYẾT TOÁN THUẾ TNDN

Tờ khai Quyết toán Thuế TNDN (Mẫu 03/TNDN)

Phần A: Kết quả kinh doanh ghi nhận theo báo cáo tài chính

← Căn cứ vào Báo cáo Kết quả HĐKD

Phần B: Xác định thu nhập chịu thuế theo Luật Thuế TNDN

Phần C: Xác định thuế TNDN phải nộp trong kỳ tính thuế

Phần D: Các tài liệu bổ sung

} Các khoản điều chỉnh cho các chênh lệch giữa kế toán và thuế

VÍ DỤ 4

- Giả sử với ví dụ 1, 2, 3 độc lập nhau. Lợi nhuận kế toán trước thuế của năm hiện tại đều là 1.000 triệu đồng. Hãy xác định thu nhập tính thuế và thuế thu nhập doanh nghiệp của năm hiện hành?
- Giả sử thuế suất thuế TNDN là 20%

2 HƯỚNG TIẾP CẬN

- Chênh lệch số liệu kế toán có thể được tiếp cận:
 - Báo cáo kết quả kinh doanh: So sánh số liệu được trình bày trên báo cáo kết quả kinh doanh (doanh thu, chi phí kế toán) và doanh thu, thu nhập chịu thuế và chi phí được trừ theo quy định của thuế.
 - Bảng cân đối kế toán: Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản và nợ phải trả với cơ sở tính thuế của tài sản và nợ phải trả.
- VAS 17 dựa vào cách tiếp cận trên BCĐKT.

PHÂN LOẠI CHÊNH LỆCH



1. Quy định của thuế không phân biệt chênh lệch tạm thời và chênh lệch không tạm thời.
2. Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp tập trung phản ánh chênh lệch tạm thời

CHÊNH LỆCH KHÔNG TẠM THỜI

- ❖ Chênh lệch không tạm thời: Là chênh lệch phát sinh từ các khoản doanh thu, chi phí được ghi nhận vào lợi nhuận kế toán nhưng lại không được tính vào thu nhập, chi phí khi xác định thu nhập tính thuế.
- ❖ Các khoản chênh lệch không tạm thời không cần xử lý trên tài khoản kế toán mà chỉ cần điều chỉnh trên Tờ khai quyết toán thuế TNDN để xác định thu nhập tính thuế.

CHÊNH LỆCH TẠM THỜI

- Chênh lệch tạm thời: Là khoản chênh lệch giữa GIÁ TRỊ GHI SỔ và CƠ SỞ TÍNH THUẾ THU NHẬP của các khoản mục Tài sản hay Nợ phải trả trên Bảng Cân đối kế toán.

GIÁ TRỊ GHI SỔ CỦA TÀI SẢN hay NỢ PHẢI TRẢ

- Giá trị ghi sổ của **tài sản** hay **nợ phải trả** là giá trị trình bày trên Bảng cân đối kế toán, *đã trừ đi các khoản giảm trừ như dự phòng, hao mòn lũy kế.*

CHÊNH LỆCH TẠM THỜI ĐƯỢC KHẤU TRỪ

- Chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh:
 - **Tài sản:** Giá trị ghi sổ < Cơ sở tính thuế
 - **Nợ phải trả:** Giá trị ghi sổ > Cơ sở tính thuế

CƠ SỞ TÍNH THUẾ CỦA TÀI SẢN

- Là giá trị sẽ được khấu trừ cho mục đích thuế thu nhập, được trừ khỏi các lợi ích kinh tế mà doanh nghiệp sẽ nhận được và phải chịu thuế thu nhập khi giá trị ghi sổ của tài sản đó được thu hồi. Nếu những lợi ích kinh tế này khi nhận được mà không phải chịu thuế thu nhập thì cơ sở tính thuế thu nhập của tài sản đó bằng giá trị ghi sổ của nó.

VÍ DỤ 5

TSCĐ có nguyên giá là 200 triệu đồng, khấu hao lũy kế là 60 triệu đồng, giá trị còn lại là 140 triệu đồng. Doanh nghiệp sử dụng phương pháp tính khấu hao phù hợp với quy định của Luật thuế

→ Giá trị ghi sổ của TSCĐ (Giá trị còn lại) là 140 triệu đồng, giá trị này sẽ được khấu trừ toàn bộ trong tương lai dưới hình thức khấu hao hoặc giảm trừ khi thanh lý.

