

Chương 4

KẾ TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

MỤC TIÊU HỌC TẬP

Khi nghiên cứu chương này, người học sẽ được cung cấp những kiến thức cơ bản sau.

- Hiểu được thuế TNDN là gì?. Tính trực thu của thuế TNDN, thuế TNDN được ban hành năm nào và thay thế cho thuế nào trước đây, vì sao có sự thay thế đó?.
- Giải thích được lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế.
- Nắm được các chi phí được coi là hợp lý là không hợp lý khi xác định thuế TNDN phải nộp.
- Nắm được các xác định thu nhập chịu thuế và doanh thu và thu nhập chịu thuế khác.
- Nắm được chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại.
- Nắm được kê khai nộp thuế, quyết toán TNDN?.
- Nắm phương pháp tính TNDN đối với hộ kinh doanh cá thể.
- Nắm được cách lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN và các bảng kê liên quan.
- Nắm được phương pháp hạch toán thuế TNDN.

SỐ TIẾT: 14

4.1. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

4.1.1. Khái niệm.

Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là loại thuế trực thu, đánh trực tiếp vào thu nhập chịu thuế của cơ sở sản xuất kinh HHDV sau khi đã trừ đi các khoản chi phí liên quan đến việc tạo ra doanh thu và TNCT của cơ sở SXKD.

4.1.2. Tác dụng.

- Thuế TNDN được ban hành thay thế cho thuế doanh thu, cùng với việc ban hành Luật thuế GTGT đã trở thành hệ thống chính sách thuế đồng bộ đã khắc phục những hạn chế của thuế doanh thu trước đây.

- Thuế TNDN bao quát và điều tiết được tất cả các khoản thu nhập đã và sẽ phát sinh của cơ sở kinh doanh hoạt động trong nền kinh tế thị trường theo định hướng của Nhà nước.

- Thông qua việc ưu đãi về thuế suất, về miễn thuế, giảm thuế nhằm khuyến khích các nhà đầu tư nước ngoài đầu tư vào Việt Nam, khuyến khích các tổ chức, cá nhân trong nước tiết kiệm vốn, để dành cho đầu tư phát triển SXKD.

- Mặt khác việc đánh thuế TNDN nhằm từng bước thu hẹp sự phân biệt giữa đầu tư nước ngoài và đầu tư trong nước, giữa DNNN với DNTN, đảm bảo trong sản SXKD phù hợp với chủ trương phát triển kinh tế nhiều thành phần ở nước ta.

4.1.3. Đối tượng nộp thuế.

Các tổ chức, cá nhân SXKD hàng hoá, dịch vụ (gọi chung là cơ sở kinh doanh) có thu nhập đều phải nộp thuế TNDN.

Bài giảng Kế toán thuế

a. Đối với các tổ chức, cá nhân.

Đối với các tổ chức, cá nhân kinh doanh HHDV bao gồm:

- Doanh nghiệp Nhà nước bao gồm cả doanh nghiệp Nhà nước HĐKD và DNNN hoạt động công ích.
- Công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần.
- Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh theo luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.
- Công ty nước ngoài và các tổ chức nước ngoài HĐKD tại Việt Nam.
- Công ty nước ngoài và tổ chức nước ngoài hoạt động HĐKD ở Việt Nam không theo luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.
- Các tổ chức chính trị, chính trị - xã hội, xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân và các đơn vị hành chính sự nghiệp có tổ chức SXKD hàng hoá, dịch vụ.
- Hợp tác xã, tổ hợp tác, doanh nghiệp tư nhân và các tổ chức khác có SXKD hàng hoá.

b. Đối với cá nhân trong nước.

- Cá nhân và nhóm cá nhân kinh doanh, hộ cá thể.
- Cá nhân hành nghề độc lập như : Bác sĩ, luật sư, kế toán, kiểm toán, họa sĩ, kiến trúc sư, nhạc sĩ và những người hành nghề độc lập khác.
- Hộ gia đình, cá nhân nông dân trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản có đầy đủ hai điều kiện: Giá trị sản phẩm hàng hoá trên 90 triệu đồng/ năm và thu nhập trên 60 triệu đồng trên/năm thì phần thu nhập vượt trên 60 triệu đồng đó phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.
- Cá nhân cho thuê tài sản như thuê nhà, thuê đất, thuê phương tiện vận tải, máy móc thiết bị và các loại tài sản khác.

4.1.4. Đối tượng không thuộc diện chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Hợp tác xã, tổ hợp tác, tổ chức kinh tế tập thể khác có thu nhập từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản.
- Hộ gia đình, các nhân nông dân sản xuất nông nghiệp có giá trị sản lượng hàng hoá đến 90 triệu đồng/ năm và thu nhập đến 60 triệu đồng/ năm.

4.1.5. Căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp là thu nhập chịu thuế và thuế suất.

4.1.5.1. Thu nhập chịu thuế.

Thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập chịu thuế của HĐSXKD hàng hóa dịch vụ, kể cả thu nhập chịu thuế từ HĐSXKD hàng hóa, dịch vụ ở nước ngoài và thu nhập chịu thuế khác.

Theo quy định của Luật thuế TNDN thì thu nhập chịu thuế được xác định như sau.

$$\begin{array}{cccc}
 \text{TNCT} & \text{Doanh thu để} & \text{Chi phí} & \text{TNCT khác} \\
 \text{trong kỳ} & \text{=tính TNCT-} & \text{hợp lý +} & \text{trong kỳ} \\
 \text{tính thuế} & \text{trong kỳ tính thuế} & \text{trong kỳ} & \text{tính thuế}
 \end{array}$$

Trong đó:

a. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế.

Đối với CSKD nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu để tính TNCT là toàn bộ tiền bán hàng, tiền cung ứng dịch vụ (không có thuế GTGT) bao gồm cả trợ giá, phụ thu,

Biên soạn: Nguyễn Đình Chiến

116

Bài giảng Kế toán thuế

phụ trội mà cơ sở kinh doanh được hưởng. Nếu cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì doanh thu để tính TNCT là giá bên mua thực thanh toán cho bên bán bao gồm cả thuế GTGT.

b. Các khoản chi phí hợp lý được trừ để tính thu nhập chịu thuế.

Căn cứ vào điều 9 của Luật Số 9 khoá XI kỳ họp thứ 3 được Quốc hội thông qua ngày 17/06/2003 và Nghị định 164/2003/NĐ - CP ngày 22/12/2003 và có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2004 thì các khoản chi phí hợp lý liên quan đến TNCT trong kỳ tính thuế được hướng dẫn cụ thể như sau.

- Chi phí khấu hao TSCĐ sử dụng cho hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ. Mức trích khấu hao được căn cứ vào giá trị tài sản cố định và thời gian trích khấu hao. Bộ Tài chính quy định tiêu chuẩn tài sản cố định và mức trích khấu hao.

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng sử dụng vào SXKD hàng hoá, dịch vụ liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế trong kỳ, được tính theo định mức tiêu hao vật tư hợp lý và giá vật tư thực tế xuất kho.

(Mức tiêu hao vật tư hợp lý

+ Giám đốc doanh nghiệp phải xây dựng và duyệt định mức tiêu hao vật tư căn cứ vào định mức tiêu hao vật tư do cấp có thẩm quyền ban hành và tình hình cụ thể của DN. Đối với DN có HĐQT thì tổng giám đốc xây dựng định mức tiêu hao vật tư để trình HĐQT phê duyệt.

+ Khi kết thúc năm doanh nghiệp phải thực hiện quyết toán vật tư bảo đảm không vượt định mức tiêu hao vật tư đã được duyệt và thông báo cho cơ quan thuế biết.

(Giá vật tư thực tế xuất kho bao gồm

+ Giá đối với vật tư mua ngoài: Là giá ghi trên hoá đơn của người bán hàng (không có thuế GTGT) cộng chi phí thu mua như chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, phí bảo hiểm, tiền kho bãi... Nếu là hàng nhập khẩu được cộng thêm thuế nhập khẩu (thuế GTGT hoặc thuế TTĐB của hàng nhập khẩu) và các khoản phụ thu (nếu có).

+ Giá đối với vật tư mua vào dùng để sản xuất sản phẩm mà sản phẩm này không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì giá thực tế xuất kho bao gồm cả thuế GTGT.

+ Giá đối với vật tư tự chế bao gồm giá vật tư thực tế xuất kho cộng với chi phí thực tế phát sinh trong quá trình tự chế.

+ Giá vật tư thuê ngoài gia công, chế biến gồm giá vật tư thực tế xuất kho đem giao gia công cộng với chi phí gia công, chi phí vận chuyển, bốc dỡ từ kho của doanh nghiệp đến nơi gia công và từ nơi gia công về kho của doanh nghiệp. Giá các loại vật tư và chi phí gia công chế biến, vận chuyển, bảo quản, bốc xếp nói trên phải có hoá đơn, chứng từ theo quy định.

- Chi phí tiền lương, tiền công, tiền ăn ca, các khoản mang tính chất tiền lương, tiền công theo quy định của Bộ Luật lao động, trừ tiền lương, tiền công của chủ DNTN, chủ hộ cá thể kinh doanh và thu nhập của sáng lập viên công ty không trực tiếp tham gia điều hành SXKD.

Chi phí tiền lương, tiền công, tiền ăn ca và các khoản mang tính chất tiền lương trả cho người lao động đối với từng loại hình DN được xác định như sau.

+ Đối với DNNN: Về nguyên tắc tiền lương phải theo số thực chi nhưng không vượt quá tiền lương do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền duyệt và khối lượng công việc đã hoàn thành. Về đơn giá tiền lương được xây dựng căn cứ vào định mức lao động do cơ quan có thẩm

Bài giảng Kế toán thuế

quyền ban hành và chế độ tiền lương do Nhà nước quy định. Về tiền lương thực chi phải đảm bảo nguyên tắc tốc độ tăng tiền lương phải thấp hơn tốc độ tăng năng suất lao động.

+ Đối với DN khác: Chi phí tiền lương, tiền công và các khoản mang tính chất tiền lương, tiền công phải trả cho người lao động được xác định một trong các phương pháp sau.

* Nếu DN đã xây dựng được đơn giá tiền lương trên cơ sở định mức lao động và được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt thì tiền lương được tính vào chi phí hợp lý theo số thực chi nhưng không vượt quá đơn giá tiền lương và khối lượng công việc đã hoàn thành như đối DNNN.