→ Cơ sở tính thuế của TSCĐ này là 140, đúng bằng giá trị ghi sổ của nó nên không có chênh lệch tạm thời.

VÍ DỤ 6 (tiếp)

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Giá trị ghi sổ của TSCĐ	400	200	0	0	0	0
Cơ sở tính thuế của TSCĐ	500	400	300	200	100	0
Chênh lệch thời điểm (KT - thuế)	-100	-200	-300	-200	-100	0

Năm 20x0: Giá trị ghi sổ của TSCĐ là GTCL = 600 – 200 = 400. Cơ sở tính thuế của TSCĐ là 600 – 100 = 500 (nguyên giá trừ khấu hao theo thuế)

Năm 20x1: Giá trị ghi sổ của TSCĐ là GTCL = 600 – 400 = 200. Cơ sở tính thuế của TSCĐ là 600 – 200 = 400 (nguyên giá trừ khấu hao lũy kế theo thuế)

Năm 20x0, bắt đầu phát sinh chênh lệch và giá trị ghi sổ của tài sản < cơ sở tính thuế của tài sản =====> Chênh lệch tạm thời được khấu trừ .

VÍ DỤ 6

- Ngày 1/1/20x0, DN X đưa một TSCĐ có nguyên giá 600 triệu đồng, sử dụng ở bộ phận quản lý. Kế toán khấu hao trong 3 năm. Căn cứ vào quy định của thuế, thời gian khấu hao là 6 năm.

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Nguyên giá TSCĐ	600	600	600	600	600	600
Khấu hao_KT	200	200	200	0	0	0
Khấu hao_ thuế	100	100	100	100	100	100

VÍ DỤ 6 (tiếp)

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Giá trị ghi sổ TSCĐ	400	200	0	0	0	0
Cơ sở tính thuế TSCĐ	500	400	300	200	100	0
Chênh lệch thời điểm giữa GTGS và CSTT	-100	-200	-300	-200	-100	0
CLTT Phát sinh (Hoàn nhập)	-100	-100	-100	100	100	100

CL tạm thời phát sinh hoặc hoàn nhập = CLTT cuối kỳ - CLTT đầu kỳ

Trong ví dụ này CLTT được khấu trừ phát sinh trong 3 năm đầu và 3 năm sau được hoàn nhập trở lại

CƠ SỞ TÍNH THUẾ CỦA NỢ PHẢI TRẢ

- Là số chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả đó và giá trị khoản chi phí được khấu trừ vào thu nhập chịu thuế trong các năm tương lai do khoản nợ phải trả đó tạo ra.
- Trường hợp doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả phát sinh là giá trị ghi sổ của nó, trừ đi phần giá trị của doanh thu đó sẽ được ghi nhận nhưng không phải chịu thuế thu nhập trong tương lai.

VÍ DỤ 7 (tiếp)

Dự phòng phải trả	20x0	20x1
Giá trị ghi sổ	400	0
Cơ sở tính thuế	100	0
Chênh lệch tạm thời thời điểm = (GTGS – CSTT)	300	0
Chênh lệch tạm thời Phát sinh/Hoàn nhập = Chênh lệch tạm thời cuối kỳ - CLTT đầu kỳ	300	-300

Trong ví dụ này CLTT được khấu trừ phát sinh năm 20x0 và hoàn nhập trở lại năm 20x1

VÍ DỤ 7

- Năm 20x0, trích trước chi phí bảo hành sản phẩm cho niên độ sau là 400 triệu đồng. Tuy nhiên, theo qui định về lập dự phòng thì cơ quan thuế chỉ chấp nhận mức trích lập là 100 triệu đồng.
- Sang năm 20x1, chi phí thực tế phát sinh cho bảo hành sản phẩm là 420 triệu đồng, có đủ chứng từ hợp lệ.

Chi phí dự phòng	20x0	20x1
Chi phí kế toán	400	20
Chi phí thuế	100	320
Chênh lệch thời điểm (KT – thuế)	300	-300

VÍ DỤ 7B

- Năm 20x0, nhận trước cước vận tải là 200 triệu đồng. Hợp đồng này được thực hiện trong năm 20x1.
- Sang năm 20x1, cung cấp dịch vụ vận tải cho KH.