* Nếu DN đã thực hiện chế độ hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể thì tiền lương, tiền công và các khoản mang tính chất tiền lương được xác định theo hợp đồng lao động hoặc thoả ước lao động tập thể.

* Ngoài các trường hợp nêu trên, tiền lương, tiền công trả cho người lao động căn cứ vào mức thu nhập bình quân của từng ngành nghề tại địa phương do UBND Tỉnh, Thành phố quyết định.

- Chi phí tiền ăn giữa ca cho người lao động do giám đốc doanh nghiệp duyệt phù hợp với hiệu quả SXKD nhưng mức chi cho mỗi người không vượt quá mức lương tối thiểu do Nhà nước quy định đối với công chức Nhà nước.

- Chi phí nghiên cứu khoa học công nghệ (trừ phần kinh phí do Nhà nước hoặc cơ quan quản lý cấp trên hỗ trợ), chi sáng kiến, chi bảo vệ môi trường, chi cho giáo dục đào tạo, y tế trong nội bộ doanh nghiệp.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài:

+ Điện nước, điện thoại, văn phòng phẩm như bút, mực, giấy, tiền thuê kiểm toán, TSCĐ, tiền mua bảo hiểm v.v... Các khoản chi phí này phải có chứng từ, hoá đơn theo quy định của Bộ Tài chính.

+ Đối với các khoản chi phí sửa chữa lớn TSCĐ nhằm khôi phục năng lực sản xuất của tài sản được hạch toán vào chi phí SXKD trong năm. Nếu chi phí sửa chữa phát sinh một lần quá lớn thì được phân bổ cho năm sau. Đối với TSCĐ đặc thù, việc sửa chữa có tính chu kỳ thì doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa lớn vào chi phí SXKD trên cơ sở dự toán chi phí sửa chữa lớn của DN. Nếu khoản trích trước thấp hơn số thực chi thì DN được hạch toán thêm số chênh lệch vào chi phí, nếu cao hơn thì hạch toán chi phí trong năm.

+ Các khoản chi về mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại,... không thuộc TSCĐ được tính theo phương pháp phân bổ dần vào chi phí SXKD.

+ Tiền thuê TSCĐ được hạch toán vào chi phí SXKD theo số thực trả căn cứ vào hợp đồng thuê. Trường hợp trả tiền thuê TSCĐ một lần cho nhiều năm thì tiền thuê được phân bổ dần vào chi phí SXKD theo năm sử dụng TSCĐ.

+ Đối với nhà thầu thì chi phí dịch vụ mua ngoài bao gồm cả chi phí trả cho nhà thầu phụ (nếu có).

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài khác.

Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì chi phí dịch vụ mua ngoài không có thuế GTGT.

- Các khoản chi cho lao động nữ theo quy định của pháp luật, chi bảo hộ lao động, chi bảo vệ cơ sở kinh doanh, trích nộp quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ theo chế độ quy định.

Bài giảng Kế toán thuế

- Chi trả tiền vay vốn sản xuất kinh doanh, dịch vụ cho ngân hàng, các tổ chức tín dụng theo lãi suất thực tế. Chi trả tiền vay cho các đối tượng khác theo lãi suất thực tế nhưng không quá tỷ lệ lãi suất bình quân trên thị trường liên ngân hàng.

- Trích các khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng công nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán tại DN theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

- Chi trợ cấp thôi việc cho người lao động theo chế độ hiện hành.

- Chi về tiêu thụ HHDV chi phí bảo quản, chi bao gói vận chuyển, bốc xếp, thuê kho bãi, chi bảo hành sản phẩm, hàng hoá,...

- Chi phí tiếp thị, quảng cáo, khuyến mãi, tiếp tân, chi phí giao dịch môi giới, đối ngoại, chi phí hội nghị liên quan trực tiếp đến hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ và các loại chi phí khác được khống chế tối đa không quá 10% tổng số chi phí. Đối với hoạt động thương nghiệp, tổng số chi phí để xác định mức khống chế không bao gồm giá mua của HH bán ra.

- Chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú ở Việt Nam theo quy định của Chính phủ.

- Các khoản thuế, phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động SXKD, dịch vụ (trừ thuế thu nhập doanh nghiệp) bao gồm: Thuế XK, thuế TTĐB, thuế GTGT (đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp), thuế môn bài, thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất nông nghiệp, thuế nhà đất, tiền thuê đất, lệ phí đường, lệ phí chứng thư, phí qua cầu, qua phà...

- Chi phí mua hàng hoá, dịch vụ của tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không có hoá đơn chứng từ do Chính phủ quy định.

Tất cả các khoản chi trên đây được coi là hợp lý, hợp lệ khi có hoá đơn, chứng từ hợp pháp.

◀ Doanh nghiệp không được tính vào chi phí hợp lý để xác định TNCT các khoản chi phí sau.

- Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ hộ cá thể SXKD dịch vụ.

- Tiền lương, tiền công của các sáng lập viên, các công ty mà họ không trực tiếp tham gia, điều hành sản xuất, kinh doanh, dịch vụ

- Tiền lương, tiền công của chủ DNTN, chủ hộ cá thể SXKD, dịch vụ.

- Tiền lương, tiền công của các sáng lập viên, các công ty mà họ không trực tiếp tham gia, điều hành sản xuất, kinh doanh, dịch vụ.

- Các khoản trích trước vào chi phí mà thực tế không chi hết như chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, phí bảo hành hàng hoá, công trình xây dựng,... trừ trường hợp có văn bản thoả thuận của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

- Các khoản chi không có chứng từ hoặc chứng từ không hợp pháp.

- Các khoản tiền phạt vi phạm luật giao thông, phạt vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, phạt vay nợ quá hạn, phạt chế độ kế toán thống kê, phạt vi phạm hành chính,...

- Các khoản chi không liên quan đến doanh thu và TNCT như chi về đầu tư xây dựng cơ bản, chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội và ủng hộ địa phương (trừ trường hợp đã có quy định của chính phủ cho tính vào chi phí kinh doanh), chi từ thiện và các khoản chi phí khác không liên quan đến doanh thu và TNCT.

- Các khoản chi do nguồn kinh phí khác đài thọ như chi sự nghiệp, chi ốm đau thai sản, chi trợ cấp khó khăn thường xuyên, khó khăn đột xuất, các khoản chi khác do nguồn kinh phí khác đài thọ.

Bài giảng Kế toán thuế

c. Các khoản thu nhập chịu thuế khác

Các khoản thu nhập chịu thuế khác bao gồm.

- Thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ
 - Thu được tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng
 - Thu được các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ
 - Các khoản thuế được NSNN hoàn lại
 - Thu các khoản nợ không xác định được chủ
 - Các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có).
 - Thu nhập từ quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp, thu nhập chuyển nhượng, cho thuê cơ sở hạ tầng,
 - Các khoản thu nhập kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót hay quên ghi sổ kế toán, năm nay mới phát hiện ra.
 - Chênh lệch mua, bán chứng khoán, cổ tức lợi nhuận được chia
 - Thu nhập từ hoạt động liên quan đến quyền sở hữu công nghiệp, quyền tác giả.
 - Thu nhập khác về quyền sở hữu, sử dụng tài sản
 - Thu nhập về hoạt động đầu tư khác
 - Thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất
 - Lãi tiền gửi, lãi cho vay, lãi bán hàng trả chậm, trả góp, lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán được hưởng, lãi cho thuê tài chính
 - Lãi do bán ngoại tệ, lãi về chênh lệch tỷ giá hối đoái
 - Hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng con nợ khó đòi, dự phòng giảm giá chứng khoán.
 - Thu nhập từ hoạt động SXKD hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài
 - Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước.
 - Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm
 - Các khoản thu nhập khác không tính trong doanh thu
- * Một số trường hợp cụ thể xác định doanh thu để tính TNCT được tính như sau.**
- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp là doanh thu của hàng hoá bán theo giá bán trả một lần, không bao gồm lãi trả chậm.
 - Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu tặng, doanh thu để tính TNCT tính theo giá bán của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.
 - Đối với sản phẩm, hàng hoá tiêu dùng nội bộ, doanh thu để tính TNCT là chi phí để sản xuất ra sản phẩm, hàng hoá đó.
 - Đối với hoạt động gia công hàng hoá, doanh thu để tính TNCT là tiền thu về gia công bao gồm cả tiền công, nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hoá.

Bài giảng Kế toán thuế

- Đối với hoạt động cho thuê tài sản, doanh thu để tính TNCT là số tiền thu từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả trước cho thuê nhiều năm thì doanh thu để tính TNCT là toàn bộ số tiền thu được.

- Đối với hoạt động tín dụng là tiền lãi cho vay phải thu trong kỳ tính thuế.

- Đối với HĐKD bảo hiểm và tái bảo hiểm, doanh thu để tính thu TNCT là số tiền phải thu và phí bảo hiểm gốc, phí đại lý giám định, phí nhận tái bảo hiểm, thu hoa hồng tái bảo hiểm và các khoản thu khác.

Trong trường hợp cơ sở SXKD, dịch vụ có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng VN theo giá mua, bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do NHNNVN công bố tại thời điểm thu ngoại tệ.

4.1.5.2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thuế suất thuế TNDN áp dụng đối với CSKD trong nước và các tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh ở Việt Nam không theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam và các doanh nghiệp hoạt động đầu tư nước ngoài tại Việt Nam là 28%.

* Một số trường hợp được áp dụng thuế suất ưu đãi đối với đầu tư nước ngoài tại Việt Nam cụ thể như sau:

a. áp dụng mức thuế suất 20% trong thời hạn 10 năm kể từ năm hoạt động sản xuất kinh doanh đối với dự án đầu tư có một trong các tiêu chuẩn sau.

- Xuất khẩu ít nhất 50% sản phẩm
- Sử dụng 500 lao động trở lên
- Sử dụng công nghệ tiên tiến, đầu tư nghiên cứu phát triển

- Sử dụng vật tư nguyên liệu sẵn có tại Việt Nam, chế biến khai thác có hiệu quả tài nguyên thiên nhiên tại Việt Nam, sản xuất sản phẩm có giá trị nội địa hoá từ 40% trở lên

b. áp dụng mức thuế suất 15% trong thời hạn 12 năm kể từ năm hoạt động sản xuất kinh doanh đối với các dự án có một trong các tiêu chuẩn sau.

- Xuất khẩu ít nhất 80% sản phẩm
- Đầu tư vào lĩnh vực luyện kim, hoá chất cơ bản, cơ khí chế tạo, phân bón, hoá dầu, sản xuất linh kiện điện tử, linh kiện ô tô, xe máy.
- Xây dựng, kinh doanh công trình kết cấu hạ tầng (cầu, đường, điện, cấp thoát nước, bến cảng,...).

- Trồng cây công nghiệp lâu năm
- Đầu tư vào vùng khó khăn khác do chính phủ quy định
- Chuyển giao công nghệ hoàn toàn tài sản cho NNVN sau khi kết thúc thời hạn hoạt động.
- Các dự án có đủ 2 tiêu chuẩn tại điểm a nêu trên

c. áp dụng mức thuế suất 10% trong thời hạn 15 năm kể từ năm bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh đối với các dự án có một trong các tiêu chuẩn sau.

- Xây dựng kết cấu hạ tầng thuộc lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư
- Đầu tư vào miền núi, hải đảo, vùng sâu, vùng xa
- Trồng rừng
- Đầu tư vào địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn khuyến khích đầu tư.

Bài giảng Kế toán thuế

- Các dự án đặc biệt khuyến khích đầu tư khác

Các dự án đầu tư theo hợp đồng BOT, BTO, BT, dự án xây dựng hạ tầng khi công nghiệp, khu chế xuất thì mức thuế suất ưu đãi 20%;15%;10% được áp dụng trong thời gian thực hiện dự án.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng đối với các tổ chức, cá nhân trong nước và nước ngoài tiến hành tìm kiếm thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác là từ 28 % đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

4.1.6. Miễn giảm thuế thu nhập doanh nghiệp.

a. Đối với doanh nghiệp trong nước mới thành lập.

- Cơ sở sản xuất trong nước mới thành lập được miễn thuế TNDN 2 năm đầu kể từ khi có thu nhập chịu thuế và 50% số thuế TNDN trong thời gian 2 năm tiếp theo. Trường hợp thành lập ở huyện thuộc vùng miền núi, hải đảo và vùng khó khăn khác thì thời gian giảm thuế được kéo dài thêm 2 năm.

- Cơ sở sản xuất mới thành lập thuộc lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi được đầu tư được miễn thuế thu nhập 2 năm đầu kể từ khi có TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong thời hạn 3 năm tiếp theo.

- Cơ sở sản xuất mới thành lập thuộc lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi đầu tư ở những huyện thuộc vùng dân tộc thiểu số ở miền núi cao được miễn thuế TNDN trong thời hạn 4 năm đầu kể từ khi có TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong thời hạn 9 năm tiếp theo.

- Cơ sở sản xuất mới thành lập thuộc lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi được đầu tư ở những huyện thuộc vùng dân tộc thiểu số ở miền núi và hải đảo được miễn thuế thu nhập trong thời hạn 4 năm đầu kể từ khi có TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong thời hạn 7 năm tiếp theo.

- Cơ sở sản xuất mới thành lập thuộc lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi đầu tư ở những vùng khó khăn khác được miễn thuế TNDN trong thời hạn 3 năm kể từ khi có thu TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong thời hạn 5 năm tiếp theo.

- Miễn thuế, giảm thuế đối với CSSX trong nước đầu tư XD mở rộng quy mô sản xuất.

- Cơ sở sản xuất trong nước đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất, được miễn thuế TNDN cho phần thu nhập tăng thêm của năm đầu và giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp tăng thêm do đầu tư mới mang lại của 2 năm tiếp theo.

Số thu nhập tăng thêm do đầu tư mới mang lại được xác định bằng chênh lệch giữa TNCT của năm công trình đầu tư hoàn thành so với TNCT của năm trước khi đầu tư.

Ví dụ: Tại doanh nghiệp A có tình hình như sau.

- Năm 2000 thu nhập chịu thuế của công ty A là 600 triệu đồng
- Đầu năm 2001 Công ty A hoàn thành công trình mở rộng quy mô sản xuất, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái và đưa vào sử dụng.
- Năm 2001, 2002, 2003 mỗi năm có tổng TNCT là 900 triệu đồng.

Như vậy công ty A được miễn thuế, giảm thuế như sau.

+ Năm 2001 Công ty A được miễn phần thu nhập chịu thuế

là. $900\text{tr} - 600\text{tr} = 300\text{tr}$

+ Năm 2002, 2003 mỗi năm Công ty A được giảm số thuế TNDN là.

Bài giảng Kế toán thuế

$$(900 - 600) \times 50\% \times 28\% = 42\text{tr}$$

- Cơ sở kinh doanh trong nước di chuyển đến miền núi, hải đảo và các vùng khó khăn khác được miễn thuế thu nhập trong 3 năm đầu kể từ khi có thu nhập chịu thuế.

b. Đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh như sau.

- Các dự án được áp dụng mức thuế suất 20% trong thời hạn 10 năm kể từ khi hoạt động sản xuất kinh doanh có lãi, được miễn thuế 1 năm đầu kể từ khi có TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong 2 năm tiếp theo.

- Các dự án được áp dụng mức thuế suất 15% trong thời hạn 12 năm kể từ khi HĐSXKD có lãi, được miễn thuế thu nhập 2 năm đầu kể từ khi có TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong 3 năm tiếp theo.

- Các dự án được áp dụng mức thuế suất 10% trong thời hạn 15 năm kể từ khi hoạt động SXKD có lãi, được miễn thuế thu nhập 4 năm đầu kể từ khi có TNCT và được giảm 50% số thuế thu nhập phải nộp trong 4 năm tiếp theo.

- Các dự án trồng rừng và các dự án xây dựng kết cấu hạ tầng tại miền núi, hải đảo và các dự án khác đặc biệt khuyến khích đầu tư được miễn thuế thu nhập trong thời hạn 8 năm kể từ khi kinh doanh có lãi.

Cơ sở kinh doanh trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài sau khi kết toán với cơ quan thuế mà bị lỗ thì được chuyển số lỗ sang những năm sau để trừ vào thu nhập chịu thuế. Thời gian chuyển lỗ không quá 5 năm.

4.1. 7. Đăng ký, kê khai nộp thuế, quyết toán thuế.

a. Đăng ký thuế.

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm đăng ký nộp thuế TNDN với việc đăng ký nộp thuế GTGT chậm nhất là 10 ngày kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh.

- Các Tổng công ty, công ty, khi đăng ký thuế phải khai rõ các đơn vị trực thuộc hạch toán kinh doanh độc lập và các đơn vị hạch toán báo sổ. Các đơn vị hạch toán độc lập hay hạch toán báo sổ đều phải đăng ký thuế với cơ quan thuế nơi địa phương đơn vị đóng.

- Các đơn vị hạch toán độc lập thuộc Tổng công ty, công ty kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế riêng. Các đơn vị hạch toán báo sổ phụ thuộc công ty, tổng công ty chỉ đăng ký thuế tại địa phương, không có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế tại địa phương đó. Tổng công ty, công ty có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế phần kinh doanh của mình và các đơn vị hạch toán phụ thuộc báo sổ.

b. Kê khai thuế.

- Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm kê khai và nộp tờ khai thuế tạm nộp cả năm theo mẫu quy định cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý chậm nhất vào ngày 25 tháng 1 hàng năm. Căn cứ để kê khai là kết quả SXKD của năm trước và khả năng kinh doanh của năm tiếp theo để tự kê khai doanh thu, chi phí, TNCT, số thuế phải nộp cả năm, có thể chia ra từng quý theo mẫu của cơ quan thuế.

- Đối với cơ sở SXKD chưa thực hiện đầy đủ, đúng chế độ kế toán, hoá đơn chứng từ thì việc kê khai tính thuế căn cứ vào tỷ lệ TNCT trên doanh thu và thuế suất như sau.

+ Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ, đúng chế độ kế toán nhưng đã thực hiện bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ có hoá đơn, chứng từ, phải kê khai doanh thu và tính thuế hàng tháng theo công thức sau.

Bài giảng Kế toán thuế

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \text{Doanh thu bán ra} \times \frac{\text{Tỷ lệ (\%) Thu nhập chịu thuế}}{\text{Thuế suất thuế TNDN}}$$

+ Hộ kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ mua, bán hàng hoá, dịch vụ thì cơ quan thuế căn cứ vào tình hình kinh doanh của từng hộ ấn định mức doanh thu để tính thu nhập chịu thuế và tính thuế theo công thức.

$$\text{Thuế TNDN phải nộp} = \text{Doanh thu ấn định} \times \frac{\text{Tỷ lệ (\%) Thu nhập chịu thuế}}{\text{Thuế suất thuế TNDN}}$$

c. Nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Cơ sở sản xuất kinh doanh tự tạm nộp thuế TNDN hàng quý đầy đủ, đúng hạn vào NSNN. Thời hạn nộp thuế chậm nhất không quá ngày cuối quý.

- Cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ, đúng chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ thì tính thuế theo phương pháp tỷ lệ TNCT trên doanh thu, thời hạn phải nộp thuế như sau.

+ Cơ sở kinh doanh thực hiện việc bán HHDV có hoá đơn, chứng từ kê khai thuế hàng tháng, nộp thuế đầy đủ theo thông báo hàng tháng của cơ quan thuế. Thời hạn nộp thuế hàng tháng chậm nhất không quá ngày 25 của tháng tiếp theo.

+ Hộ kinh doanh chưa thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ mua, bán hàng hoá, dịch vụ, tính thuế căn cứ vào mức doanh thu ấn định, thời hạn thông báo cùng với thời hạn nộp thuế.

- Cơ sở kinh doanh buôn chuyên phải kê khai và nộp thuế theo từng chuyến hàng với cơ quan thuế nơi mua hàng trước khi vận chuyển hàng đi cùng với việc kê khai nộp thuế GTGT.

d. Quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Cơ sở kinh doanh phải quyết toán thuế với cơ quan thuế (trừ trường hợp nộp thuế hàng tháng theo tỷ lệ thu TNCT trên doanh thu và thuế suất). Quyết toán thuế phải thể hiện đầy đủ các chỉ tiêu: doanh thu, chi phí hợp lý, TNCT, số thuế thu nhập phải nộp, số thuế thu nhập đã tạm nộp trong năm, số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài cho các khoản thu nhập đã nhận được từ nước ngoài, số thuế thu nhập nộp thiếu hoặc nộp thừa theo mẫu quy định.