Doanh thu nhận trước	20x0	20x1
DT kế toán	0	200
DT thuế	200	0
Chênh lệch thời điểm (KT – thuế)	- 200	200

VÍ DỤ 7B (tiếp)

Doanh thu nhận trước	20x0	20x1
Giá trị ghi sổ	200	0
Cờ sổ tính thuế	0	0
Chênh lệch tạm thời thời điểm = (GTGS – CSTT)	200	0
Chênh lệch tạm thời Phát sinh/Hoàn nhập = Chênh lệch tạm thời cuối kỳ - CLTT đầu kỳ	200	-200

Trong ví dụ này CLTT được khấu trừ phát sinh năm 20x0 và hoàn nhập trở lại năm 20x1

VÍ DỤ 8

- Ngày 1/1/20x0, DN X đưa một TSCĐ có nguyên giá 600 triệu đồng, sử dụng ở bộ phận quản lý. Kế toán khấu hao trong 6 năm. Căn cứ vào qui định của thuế, thời gian khấu hao là 4 năm.

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Nguyên giá TSCĐ	600	600	600	600	600	600
Khấu hao_KT	100	100	100	100	100	100
Khấu hao_ thuế	150	150	150	150	0	0

CHÈNH LỆCH TẠM THỜI PHẢI CHỊU THUẾ

Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế TNDN phát sinh khi:

Tài sản: Giá trị ghi sổ > Cơ sở tính thuế

Nợ phải trả: Giá trị ghi sổ < Cơ sở tính thuế



VÍ DỤ 8 (tiếp)

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Giá trị ghi sổ TSCĐ	500	400	300	200	100	0
Cơ sở tính thuế TSCĐ	450	300	150	0	0	0
Chênh lệch tạm thời thời điểm	50	100	150	200	100	0

Năm 20x0: Giá trị ghi sổ của TSCĐ là GTCL = 600 – 100 = 500. Cơ sở tính thuế của TSCĐ là 600 – 150 = 450 (nguyên giá trừ khấu hao theo thuế)

Năm 20x1: Giá trị ghi sổ của TSCĐ là GTCL = 600 – 200 = 400. Cơ sở tính thuế của TSCĐ là 600 – 300 = 300 (nguyên giá trừ khấu hao lũy kế theo thuế)

Năm 20x0, bắt đầu phát sinh chênh lệch và giá trị ghi sổ của tài sản > cơ sở tính thuế của tài sản ==> Chênh lệch tạm thời chịu thuế.

VÍ DỤ 8 (tiếp)

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Giá trị ghi sổ TSCĐ	500	400	300	200	100	0
Cơ sở tính thuế TSCĐ	450	300	150	0	0	0
Chênh lệch tạm thời thời điểm	50	100	150	200	100	0
CLTT Phát sinh (Hoàn nhập)	50	50	50	50	-100	-100

CLTT phát sinh hoặc hoàn nhập = CLTT cuối kỳ - CLTT đầu kỳ

Trong ví dụ này CLTT chịu thuế phát sinh trong 4 năm đầu và 2 năm sau được hoàn nhập trở lại

VÍ DỤ 8B (tiếp)

Dự phòng phải trả	20x0	20x1
Giá trị ghi sổ	400	0
Cơ sở tính thuế	500	0
Chênh lệch tạm thời chịu thuế = (GTGS – CSTT)	100	0
Chênh lệch tạm thời Phát sinh/Hoàn nhập = Chênh lệch tạm thời cuối kỳ - CLTT đầu kỳ	100	-100

Trong ví dụ này CLTT phải chịu thuế phát sinh năm 20x0 và hoàn nhập trở lại năm 20x1

VÍ DỤ 8B

- Năm 20x0, trích trước chi phí bảo hành sản phẩm cho niên độ sau là 400 triệu đồng. Tuy nhiên, theo qui định về lập dự phòng thì cơ quan thuế chấp nhận mức trích lập là 500 triệu đồng.
- Sang năm 20x1, chi phí thực tế phát sinh cho bảo hành sản phẩm là 520 triệu đồng, có đủ chứng từ hợp lệ.

Chi phí dự phòng	20x0	20x1
Chi phí kế toán	400	120
Chi phí thuế	500	20
Chênh lệch thời điểm (KT – thuế)	-100	100

Ghi nhận chi phí thuế TNDN



- Ghi nhận chi phí thuế TNDN hiện hành
- Ghi nhận chi phí thuế TNDN hoãn lại
 - Tài sản thuế TNDN hoãn lại
 - Thuế TNDN hoãn lại phải trả

GHI NHẬN CHI PHÍ THUẾ TNDN HIỆN HÀNH

- Chi phí thuế TNDN hiện hành: Chính là số thuế TNDN mà doanh nghiệp phải nộp trong năm tài chính đó.
- Chi phí thuế TNDN hiện hành = Thu nhập chịu thuế x Thuế suất thuế TNDN hiện hành.

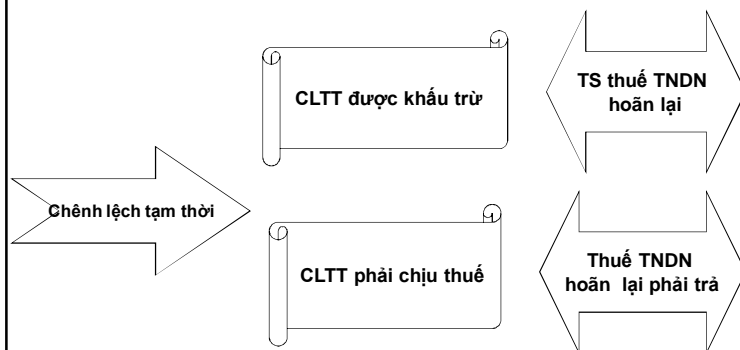
TÀI SẢN THUẾ TNDN HOÃN LẠI VÀ THUẾ TNDN HOÃN LẠI PHẢI TRẢ

$$\text{TÀI SẢN THUẾ TNDN HL} = \text{CLTT ĐƯỢC KHẤU TRỪ} \times \text{THUẾ SUẤT THUẾ TNDN}$$

$$\text{THUẾ TNDN HL PHẢI TRẢ} = \text{CLTT PHẢI CHỊU THUẾ} \times \text{THUẾ SUẤT THUẾ TNDN}$$

Thuế suất thuế TNDN trong tương lai khi các khoản chênh lệch tạm thời được hoàn nhập (được khấu trừ hoặc bị đánh thuế TNDN).

GHI NHẬN CHI PHÍ THUẾ TNDN HOÃN LẠI



VÍ DỤ 9

- Lấy Ví dụ số 6, xác định chi phí thuế TNDN hoãn lại và tài sản thuế TNDN hoãn lại vào lúc cuối năm.

BẢNG TÍNH

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Giá trị ghi sổ TSCĐ	400	200	0	0	0	0
Cơ sở tính thuế TSCĐ	500	400	300	200	100	0
Chênh lệch tạm thời khấu trừ	-100	-200	-300	-200	-100	0
CLTT Psinh (Hoàn nhập)	-100	-100	-100	100	100	100
Chi phí thuế TNDN hoãn lại	-20	-20	-20	20	20	20
Tài sản thuế TNDN phát sinh	20	20	20	-20	-20	-20
Tài sản thuế TNDN cuối năm	20	40	60	40	20	0

BẢNG TÍNH

	20X0	20X1	20X2	20X3	20X4	20X5
Giá trị ghi sổ TSCĐ	500	400	300	200	100	0
Cơ sở tính thuế TSCĐ	450	300	150	0	0	0
Chênh lệch tạm thời chịu thuế	50	100	150	200	100	0
CLTT Psinh (Hoàn nhập)	50	50	50	50	-100	-100
Chi phí thuế TNDN hoãn lại	10	10	10	10	-20	-20
Thuế TNDN HL phải trả phát sinh	10	10	10	10	-20	-20
Thuế TNDN HL phải trả cuối kỳ	10	20	30	40	20	0

VÍ DỤ 10

- Lấy Ví dụ số 8, xác định chi phí thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả vào lúc cuối năm.

TRÌNH BÀY TRÊN BCTC

Trên Bảng cân đối kế toán:

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh
B. TÀI SẢN DÀI HẠN		
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262	
NỢ PHẢI TRẢ		
I. Nợ ngắn hạn		
3. Thuế và các khoản phải nộp NN	313	
II. Nợ dài hạn		
11. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	341	

Số dư **Nợ** TK 243

Số dư **Có** TK 333

Số dư **Có** TK 347

TRÌNH BÀY TRÊN BCTC (tiếp)

Trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:

Chỉ tiêu	MS	
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	51	Tổng số phát sinh bên Có 8211 đối ứng với Nợ 911 hoặc Nợ 8211 đối ứng Có 911 (ghi âm)
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	52	Tổng số phát sinh bên Có 8212 đối ứng với Nợ 911 hoặc Nợ 8212 đối ứng Có 911 (ghi âm)

Bài tập thực hành 1 (tiếp)

- Lợi nhuận được chia từ liên doanh K, số tiền là 200 triệu đồng bằng TGNH
- Chi phí không đủ hóa đơn chứng từ là 100 triệu đồng, đã thanh toán bằng tiền mặt.