- Năm quyết toán thuế TNDN được tính theo năm dương lịch bắt đầu từ ngày 01/01 và kết thúc vào ngày 31/12 cùng năm. Nếu CSKD được phép áp dụng năm tính thuế khác với năm tài chính nêu trên đây thì được quyết toán theo năm tài chính đó.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp BCTC và báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế trực tiếp quản lý trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày kết thúc năm tài chính.

- Đối với trường hợp sát nhập, chia tách, giải thể,... Thời hạn nộp báo cáo quyết toán là 45 ngày kể từ ngày có quyết định sát nhập, chia tách, giải thể của cơ quan có thẩm quyền.

- Cơ sở kinh doanh phải nộp số thuế còn thiếu theo báo cáo quyết toán thuế trong thời hạn 10 ngày kể từ ngày quy định phải nộp báo cáo quyết toán thuế cho cơ quan thuế. Nếu sau 10 ngày không nộp thuế thì ngoài việc phải nộp đủ số thuế còn thiếu còn phải nộp tiền phạt chậm nộp.

4.1.8. Hướng dẫn lập Tờ khai tự quyết toán thuế thuế TNDN.

Bài giảng Kế toán thuế

4.1.8.1. Kết cấu của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN được xây dựng nhằm mục đích tính thuế TNDN trên cơ sở kết quả hoạt động SXKD trong năm của DN. Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN gồm có các phần sau:

Phần A - Thể hiện lại các số liệu về KQKD được ghi nhận theo BCTC (từ chỉ tiêu A1 đến A19). Các chỉ tiêu này được lấy từ Báo cáo KQKD trong BCTC năm của CSKD. Kết quả của phần này là Lợi nhuận thực hiện của CSKD trong năm tài chính dựa trên các qui định của chế độ kế toán.

Phần B - Xác định TNCT theo Luật thuế TNDN (từ chỉ tiêu B1 đến B33): Phần này sẽ thể hiện các điều chỉnh dẫn đến tăng, giảm tổng lợi nhuận trước thuế TNDN do sự khác biệt về cách ghi nhận doanh thu và chi phí giữa các quy định của chế độ kế toán và luật thuế cũng như các khoản chi được chấp nhận theo chế độ kế toán nhưng không được trừ để xác định TNCT theo quy định của Luật thuế TNDN.

Phần C - Xác định số thuế TNDN phải nộp trong kỳ tính thuế (từ chỉ tiêu C1 đến C7): Phần này xác định số thuế TNDN phải nộp, số thuế TNDN được miễn giảm, số thuế TNDN đã nộp ở nước ngoài được trừ trong kỳ tính thuế.

+ Các tài liệu kèm theo: Các tài liệu gửi kèm theo tờ khai, có liên quan hoặc có giá trị pháp lý để giải trình việc tính toán nghĩa vụ thuế của DN.

+ Các phụ lục: Các phụ lục minh họa, giải thích cho việc tính toán các số liệu ở một số chỉ tiêu kê khai trên Tờ khai.

- Các chỉ tiêu trên Tờ khai: Những chỉ tiêu có đánh số thứ tự 1,2,3... hoặc a,b,c... là những chỉ tiêu tham gia vào việc tính toán nghĩa vụ thuế của DN. Những chỉ tiêu không đánh số thứ tự là những chỉ tiêu không tham gia vào việc tính toán nghĩa vụ thuế mà chỉ nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của cơ quan thuế.

4.1.8.2. Lập các chỉ tiêu trên Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

PHẦN A. KẾT QUẢ KINH DOANH GHI NHẬN THEO BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Số liệu để ghi vào các chỉ tiêu trong phần này được lấy từ Báo cáo kết quả kinh doanh trong BCTC năm của cơ sở kinh doanh.

- Doanh thu bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ (Mã số A1).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu (không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền) từ cung cấp HHDV của CSKD trong kỳ tính thuế được ghi nhận theo chuẩn mực kế toán về doanh thu (chuẩn mực số 14). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 01 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- Doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu (Mã số A2).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng doanh thu thu được từ xuất khẩu HHDV trong kỳ tính thuế của CSKD (bao gồm cả doanh thu bán cho các DN chế xuất và xuất khẩu tại chỗ). Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ sổ kế toán chi tiết của tài khoản “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, phần chi tiết doanh thu bán hàng xuất khẩu trong kỳ tính thuế.

- Các khoản giảm trừ doanh thu (Mã số A3).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng hợp các khoản giảm trừ doanh thu bán hàng trong kỳ tính thuế, bao gồm các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, doanh thu hàng bán bị trả lại và thuế TTĐB, thuế XK, thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp phải nộp tương ứng với số

Bài giảng Kế toán thuế

doanh thu trong kỳ tính thuế. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ Báo cáo KQKD của CSKD - Mã số 03.

$$\text{Mã số A3} = \text{Mã số A4} + \text{Mã số A5} + \text{Mã số A6} + \text{Mã số A7}.$$

+ **Chiết khấu thương mại (Mã số A4).**

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền chiết khấu thương mại mà CSKD đã giảm trừ hoặc đã thanh toán cho người mua theo chính sách bán hàng của CSKD phát sinh trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 04 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của cơ sở kinh doanh.

+ **Giảm giá hàng bán (Mã số A5).**

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền giảm giá hàng bán của cơ sở kinh doanh phát sinh trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 05 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của cơ sở kinh doanh.

+ **Hàng bán bị trả lại (Mã số A6).**

Chỉ tiêu này phản ánh tổng giá trị hàng hoá đã bán bị trả lại trong kỳ tính thuế. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ Báo cáo KQKD của cơ sở kinh doanh – Mã số 06. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 06 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

+ **Thuế TTĐB, thuế XK, thuế GTGTg theo phương pháp trực tiếp (Mã số A7)**

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ số thuế TTĐB, thuế XK và thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp phải nộp tương ứng với doanh thu phát sinh trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 07 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- **Doanh thu hoạt động tài chính (Mã số A8).**

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh thu thuần từ hoạt động tài chính bao gồm lãi tiền vay, lãi tiền gửi, tiền bản quyền, thu nhập từ cho thuê tài sản, cổ tức, lợi nhuận được chia, lãi từ bán ngoại tệ, lãi do chuyển nhượng vốn, hoàn nhập dự phòng giảm giá chứng khoán và doanh thu từ các hoạt động tài chính khác của CSKD trong kỳ tính thuế.

Đối với các DN hoạt động trong các lĩnh vực kinh doanh đặc biệt như ngân hàng, cho thuê tài sản, cơ sở hạ tầng thì các khoản doanh thu tương ứng được ghi vào chỉ tiêu “Doanh thu từ HĐSXKD”, chứ không ghi vào chỉ tiêu này. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 21 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- **Chi phí sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ (Mã số A9).**

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ các khoản chi phí sản xuất, kinh doanh HHDV phát sinh trong kỳ tính thuế tương ứng với doanh thu phát sinh trong kỳ được xác định để tính lợi nhuận thuần HĐSXKD và được xác định như sau

$$\text{Mã số A9} = \text{Mã số A10} + \text{Mã số A11} + \text{Mã số A12}$$

+ **Giá vốn hàng bán (Mã số A10).**

Chỉ tiêu này phản ánh giá vốn của hàng hoá, giá thành sản xuất của thành phẩm, chi phí trực tiếp của các dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ tính thuế, chi phí khác được tính vào hoặc làm giảm giá vốn hàng bán trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 11 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

Bài giảng Kế toán thuế

+ Chi phí bán hàng (Mã số A11).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số chi phí bán hàng đã kết chuyển cho hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 24 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

+ Chi phí quản lý doanh nghiệp (Mã số A12).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số chi phí quản lý doanh nghiệp đã kết chuyển cho hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 25 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- Chi phí tài chính (Mã số A13).

Chỉ tiêu này phản ánh những khoản chi phí hoạt động tài chính trong kỳ tính thuế bao gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí cho vay và đi vay vốn, chi phí góp vốn liên doanh, lỗ chuyển nhượng chứng khoán ngắn hạn, chi phí giao dịch bán chứng khoán, khoản lập và hoàn lập dự phòng, giảm giá đầu tư chứng khoán, đầu tư khác, khoản lỗ về chênh lệch tỉ giá ngoại tệ và bán ngoại tệ. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 22 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- Chi phí lãi tiền vay dùng cho sản xuất kinh doanh (Mã số A14).

Chỉ tiêu này phản ánh chi phí lãi vay phải trả được tính vào chi phí tài chính trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 23 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh (Mã số A15).

Chỉ tiêu này phản ánh kết quả HĐSXKD của DN trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 30 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD và có thể được tính như sau.

$$\text{Mã số A15} = \text{Mã số A1} - \text{Mã số A3} + \text{Mã số A8} - \text{Mã số A9} - \text{Mã số A13} -$$

Thu nhập khác (Mã số A16).

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản thu nhập khác ngoài các khoản thu nhập từ hoạt HĐKD chính của CSKD. Các khoản thu nhập khác bao gồm thu từ nhượng, bán, thanh lý TSCĐ bao gồm cả thu từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất quyền thuê đất, thu tiền phạt do các đối tác vi phạm hợp đồng, các khoản tiền thưởng từ khách hàng, quà biếu, quà tặng, các khoản thu nhập của năm trước chưa hạch toán vào thu nhập. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 31 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- Chi phí khác (Mã số A17).

Chỉ tiêu này phản ánh các những khoản chi phí của các hoạt động ngoài các HĐSXKD tạo ra doanh thu của DN. Chi phí khác bao gồm cả các khoản chi phí bỏ sót từ những năm trước. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu mã số 32 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD.

- Lợi nhuận khác (Mã số A18).

Chỉ tiêu này phản ánh số chênh lệch giữa thu nhập khác (đã trừ thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp) và chi phí khác trong kỳ tính thuế. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu Mã số 40 cột lục kể từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD và có thể được tính như sau.

$$\text{Mã số A18} = \text{Mã số A16} - \text{Mã số A17}$$

Bài giảng Kế toán thuế

- Tổng lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số A19).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lợi nhuận thực hiện của CSKD trong kỳ tính thuế theo chế độ kế toán. Số liệu ở chỉ tiêu này bằng số liệu ở chỉ tiêu Mã số 50 cột lũy kế từ đầu năm trên Báo cáo KQKD của CSKD và có thể được tính như sau:

$$\text{Mã số A19} = \text{Mã số A15} + \text{Mã số A18}$$

PHẦN B. XÁC ĐỊNH THU NHẬP CHỊU THUẾ THEO LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Các chỉ tiêu trong phần này phản ánh toàn bộ khoản điều chỉnh về các khoản doanh thu hoặc chi phí được hoặc không được ghi nhận theo Pháp luật kế toán, nhưng không phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN, nên phải điều chỉnh lại theo Luật thuế TNDN. Các chỉ tiêu này có thể làm tăng hoặc làm giảm tổng lợi nhuận trước thuế (lợi nhuận thực hiện) trên Báo cáo tài chính của CSKD và do vậy sẽ dẫn đến tăng/giảm thu nhập chịu thuế.

- Điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp (Mã số B1).

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ các điều chỉnh về doanh thu hoặc chi phí được ghi nhận theo chế độ kế toán, nhưng không phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN, làm tăng tổng lợi nhuận trước thuế của CSKD. Chỉ tiêu này được xác định bằng tổng các điều chỉnh được thể hiện chi tiết trong các phần tiếp theo.

$$\text{Mã số B1} = \text{Mã số B2} + \text{Mã số B3} + \text{Mã số B4} + \text{Mã số B5} + \text{Mã số B6} + \text{Mã số B7} + \text{Mã số B8} + \text{Mã số B9} + \text{Mã số B10} + \text{Mã số B11} + \text{Mã số B12} + \text{Mã số B13} + \text{Mã số B14} + \text{Mã số B15} + \text{Mã số B16} + \text{Mã số B17} + \text{Mã số B18}$$

- Các khoản điều chỉnh tăng doanh thu (Mã số B2).

Chỉ tiêu này phản ánh tất cả các khoản điều chỉnh dẫn đến tăng doanh thu tính thuế do sự khác biệt giữa các quy định về kế toán và thuế bao gồm các khoản được xác định là doanh thu để tính thuế TNDN theo quy định của Luật thuế TNDN nhưng không được ghi nhận là doanh thu trong kỳ theo quy định của chuẩn mực kế toán về doanh thu. Chỉ tiêu này cũng phản ánh các khoản giảm trừ doanh thu được chấp nhận theo chế độ kế toán nhưng không được chấp nhận theo quy định của luật thuế.

• Các trường hợp điển hình dẫn đến tăng doanh thu tính thu nhập chịu thuế gồm:

Các trường hợp được xác định là doanh thu tính thuế TNDN trong năm nhưng chưa đủ điều kiện để ghi nhận doanh thu theo chế độ kế toán. Ví dụ, các trường hợp đã viết hoá đơn bán hàng nhưng chưa đủ điều kiện để ghi nhận doanh thu theo chuẩn mực kế toán, nhưng được xác định là doanh thu tính thuế theo quy định của luật thuế TNDN.

Ví dụ : Công ty A hoạt động trong lĩnh vực sản xuất ô tô đã ký hợp đồng bán 3 chiếc ô tô với giá trị 150 triệu đồng/chiếc. Công ty đã xuất hoá đơn trong năm 2004 nhưng tới ngày kết thúc năm tài chính (31/12/2004) xe vẫn chưa được chuyển giao cho người mua. Về mặt kế toán, trị giá hai chiếc xe này chưa được coi là tiêu thụ và không được ghi nhận là doanh thu vào Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” cho năm tài chính 2004. Tuy nhiên vì doanh nghiệp đã xuất hoá đơn nên theo các quy định của Luật thuế TNDN khoản doanh thu bán 3 chiếc xe này được coi là doanh thu để tính thuế TNDN cho năm 2004.

Do vậy Công ty A phải điều chỉnh tăng doanh thu chịu thuế TNDN và ghi doanh thu bán ba chiếc xe là 450 triệu đồng vào chỉ tiêu mã số B2 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm 2004.

Bài giảng Kế toán thuế

Trường hợp cho thuê tài sản, có nhận trước tiền cho thuê của nhiều năm: Doanh thu trong năm ghi nhận theo kế toán là tổng số tiền cho thuê chia cho số năm trả tiền trước. Còn doanh thu để tính thuế TNDN, CSKD có thể lựa chọn một trong hai cách tính: doanh thu phân bổ cho số năm trả tiền trước, hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Trong trường hợp CSKD xác định theo doanh thu trả tiền một lần thì số chênh lệch về doanh thu CSKD phải ghi vào chỉ tiêu này.

Ví dụ: Công ty B, hoạt động trong lĩnh vực cho thuê văn phòng, cho Công ty X thuê văn phòng với diện tích là 500 m² với giá là 3 triệu đồng/m²/năm từ tháng 1/7/2004 đến 30/6/2010. Công ty X trả tiền trước cho 5 năm.

Theo qui định của chế độ kế toán hiện hành, chỉ phần tiền thuê tương ứng với thời gian thuê trong năm 2004 mới được ghi nhận là doanh thu của năm 2004. Vậy trên sổ kế toán, doanh thu từ việc cho Công ty X thuê văn phòng được ghi nhận trong năm 2004 là 750 triệu đồng.

Về mặt tính thuế TNDN, Công ty B được quyền chọn nộp thuế trên phần doanh thu phân bổ cho năm 2004 hoặc trên tổng số tiền thuê nhận trước (nếu Công ty xác định được chi phí hợp lý tương đương).

Nếu Công ty B chọn nộp thuế TNDN trên toàn bộ số tiền thuê nhận trước thì Công ty sẽ điều chỉnh tăng doanh thu chịu thuế đối với số tiền thuê nhận trước cho các năm tiếp theo và ghi vào chỉ tiêu này:

$$\begin{aligned} \text{Số doanh thu điều chỉnh tăng} &= \text{Tổng số tiền thuê thu được trừ doanh thu} \\ &\text{đã ghi nhận trong năm 2004 theo sổ kế toán} \\ &= 7.500 \text{ triệu} - 750 \text{ triệu} = 6.750 \text{ triệu} \end{aligned}$$

+ Các khoản hàng hoá dịch vụ được trao đổi không được xác định là doanh thu nhưng là doanh thu để tính thu nhập chịu thuế theo quy định của luật thuế TNDN.

+ Các khoản được giảm trừ doanh thu bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ hoặc doanh thu hoạt động tài chính theo chuẩn mực kế toán, nhưng không được loại trừ khỏi doanh thu để tính thu nhập chịu thuế (ví dụ: các khoản chiết khấu thương mại được giảm trừ doanh thu theo chuẩn mực kế toán, nhưng không đủ chứng từ hợp pháp để giảm trừ doanh thu để tính TNDN theo quy định của Luật thuế thu nhập).

Ví dụ: Công ty C là một công ty sản xuất hàng tiêu dùng có thực hiện chính sách chiết khấu thương mại cho những người mua với số lượng lớn. Trong năm 2004 có một khách không tiếp tục mua hàng của Công ty và số tiền chiết khấu thương mại mà khách hàng này được hưởng lớn hơn giá trị của hoá đơn cuối cùng nên Công ty C phải thanh toán bằng tiền mặt là 15 triệu đồng. Số tiền này về mặt kế toán sẽ được ghi nhận là chiết khấu thương mại và được giảm trừ doanh thu. Tuy nhiên theo qui định của luật thuế, khoản tiền này không được coi là khoản giảm trừ doanh thu mà được đưa vào chi phí bán hàng.

Do vậy, Công ty C sẽ điều chỉnh tăng doanh thu chịu thuế với một khoản là 15 triệu đồng tương ứng với số tiền chiết khấu thương mại không được chấp nhận và ghi vào chỉ tiêu này.

Bài giảng Kế toán thuế

- Chi phí của phân doanh thu điều chỉnh giảm (Mã số B3).

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ các chi phí liên quan đến việc tạo ra các khoản doanh thu được ghi nhận là doanh thu theo chế độ kế toán nhưng được điều chỉnh giảm khi tính thu nhập chịu thuế trong kỳ theo các quy định của luật thuế.

Điển hình nhất của các chi phí này là các khoản chi liên quan đến doanh thu đã được đưa vào doanh thu tính thuế của các kỳ trước. (Các khoản doanh thu này sẽ được điều chỉnh giảm tương ứng ở chỉ tiêu “Giảm trừ các khoản doanh thu đã tính thuế năm trước” - Mã số B21).

Ví dụ: Công ty A hoạt động trong lĩnh vực sản xuất ô tô, trong năm 2004 đã ký hợp đồng bán 3 chiếc ô tô với giá trị 150 triệu đồng/chiếc. Công ty đã xuất hoá đơn trong năm 2004 nhưng xe được giao cho khách hàng vào tháng 3 năm 2005. Giá thành sản xuất của ba chiếc xe này là 112 triệu đồng/chiếc.

Về mặt kế toán, trị giá ba chiếc xe này được ghi nhận là doanh thu trong năm 2005. Tương ứng, giá thành sản xuất của ba chiếc xe này cũng được ghi vào chi phí giá vốn hàng bán trong năm 2005. Tuy nhiên vì Công ty đã xuất hoá đơn trong năm 2004 nên về mặt chính sách thuế giá trị ba chiếc xe này được coi là doanh thu để tính thuế TNDN của năm 2004 nên sẽ được loại ra khỏi doanh thu tính thuế của năm 2005. Do vậy, giá thành của ba chiếc xe này cũng được loại ra khỏi chi phí được trừ khi tính TNCT của năm 2005.

Công ty A sẽ ghi vào chỉ tiêu này điều chỉnh giảm chi phí với giá trị là 336 triệu đồng là giá thành sản xuất của 3 chiếc xe trên Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm 2005.

- Thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài (Mã số B4).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số thuế thu nhập CSKD đã nộp ở nước ngoài đối với số thu nhập mà cơ sở nhận được từ các HĐSXKD, cung cấp dịch vụ ở nước ngoài trong kỳ tính thuế dựa trên các Biên lai và/hoặc chứng từ nộp thuế ở nước ngoài.

Theo qui định của Luật thuế TNDN hiện hành, CSKD phải cộng các khoản thu nhập từ các HĐSXKD, cung cấp dịch vụ ở nước ngoài vào TNCT trong kỳ. Thu nhập chịu thuế đối với các HĐSXKD, cung cấp dịch vụ ở nước ngoài là các khoản thu nhập trước khi nộp thuế tại nước ngoài.

Cơ sở kinh doanh có các khoản thu nhập nhận được ở nước ngoài chuyển về Việt Nam thì phải xác định lại khoản thu nhập thu được trước khi nộp thuế tại nước ngoài và xác định số thuế TNDN phải nộp theo Luật thuế TNDN tương ứng với mức thuế suất thuế TNDN cao nhất mà CSKD đang áp dụng và được trừ đi số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài.