Yêu cầu:

- Xác định loại chênh lệch trong từng trường hợp
- Tính Chi phí thuế TNDN hiện hành
- Tính Chi phí / Thu nhập thuế TNDN hoãn lại

Bài tập thực hành 1

Công ty XYZ có lợi nhuận trước thuế năm 20x0 là 10.000 triệu đồng. Năm 20x0 có tài liệu như sau:

- Ngày 1/1/20x0, đưa một tài sản cố định vào sử dụng ở bộ phận quản lý doanh nghiệp, nguyên giá 400 triệu đồng, kế toán ước tính thời gian khấu hao là 8 năm, thời gian khấu hao tối thiểu theo khung là 10 năm; phương pháp khấu hao đường thẳng.
- Doanh nghiệp xuất hóa đơn GTGT để nhận tiền ứng trước 30% giá trị hợp đồng cung cấp dịch vụ vận tải vào năm 20x1, giá trị hóa đơn chưa thuế GTGT là 300 triệu đồng.
- Lập dự phòng nợ phải thu khó đòi với số tiền là 100 triệu đồng. Trong khi đó, căn cứ vào thông tư 228/2009 thì mức lập dự phòng được chấp nhận là 30 triệu đồng. Biết rằng tổng số nợ phải thu ngắn hạn cuối kỳ là 1.000 tr

Ứng dụng vào hệ thống tài khoản



- TK 3334 - Thuế TNDN
- TK 821 - Chi phí thuế TNDN
 - TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành
 - TK 8212 - Chi phí thuế TNDN hoãn lại
- TK 243 - Tài sản thuế TN hoãn lại
- TK 347 - Thuế TN hoãn lại phải trả

Tài khoản 8211

Bên Nợ

- Thuế TNDN hiện hành phải nộp phát sinh
- Thuế TNDN hiện hành phải nộp bổ sung

Bên Có

- Kết chuyển chi phí thuế TNDN hiện hành để xác định KQKD

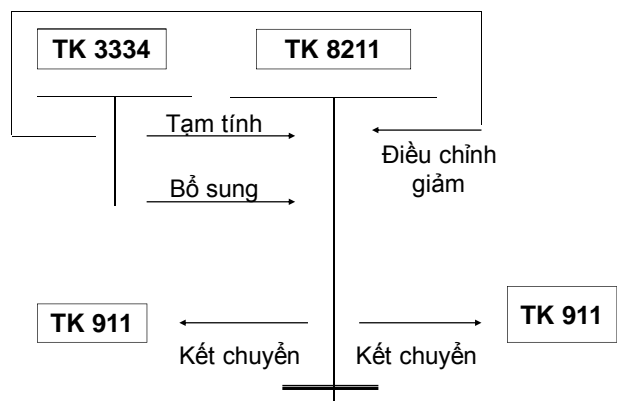
TK này không có số dư cuối kỳ

VÍ DỤ 11

- Trong năm, số thuế TNDN đã tạm nộp đến quý 3 là 15
- Số thuế còn phải nộp cho cả năm là: $20 - 15 = 5$
- Giả sử doanh nghiệp xác định kết quả hàng quý

	TK 112	TK 3334	TK 8211	TK 911
Các Quý trước	15 →	15 →	15 →	
Lập BCTC cuối năm		5 →	5 →	

Sơ đồ kế toán Chi phí thuế TNDN hiện hành



TK 8212- Chi phí thuế TNDN hoãn lại

Bên Nợ

- Chi phí thuế TNDN hoãn lại phát sinh trong năm từ việc ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại
- Chi phí thuế TNDN hoãn lại được ghi nhận từ số chênh lệch giữa TS thuế TN hoãn lại được hoàn nhập trong năm > Số TS thuế hoãn lại phát sinh trong năm
- Kết chuyển số phát sinh bên có TK 8212 > SPS bên nợ TK 8212 về TK 911