Các thu nhập nhận được ở nước ngoài cộng vào thu nhập chịu thuế tại Việt Nam được xác định trên cơ sở thực nhận, CSKD chỉ hạch toán phần thu nhập thực nhận trên Báo cáo KQKD nên CSKD phải cộng số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài vào thu nhập chịu thuế và ghi vào chỉ tiêu này.

Ví dụ: Công ty A của Việt Nam có đầu tư vào một doanh nghiệp sản xuất ở Thái Lan.

Trong năm 2004, Công ty A được nhận một khoản cổ tức tương đương 1.400 triệu đồng. Số thuế thu nhập đã nộp tại Thái Lan đối với số cổ tức này là 600 triệu đồng (thuế suất là 30%).

Trong trường hợp này Công ty A sẽ ghi vào chỉ tiêu này số thuế thu nhập đã nộp tại Thái Lan là 600 triệu đồng.

Bài giảng Kế toán thuế

- Chi phí khấu hao TSCĐ không đúng quy định (Mã số B5).

Chỉ tiêu này phản ánh số khấu hao mà CSKD đã trích và tính vào chi phí SXKD trong kỳ tính thuế, nhưng không được tính vào chi phí hợp lý để tính thu nhập chịu thuế. Các điều chỉnh này thường xảy ra trong các trường hợp sau:

+ Cơ sở kinh doanh trích vượt mức khấu hao được tính vào chi phí hợp lý theo các quy định tại chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Số khấu hao TSCĐ được tính vào chi phí hợp lý khi xác định TNCT là số khấu hao được khống chế theo quy định tại Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003. Trong trường hợp CSKD áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng, có hiệu quả kinh tế cao được trích khấu hao nhanh đối với máy móc thiết bị để nhanh chóng đổi mới công nghệ, nhưng tối đa không quá 02 lần mức khấu hao theo phương pháp đường thẳng.

Do đó, khi các CSKD trích khấu hao tính vào chi phí SXKD cao hơn mức khấu hao quy định thì số khấu hao đã trích vượt không được xác định vào chi phí hợp lý để tính thu nhập chịu thuế.

Ví dụ: Công ty D có một dây chuyền máy dệt với nguyên giá là 5 tỉ đồng. Công ty thực hiện trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng, thời gian sử dụng tối thiểu của dây chuyền này là 10 năm – hay mức trích khấu hao tối đa theo qui định là 10%/năm. Mức trích khấu hao bình quân theo quy định là 500 triệu đồng/năm. Trong năm 2004, Công ty có lãi nhiều và thực hiện trích khấu hao nhanh để nhanh chóng đổi mới thiết bị, Công ty đã tính và trích khấu hao đối dây chuyền máy dệt này là 1.100 triệu đồng.

Như vậy Công ty đã trích khấu hao vượt quá mức tối đa cho phép theo qui định của Luật thuế TNDN là 100 triệu đồng. Số khấu hao trích vượt này không được xác định là chi phí hợp lý khi tính TNCT và phải được ghi điều chỉnh giảm trong chi phí khấu hao.

+ Số khấu hao của các TSCĐ dùng SXKD nhưng không có hoá đơn chứng từ hợp pháp và các giấy tờ khác chứng minh tài sản thuộc quyền sở hữu của CSKD (trừ trường hợp tài sản cố định đi thuê tài chính)

Trường hợp CSKD ghi nhận vào chi phí giá trị khấu hao của các TSCĐ dùng trong SXKD, nhưng không (chưa) có đầy đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp và các giấy tờ khác chứng minh tài sản thuộc quyền sở hữu của CSKD thì CSKD phải điều chỉnh giảm chi phí khấu hao đối với các tài sản chưa có chứng từ hợp lệ khi xác định TNCT.

Ví dụ: Ông X là cổ đông của Công ty C và góp vốn vào Công ty bằng một căn nhà để sử dụng làm văn phòng với giá trị được xác định bởi các thành viên sáng lập là 10 tỉ đồng. Tuy nhiên, trong năm 2004, Ông X và Công ty C chưa làm xong thủ tục chuyển giao quyền sở hữu nên chủ quyền của ngôi nhà chưa được chuyển giao cho Công ty C.

Công ty C đã sử dụng ngôi nhà để làm văn phòng và ghi nhận giá trị ngôi nhà này vào tài sản cố định của Công ty và thực hiện trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng với thời gian là 25 năm (hay 400 triệu đồng/năm).

Do quyền sở hữu của ngôi nhà chưa được chuyển giao cho Công ty C nên trong trường hợp này theo qui định của luật thuế, Công ty C chưa được tính chi phí khấu hao của ngôi nhà vào chi phí để tính thuế TNDN cho năm 2004. (Công ty C sẽ được tính khấu hao sau khi làm đầy đủ các thủ tục và giấy tờ chuyển quyền sở hữu ngôi nhà sang cho Công ty).

Bài giảng Kế toán thuế

Vậy khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm 2004, Công ty C phải trừ chi phí khấu hao ngôi nhà ra khỏi chi chí hợp lí để xác định TNCT. Công ty C sẽ ghi giá trị chi phí khấu hao của ngôi nhà đã trích trong năm 2004 là 400 triệu đồng vào chỉ tiêu này.

+ Số khấu hao của các tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị, nhưng vẫn tiếp tục sử dụng cho sản xuất kinh doanh:

+ Số khấu hao của các tài sản cố định không tham gia vào hoạt động kinh doanh.

Theo quy định tại Điều 9 Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định (kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC) thì những tài sản không tham gia vào HĐKD thì không phải trích khấu hao như:

+ Tài sản cố định thuộc dự trữ NN giao cho DN quản lý hộ, giữ hộ

+ Tài sản cố định phục vụ cho các hoạt động phúc lợi trong DN như nhà trẻ, câu lạc bộ, nhà truyền thống, nhà ăn... được đầu tư bằng quỹ phúc lợi

+ Những TSCĐ phục vụ nhu cầu chung toàn xã hội, không phục vụ cho HĐKD riêng của DN như đê, đập, cầu cống, đường xá... mà NN giao cho DN quản lý

+ Các tài sản cố định khác không tham gia vào HĐKD.

- Chi phí trả lãi tiền vay vượt mức khống chế (Mã số B6).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lãi tiền vay mà DN phải trả nhưng không được tính vào chi phí hợp lí để xác định TNCT.

Theo quy định Điều 5 Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 thì chi phí trả lãi tiền vay vốn của các đối tượng khác không phải vay của ngân hàng, tổ chức tín dụng khác, tổ chức kinh tế được khống chế ở mức tối đa không quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay của ngân hàng thương mại có quan hệ thanh toán với CSKD tại thời điểm nhận tiền vay theo hợp đồng vay đã ký kết và các khoản chi phí trả lãi tiền vay để góp vốn pháp định, vốn điều lệ của các doanh nghiệp đều không được tính vào chi phí hợp lí để xác định TNCT.

Do đó, số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là phần trả lãi tiền vay phải trả cho các tổ chức, cá nhân không phải là ngân hàng, tổ chức tín dụng khác và tổ chức kinh tế vượt trên mức khống chế và phần chi phí trả lãi tiền vay để góp vốn pháp định, vốn điều lệ mà CSKD đã tính vào chi phí SXKD trong kỳ tính thuế.

Các trường hợp phổ biến là: Vay vốn của các đối tượng không phải là ngân hàng và các tổ chức tín dụng với mức lãi suất cao hơn 1,2 lần mức lãi suất cho vay của ngân hàng thương mại có quan hệ thanh toán với cơ sở kinh doanh.

Ví dụ: Công ty C có ba khoản vay:

- Khoản vay thứ nhất từ ngân hàng thương mại X có giá trị là 100 triệu đồng với lãi suất 8,4%/năm.

- Khoản vay thứ hai với ngân hàng thương mại Y có giá trị là 300 triệu đồng với lãi suất 8%/năm.

- Khoản vay thứ ba trị giá 500 triệu đồng Công ty C huy động từ cán bộ công nhân viên trong công ty với lãi suất 12%/năm.

Theo qui định hiện hành, chi phí trả lãi cho các khoản vay của ngân hàng X và Y đều được khấu trừ để xác định thu nhập chịu thuế của Công ty C mặc dù lãi suất của cho vay của hai ngân hàng khác nhau.

Riêng khoản vay thứ ba là vay của cá nhân nên bị khống chế mức chi phí trả lãi tiền vay trong khi tính TNCT không vượt quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay của ngân hàng thương mại

Bài giảng Kế toán thuế

trong cùng thời kỳ, tại thời điểm vay. Vậy tỉ lệ lãi suất tối đa được trừ đối với khoản vay thứ ba là 1,2 lần của 8,4% hay bằng 10,08%. Công ty C phải trừ phần trả lãi tiền vay cho cán bộ công nhân viên vượt mức khống chế ra khỏi chi phí tính thuế.

Cụ thể:

Số tiền Công ty C trả lãi tiền vay cho cán bộ công nhân viên là:

$$500.000.000 \text{ đồng} \times 12\% = 60.000.000 \text{ đồng}$$

Số được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế:

$$500.000.000 \text{ đồng} \times 10,08\% = 50.400.000 \text{ đồng}$$

Số phải loại trừ ra khỏi chi phí:

$$60.000.000 \text{ đồng} - 50.400.000 \text{ đồng} = 9.600.000 \text{ đồng}$$

Số tiền **9.600.000 đồng** chi phí trả lãi tiền vay cho cán bộ công nhân viên vượt mức khống chế tối đa này được Công ty C ghi vào chỉ tiêu mã số B6 khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2004.

+ Vay để góp vốn pháp định, vốn điều lệ

Theo qui định của luật thuế TNDN thì chi phí trả lãi cho các khoản vay để góp vốn pháp định hay vốn điều lệ không được trừ khi tính TNCT. Do vậy nếu CSKD vay vốn để góp vốn điều lệ và hạch toán lãi vay vào chi phí thì khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm cơ sở phải điều chỉnh giảm chi phí cho khoản chi phí trả lãi này để xác định TNCT.

Ví dụ: Công ty N là một công ty trách nhiệm hữu hạn có vốn điều lệ là 2 tỉ đồng. Do các thành viên sáng lập không có đủ vốn nên Công ty N đã vay ngân hàng 500 triệu để bổ sung vào vốn điều lệ cho đủ mức đăng ký.