Bên Có

- Ghi giảm chi phí thuế TN hoãn lại do chênh lệch TS thuế hoãn lại > TS thuế hoãn lại được hoàn nhập trong năm hoặc số chênh lệch giữa thuế TN hoãn lại phải trả được hoàn nhập > số thuế TN hoãn lại phải trả phát sinh trong năm
- Kết chuyển số phát sinh bên có TK 8212 nhỏ hơn SPS bên nợ TK 8212 về TK 911

Tài khoản 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Bên Nợ

Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại tăng

Bên Có

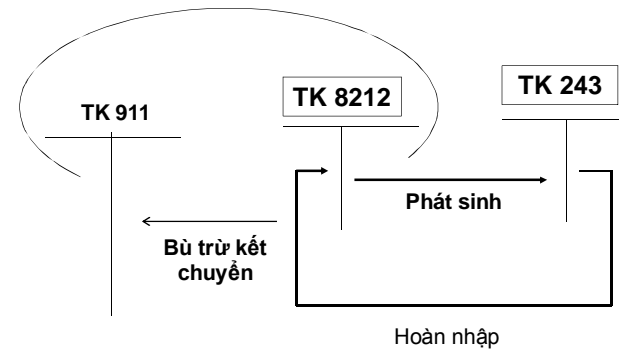
- Giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại giảm

Dư Nợ

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

Sơ đồ kế toán tài sản thuế TNDN hoãn lại

Bù trừ kết chuyển



TK 347 - Thuế TN hoãn lại phải trả

Bên Nợ

Giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả giảm

Bên Có

Giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả tăng

Dư Có

Giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả còn lại cuối năm

VÍ DỤ 12

- Năm 20X1, công ty X có một khoản chi phí trích trước là 200 không được thuế chấp nhận.
- Năm 20X2, khoản chi phí này thực tế chi trả và được thuế chấp nhận.
- Thuế suất thuế TNDN là 20%

Yêu cầu: Tính toán ghi nhận các bút toán liên quan đến chi phí thuế TNDN hiện hành và thuế TNDN hoãn lại của 2 năm 20X1, 20X2.

VÍ DỤ 12

Bảng tính Thuế TNDN hoãn lại do chênh lệch giá trị của Nợ phải trả

Chỉ tiêu	Năm 20X1	Năm 20X2
Giá trị ghi sổ	-200	0
Cơ số tính thuế	0	0
Chênh lệch tạm thời khấu trừ	-200	0
CLTTPS(HN)	-200	+200
CP thuế TNDNHL	-40	+40
Tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh	40	-40
Tài sản thuế TNDN hoãn lại cuối kỳ	40	0

ĐÁNH GIÁ THUẾ TNDN HOÃN LẠI PHẢI TRẢ

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả :

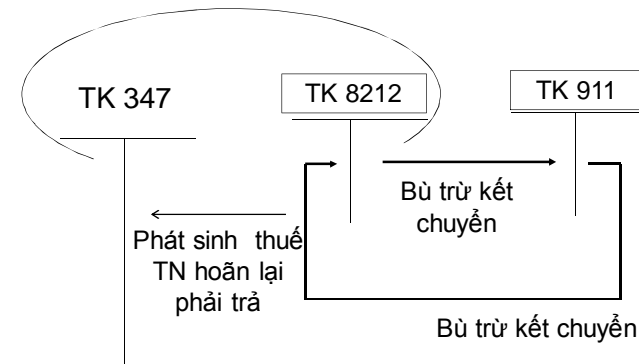
- Thuế TNDN sẽ phải nộp trong tương lai tính bằng các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế TNDN trong năm hiện hành x Thuế suất thuế TNDN

VÍ DỤ 12 (tiếp)

	20X1		20X2	
	BCTC	QT thuế	BCTC	QT thuế
Doanh thu	3.000	3000	3.000	3.000
Chi phí	2.200	2.000	2.200	2.400
Lợi nhuận/TNTT	800	1.000	800	600
CP thuế hiện hành	200		120	
CP thuế hoãn lại	(40)		40	
LN sau thuế	640		640	

Sơ đồ kế toán Thuế TNDN hoãn lại phải trả

Hoàn nhập thuế TN hoãn lại phải trả



VÍ DỤ 13

- Năm 20X1, DN chi mua bảo hộ lao động là 500.000 đồng/người cho 800 CBNV, tất cả là 400 triệu. Khi quyết toán thuế, doanh nghiệp được quyết toán theo số thực chi. Tuy nhiên về phương diện kế toán, doanh nghiệp phân bổ chi phí này trong năm 20x1 và 20x2 vì 2 năm doanh nghiệp mới mua bảo hộ lao động một lần.
 - Thuế suất thuế TNDNHH 22%, tương lai là 20%
- Yêu cầu:** Ghi nhận các bút toán liên quan đến chi phí thuế TNDNHH và thuế TNDN hoãn lại của 2 năm 20X1, 20X2.

VÍ DỤ 13 (tiếp)

	20X1		20X2	
	BCTC	QT thuế	BCTC	QT thuế
Doanh thu	3.000	3.000	3.000	3.000
Chi phí	2.200	2.400	2.200	2.000
LN trước thuế	800	600	800	1.000
CP thuế hiện hành	132		220	
CP thuế hoãn lại	40		(40)	
LN sau thuế	628		620	

VÍ DỤ 13 (tiếp)

Bảng tính thuế TNDN hoãn lại do chênh lệch giá trị của Tài sản

Chỉ tiêu	Năm 20X1	Năm 20X2
Giá trị ghi sổ	200	0
Cơ sở tính thuế	0	0
Chênh lệch tạm thời chịu thuế	200	0
CLTTPS(HN)	200	-200
CP thuế TNDNHL	40	-40
Tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh	40	-40
Tài sản thuế TNDN hoãn lại cuối kỳ	40	0

Bài tập thực hành 2

- Công ty A mua một thiết bị với giá 10.000 trđ. Theo kế toán, máy này được khấu hao theo phương pháp đường thẳng trong 5 năm. Theo thuế, máy này cũng được khấu hao theo phương pháp đường thẳng trong 4 năm. Thuế suất thuế TNDN là 20%.

Yêu cầu: Tính Chi phí thuế TNDN hiện hành.

Giả sử LNKT là 10.000 triệu đồng.

Bài tập thực hành 3

- Sử dụng số liệu ở bài tập thực hành 2

Yêu cầu: Lập bảng tính chênh lệch tạm thời và ghi nhận các bút toán có liên quan đến thuế TNDN hoãn lại qua các năm.

Ví dụ tổng hợp

Có tài liệu về thuế TNDN cụ thể ở bảng sau.

Thông tin bổ sung:

- Trong năm 20X1, doanh nghiệp đã tạm tính và tạm nộp thuế TNDN 250 triệu đồng.
- Số dư đầu năm của TK 243 và 347: 0
- Thuế suất thuế TNDN 20%.

Bảng tính chênh lệch tạm thời

Chỉ tiêu	Năm 1	Năm 2	Năm 3	Năm 4	Năm 5
Nguyên giá TSCĐ	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000
Khao hao theo kế toán	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000
Khao hao theo thuế	2.500	2.500	2.500	2.500	
Giá trị ghi sổ	8.000	6.000	4.000	2.000	0
Cơ sở tính thuế	7.500	5.000	2.500	0	0
Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế	500	1.000	1.500	2.000	0
Thuế TNDN hoãn lại phải trả					
Thuế TNDN hoãn lại phải trả cuối kỳ					

Tờ khai thuế TNDN

Chỉ tiêu	Năm 20X1	Năm 20X2
Lợi nhuận trước thuế	1.000	1.000
Các khoản điều chỉnh		
- LN của lô hàng gửi bán	100*	(100)
- KH kế toán > khấu hao thuế	20*	20
- CP không có chứng từ hợp lệ	50**	
- DT dịch vụ chưa tính thuế	(70)***	70
Thu nhập chịu thuế	1.100	990
Thuế TNDN phải nộp	220	198

* Chênh lệch được khấu trừ trong tương lai

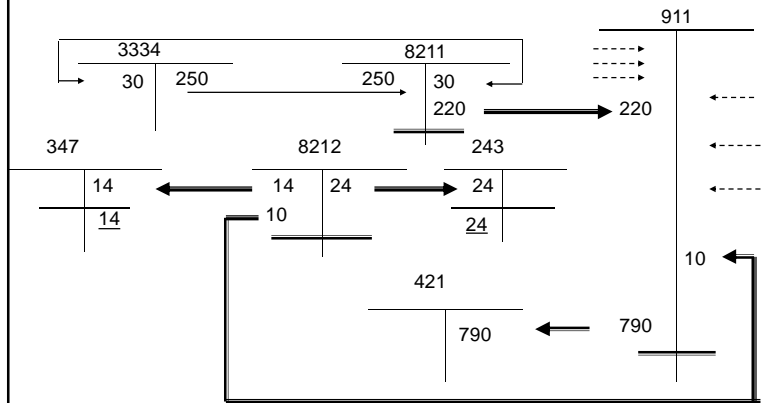
** Chênh lệch không tạm thời

*** Chênh lệch bị đánh thuế trong tương lai

Xử lý thuế năm 20x1

- Số dư đầu năm của TK 243 và 347: 0
- Thu nhập chịu thuế: 1100
- Thuế TNDN phải nộp = 220 (CP thuế h.hành)
 - Chênh lệch tạm thời được khấu trừ = 120
 - TS thuế TN hoãn lại = $120 \times 20\% = 24$
 - Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế = 70
 - Thuế TNDN hoãn lại phải trả = $70 \times 20\% = 14$

Sơ đồ hạch toán năm 20x1



Bút toán ghi nhận

- Nợ TK 243: 24
 - Có TK 8212: 24
- Nợ TK 8212: 14
 - Có TK 347: 14

Báo cáo tài chính 20x1

BÁO CÁO KẾT QUẢ KINH DOANH	
....	
14. Tổng LN kế toán trước thuế	1.000
15. CP Thuế TNDN	210
16. CP thuế TNDN hiện hành	220
17. CP thuế TNDN hoãn lại	(10)
16. LN sau thuế TNDN	790

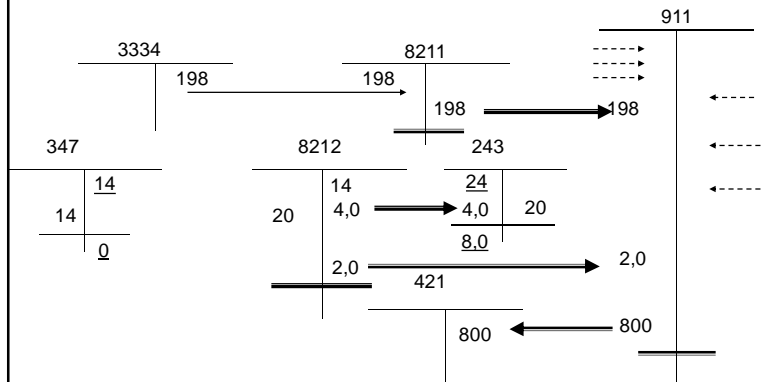
TK 8211 points to the 220 value in row 16.
TK 8212 points to the (10) value in row 17.

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN			
...		...	
B. TS dài hạn		B. Nợ phải trả	
...		...	
TS thuế TN hoãn lại	24	TTN hoãn lại phải trả	14
...		...	80

Xử lý thuế năm 20x2

- TK 243: 24; TK 347: 14
- Thu nhập chịu thuế: 990
- Thuế TNDN phải nộp = 198 (CP thuế h.hành)
 - Chênh lệch tạm thời được khấu trừ hoàn nhập = 100
 - ➔ TS thuế TN hoãn lại hoàn nhập = $100 \times 20\% = 20$
 - Chênh lệch tạm thời được khấu trừ = 20
 - ➔ TS thuế TN hoãn lại = $20 \times 20\% = 4,0$
 - Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế hoàn nhập = 70
 - ➔ Thuế TNDN hoãn lại phải trả hoàn nhập = $70 \times 20\% = 14$

Sơ đồ hạch toán năm 20x2



83

Bút toán ghi nhận

- Nợ TK 8212: 20
 Có TK 243: 20
- Nợ TK 243: 4
 Có TK 8212: 4
- Nợ TK 347: 14
 Có TK 8212: 14

Báo cáo tài chính 20x2

BÁO CÁO KẾT QUẢ KINH DOANH	
....	
14. Tổng LN kế toán trước thuế	1.000
15. CP Thuế TNDN	200
16. CP thuế TNDN hiện hành	198
17. CP thuế TNDN hoãn lại	2,0
16. LN sau thuế TNDN	800

TK 8211

TK 8212

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN			
...		...	
B. TS dài hạn		B. Nợ phải trả	
...		...	
TS thuế TN hoãn lại	8.0	TTN hoãn lại phải trả	0
...		...	