Khoản chi phí trả lãi đối với khoản vay 500 triệu bổ sung cho vốn pháp định này phải được loại trừ ra khỏi chi phí để xác định TNCT. Công ty N sẽ phải điều chỉnh giảm chi phí lãi vay và ghi số chi phí điều chỉnh giảm vào chỉ tiêu này.

- Chi phí không có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định (Mã số B7).

Theo quy định Điều 6 Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003, các khoản chi phí có chứng từ chỉ được phản ánh trong hệ thống sổ sách kế toán của CSKD, nhưng chứng từ chi không đảm bảo tính hợp pháp theo chế độ quy định thì không được tính vào chi phí hợp lý để xác định TNCT.

Do đó, số liệu để ghi vào chỉ tiêu này toàn bộ các khoản chi phí có chứng từ chi, được phản ánh trong hệ thống sổ sách kế toán của CSKD, nhưng chứng từ chi không đảm bảo tính hợp pháp theo quy định trong kỳ tính thuế.

Các trường hợp thường gặp phải là:

+ Các khoản thực chi nhưng không có hoá đơn chứng từ theo quy định.

+ Các khoản chi phí phát sinh trong năm và liên quan đến việc tạo ra doanh thu chịu thuế trong năm có hoá đơn nhưng hoá đơn không hợp pháp.

Ví dụ: Công ty C là một công ty sản xuất hàng tiêu dùng. Trong năm 2004, Công ty có thuê vận tải và bốc xếp hàng hoá với tổng số tiền là 300 triệu đồng, nhưng chỉ có giấy biên nhận chứ không có hoá đơn do người vận tải, bốc xếp hàng hoá cung cấp theo quy định. Đồng thời, trong số chứng từ chi phí mua HHDV đầu vào của Công ty có một số hoá đơn ghi sai mã số thuế và/hoặc ghi sai tên và địa chỉ của Công ty với tổng trị giá hàng mua là 50 triệu đồng (Giá trị không có thuế GTGT).

Bài giảng Kế toán thuế

Khi lập tờ khai TNDN, theo nguyên tắc nêu trên thì các khoản chi nào không có hoá đơn chứng từ hợp lệ phải được loại trừ ra khỏi chi phí khi xác định TNCT.

Trong trường hợp của Công ty C thì:

+ Khoản chi phí vận chuyển và bốc xếp hàng hoá (300 triệu đồng) dù thực tế Công ty có chi nhưng không có hoá đơn theo chế độ quy định thì Công ty vẫn phải loại trừ ra khỏi chi phí khi tính thuế TNDN.

+ Khoản chi phí mua HHDV của Công ty có hoá đơn nhưng trên hoá đơn ghi không đầy đủ, rõ ràng các chỉ tiêu, nội dung theo đúng quy định thì không được tính chi phí hợp lý khi xác định TNCT (50 triệu đồng).

Như vậy, tổng các khoản điều chỉnh giảm chi phí do không có hoá đơn, chứng từ theo đúng quy định của Công ty C là 350 triệu đồng và sẽ được ghi vào chỉ tiêu này.

- Các khoản thuế bị truy thu và tiền phạt về vi phạm hành chính đã tính vào chi phí (Mã số B8).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền các khoản thuế bị truy thu và tiền phạt về vi phạm hành chính mà doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế và đã hạch toán vào chi phí trong kỳ.

Các khoản thuế TNDN bị truy thu và phạt do hành vi khai man, trốn thuế, gian lận về thuế của cơ sở kinh doanh đã bị cơ quan thuế hoặc các cơ quan chức năng có thẩm quyền ra quyết định truy thu và phạt cũng không được tính vào chi phí hợp lý. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là tổng số các khoản chi tiền thuế bị truy thu, tiền phạt vi phạm chế độ quản lý nhà nước CSKD đã hạch toán vào chi phí SXKD theo các biên lai, chứng từ nộp tiền phạt cho các cơ quan quản lý nhà nước.

- Các khoản chi phí không liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế (Mã số B9)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng hợp tất cả các khoản chi phí được coi là không liên quan đến việc tạo ra doanh thu và thu nhập chịu thuế. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này dựa vào các chứng từ chi các khoản chi phí nêu trên mà CSKD đã hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ tính thuế, nay phải loại trừ khi xác định chi phí hợp lý theo Luật thuế TNDN.

Các khoản chi cho CBCNV không nằm trong Hợp đồng lao động hay không được phép đưa vào chi phí theo qui định hiện hành như chi nghỉ mát, chi hỗ trợ ốm đau đột xuất, chi phí mua bảo hiểm nhân thọ ngoài chương trình bảo hiểm bắt buộc; và các khoản chi khác không liên quan đến doanh thu, TNCT trong kỳ tính thuế mà DN đã chi, đã tính vào chi phí SXKD cũng được đưa vào chỉ tiêu này.

- Chi phí tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, thành viên hợp danh, chủ hộ cá thể, cá nhân kinh doanh và tiền thù lao trả cho sáng lập viên, thành viên hội đồng quản trị của công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn không trực tiếp tham gia điều hành SXKD (Mã số B10):

Chỉ tiêu này phản ánh tổng các khoản chi về tiền lương, tiền công cho chủ DN tư nhân, thành viên hợp danh, chủ hộ cá thể, cá nhân kinh doanh và tiền thù lao trả cho sáng lập viên, thành viên hội đồng quản trị của công ty cổ phần, công ty TNHH không trực tiếp tham gia điều hành SXKD. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là:

- Tất cả các khoản chi phí về tiền lương, tiền công của chủ DNTN, thành viên hợp danh, chủ hộ cá thể, cá nhân kinh doanh mà CSKD đã tính vào chi phí

Bài giảng Kế toán thuế

- Đối với các công ty trách nhiệm hữu hạn và công ty cổ phần, các khoản chi về tiền lương hay mang tính chất lương cho các đối tượng là sáng lập viên và thành viên hội đồng quản trị không tham gia điều hành SXKD mà cơ sở kinh doanh đã tính vào chi phí.

Ví dụ 11: Theo quyết định của Hội đồng quản trị (HĐQT) Công ty cổ phần H, các thành viên Hội đồng quản trị không tham gia điều hành được nhận một khoản thù lao hàng tháng như sau:

- Chủ tịch HĐQT: 6 triệu đồng
- Phó Chủ tịch HĐQT: 5 triệu đồng
- Thành viên HĐQT (3 người): 3 triệu đồng/ người
- Tổng số tiền chi trả thù lao cho các thành viên Hội đồng quản trị của Công ty hàng tháng trong năm 2004 là 20 triệu đồng/ tháng.

Trong trường hợp này, vì Công ty H trả thù lao hàng tháng cho các thành viên HĐQT không tham gia điều hành nên khoản thù lao này được coi là có tính chất lương. Do vậy, các khoản thù lao này không được đưa vào chi phí khi xác định TNCT.

Tổng chi phí tiền lương của các thành viên HĐQT không tham gia điều hành không được đưa vào chi phí để xác định TNCT của Công ty H năm 2004 là 240 triệu. Khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm, Công ty ghi vào chỉ tiêu này để điều chỉnh giảm chi phí tiền lương.

- Tiền lương, tiền công không được tính vào chi phí hợp lý do vi phạm chế độ hợp đồng lao động (Mã số B11).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là phần tiền lương, tiền công CSKD đã trả cho người lao động nhưng thực hiện không đúng chế độ hợp đồng lao động thì không được tính vào chi SXKD hợp lý để tính TNCT.

- Chi tiền ăn giữa ca vượt mức quy định (Mã số B12).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí cho tiền ăn giữa ca vượt quá mức lương tối thiểu do NN qui định đối với công chức. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được xác định là tổng mức chi tiền giữa các CSKD đã tính vào chi phí SXKD trong kỳ tính thuế vượt mức lương tối thiểu do NN quy định đối với công chức.

Ví dụ: Công ty C sản xuất hàng tiêu dùng trong năm 2004 có sử dụng số lao động như sau.

- Tháng 1, 2, 3: 850 người
- Tháng 4,5: 900 người
- Tháng 6,7,8: 850 người
- Tháng 9,10,11,12: 960 người

Công ty C tổ chức ăn giữa ca cho công nhân. Tổng chi phí về tiền ăn giữa ca trong năm 2004 là 3,5 tỉ đồng. Giả sử mức lương tối thiểu áp dụng cho công chức là 290.000 đồng/tháng, Công ty tính số tiền ăn giữa ca vượt mức không chế như sau:

- Số lao động bình quân trong năm:

$$\frac{850 \times 3 + 900 \times 2 + 850 \times 3 + 960 \times 4}{12} = 895 \text{ (người)}$$

- Số tiền ăn giữa ca được tính trong chi phí:

$$895 \text{ người} \times 290.000 \text{ đồng/người/tháng} \times 12 \text{ tháng} = 3.114.600.000 \text{ đồng}$$

Bài giảng Kế toán thuế

- Số chi phí tiền ăn giữa ca vượt mức khống chế:

$$3.500.000.000 \text{ đồng} - 3.114.600.000 \text{ đồng} = 385.400.000 \text{ đồng}$$

Công ty C sẽ ghi số chi vượt mức khống chế là 385,4 triệu đồng này vào chỉ tiêu mã số B12 để điều chỉnh giảm chi phí được trừ khi tính TNCT khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

Chú ý: Mức khống chế trên đây chỉ áp dụng cho các DN và người lao động làm việc trong môi trường bình thường. Đối với những người làm trong các ngành nghề nặng nhọc, độc hại như làm trên giàn khoan, hầm mỏ, phẫu thuật thì mức khống chế được xác định theo qui định riêng của Bộ lao động thương binh xã hội.

- Chi trang phục vượt mức quy định (Mã số B13).

Theo Điều 5 Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 thì CSKD có quy định mặt trang phục thống nhất tại nơi làm việc được tính vào chi phí hợp lý tiền mua sắm, may đo trang phục, nhưng mức chi tối đa cho mỗi người lao động không quá 500.000 đồng/năm.

Do đó, số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số tiền CSKD chi và đã hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh đối với khoản mua sắm, may đo trang phục cho người lao động vượt trên mức 500.000 đồng/người/năm.

- Chi cho lao động nữ vượt mức quy định (Mã số B14).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số chi cho lao động nữ vượt mức khống chế theo qui định.

Do đó, số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được xác định là tổng số chi cho lao động nữ vượt mức quy định trên mà CSKD đã hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ tính thuế.

- Chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ vượt mức quy định (Mã số B15).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng chi phí quản lý kinh doanh do Công ty mẹ ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức khống chế.

Chú ý: Chỉ các cơ sở thường trú của các Công ty nước ngoài tại Việt Nam như các chi nhánh ngân hàng, chi nhánh công ty luật, chi nhánh công ty thuốc lá, bên nước ngoài của các Hợp đồng hợp tác kinh doanh, các chi nhánh của thương nhân nước ngoài mới được đưa các khoản chi phí quản lý phân bổ bởi công ty ở nước ngoài vào chi phí khi xác định TNCT.

Theo qui định hiện hành, các khoản chi phí quản lý phân bổ bởi công ty mẹ ở nước ngoài cho các DN có vốn đầu tư nước ngoài tại VN không được phép đưa vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế, trừ trường hợp các khoản chi trả cho các dịch vụ do công ty mẹ cung cấp.

Chi phí vượt mức khống chế được xác định như sau:

Công ty nước ngoài có thể áp dụng các phương pháp phân bổ chi phí khác nhau tuy nhiên mức tối đa được đưa vào chi phí khi xác định TNCT của cơ sở thường trú tại VN không vượt quá giới hạn sau:

Bài giảng Kế toán thuế

$$\begin{array}{l}
 \text{Mức chi phí quản lý} \\
 \text{do công ty ở nước} \\
 \text{ngoài phân bổ cho} \\
 \text{cơ sở thường trú tại} \\
 \text{Việt Nam tối đa} \\
 \text{được đưa vào chi} \\
 \text{phí khi xác định} \\
 \text{TNCT}
 \end{array}
 = \frac{\begin{array}{l}
 \text{Tổng doanh thu của} \\
 \text{cơ sở thường trú tại} \\
 \text{Việt Nam trong kỳ tính thuế} \\
 \text{Tổng doanh thu của công ty ở} \\
 \text{nước ngoài, bao gồm cả doanh} \\
 \text{thu của các cơ sở thường trú ở các} \\
 \text{nước khác trong kỳ tính thuế}
 \end{array}}{\begin{array}{l}
 \text{Tổng số chi phí} \\
 \text{quản lý kinh doanh} \\
 \text{của công ty ở nước} \\
 \text{ngoài trong kỳ} \\
 \text{tính thuế.}
 \end{array}} \times$$

Ví dụ : Trong năm 2004, chi phí quản lý được phân bổ của một chi nhánh ngân hàng nước ngoài A là:

- Chi phí phân bổ bởi trụ sở chính là 1 tỉ đồng (tổng chi phí quản lý kinh doanh của công ty ở nước ngoài là 100.000 triệu đồng, tỷ lệ phân bổ cho Chi nhánh tại Việt Nam bằng 1% trên tổng chi phí)

- Chi phí phân bổ bởi văn phòng khu vực là 0.6 tỉ đồng (tổng chi phí của văn phòng khu vực là 6 tỷ đồng, phân bổ cho Chi nhánh tại Việt Nam tương đương 10% tổng chi phí quản lý phát sinh bởi văn phòng khu vực).

- Tổng doanh thu của toàn ngân hàng là 400 triệu đô la Mỹ và doanh thu của chi nhánh Việt Nam là 5 triệu đô la Mỹ.

Như vậy, mức khống chế đối với chi phí quản lý do Công ty ở nước ngoài phân bổ cho Ngân hàng A tại Việt Nam là:

$$5 \text{ triệu (USD) } / 400 \text{ triệu (USD) } \times 100.000 \text{ triệu (đồng) } = 1.250 \text{ triệu (đồng)}$$

Chi phí quản lý kinh doanh do Công ty ở nước ngoài phân bổ vượt mức khống chế là:

$$1.600 \text{ triệu} - 1.250 \text{ triệu} = 350 \text{ triệu (đồng)}$$

Như vậy, chi nhánh ngân hàng A sẽ ghi số chi vượt mức khống chế là 350 triệu vào chỉ tiêu mã số B15 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

- Lỗi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải thu, nợ phải trả mà thời gian nợ từ 12 tháng trở xuống có nguồn gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm tài chính (Mã số B16)

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này dựa trên chứng từ kế toán liên quan và sổ kế toán chi tiết chi phí tài chính, phần lỗi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải thu, nợ phải trả mà thời gian nợ từ 12 tháng trở xuống có nguồn gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm tài chính.

- Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, khánh tiết, giao dịch đối ngoại... (Mã số B17)

Các khoản chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, khánh tiết, chi phí giao dịch, đối ngoại, chi hoa hồng môi giới, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác có hoá đơn chứng từ hợp lệ được tính vào chi phí SXKD theo số thực chi.

Bài giảng Kế toán thuế

Theo quy định tại khoản 11, Điều 5 Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 thì các khoản chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, khánh tiết, chi phí giao dịch, đối ngoại, chi hoa hồng môi giới, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác có hoá đơn, chứng từ hợp pháp gắn với KQKD được tính vào chi phí hợp lý, nhưng không vượt quá 10% tổng các khoản chi phí hợp lý từ khoản 1 đến khoản 10 của Điều 5 Nghị định số 164/2003. Đối với HĐKD thương mại, tổng chi phí hợp lý xác định mức khống chế không bao gồm giá vốn mua vào của hàng bán ra.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là phần chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, tiếp tân, khánh tiết, hội họp, chi phí giao dịch đối ngoại, chi hoa hồng môi giới, chi phí hội nghị và các loại chi phí khác vượt mức khống chế 10% theo quy định trên mà cơ sở đã hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ tính thuế.

Để xác định được số chi phí vượt mức khống chế ghi tại chỉ tiêu này, CSKD tự xác định các khoản chi phí hợp lý, hợp lệ theo quy định tại khoản 11, Điều 5 Nghị định số 164/2003, để xác định ra số chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại.... được phép tính vào chi phí trong năm, số thực chi, số chi vượt mức như sau:

Bài giảng Kế toán thuế

BẢNG TÍNH CHI PHÍ QUẢNG CÁO, TIẾP THỊ, KHUYẾN MẠI, GIAO DỊCH, ĐỐI NGOẠI... VƯỢT MỨC QUY ĐỊNH

STT	Chỉ tiêu	Số liệu và cách tính
1	Tổng chi phí sản xuất kinh doanh HHDV trong kỳ tính thuế theo Báo cáo KQKD	Số liệu trên Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN bằng Mã số A9 + Mã số A13
2	Các khoản chi phí không được tính vào chi phí hợp lý, phải loại trừ theo quy định của Luật thuế TNDN	Số liệu trên Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN, bằng B5 + B6 + B7 + B8 + B9 + B10+B11 + B12 + B13 + B14
3	Các khoản chi phí không được tính là cơ sở để xác định mức khống chế về chi phí quảng cáo, tiếp thị.. - Giá vốn của HH bán ra (Đối với HĐKD thương mại) - Các khoản thuế, phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến hoạt động SXKD dịch vụ (trừ thuế TNDN) - Chi phí quản lý kinh doanh do công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú ở VN	Số liệu theo sổ kế toán chi tiết của cơ sở kinh doanh
4	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... thực tế đã chi và hạch toán vào chi phí SXKD trong năm	Số liệu theo sổ kế toán chi tiết của cơ sở kinh doanh
5	Chi phí để xác định mức khống chế về chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại...	Chỉ tiêu (5) = Chỉ tiêu (1) - Chỉ tiêu (2) - Chỉ tiêu(3) - Chỉ tiêu (4)
6	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... theo mức khống chế được tính vào chi phí hợp lý khi xác định TNCT	Chỉ tiêu (6) = Chỉ tiêu (5)x10%
7	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... vượt mức quy định . (Số liệu ở chỉ tiêu này được ghi vào chỉ tiêu	Chỉ tiêu (7) = Chỉ tiêu (6) - Chỉ tiêu (4).

Bài giảng Kế toán thuế

Mã số B17 của Tờ khai thuế TNDN)

Lưu ý:

Kết quả số liệu tính toán trong chỉ tiêu (7) của Bảng tính toán này nếu là số âm (nhỏ hơn không) thì mới phát sinh số chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... vượt mức khống chế quy định phải loại trừ khỏi chi phí khi tính TNCT. CSKD ghi số liệu này (ghi giá trị dương) vào chỉ tiêu mã số B17 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

Nếu kết quả tính toán là số dương (lớn hơn không), nghĩa là mức chi của cơ sở kinh doanh chưa vượt mức khống chế thì không phải loại trừ khi tính TNCT, không ghi số liệu vào chỉ tiêu B17 của Tờ khai.

Đối với các CSKD động trong lĩnh vực cung cấp dịch vụ quảng cáo, tiếp thị thì các chi phí quảng cáo, tiếp thị phát sinh không chịu sự giới hạn trên. Các chi phí đó sẽ được ghi nhận là giá vốn hàng bán của CSKD.

Ví dụ: Công ty A là một công ty có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động trong lĩnh vực sản xuất thiết bị điện. Theo Báo cáo KQKD và sổ kế toán chi tiết, một số chỉ tiêu chính trong năm 2004 như sau:

1. Chi phí sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ	37 tỷ đồng
- Giá vốn hàng bán	25 tỷ đồng
- Chi phí bán hàng	6 tỷ đồng
<i>Trong đó: Chi phí quảng cáo, khuyến mại</i>	<i>4 tỷ đồng</i>
- Chi phí quản lý doanh nghiệp	6 tỷ đồng
<i>Trong đó: Các khoản phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp trong năm</i>	<i>1 tỷ đồng</i>
2. Chi phí hoạt động tài chính	0,5 tỷ đồng

Giả sử trong năm 2004, Công ty không có các khoản chi phí khác phải loại trừ khi tính thu nhập chịu thuế (ngoài chi phí quảng cáo, khuyến mại).

Công ty A tính số chi phí quảng cáo, khuyến mại vượt mức khống chế theo quy định của Luật thuế như sau:

Bài giảng Kế toán thuế

**BẢNG TÍNH CHI PHÍ QUẢNG CÁO, TIẾP THỊ, KHUYẾN MẠI,
GIAO DỊCH, ĐỐI NGOẠI... VƯỢT MỨC QUY ĐỊNH**

STT	Chỉ tiêu	Số tiền và cách tính
1	Tổng chi phí SXKD hàng hoá dịch vụ trong kỳ tính thuế theo kế toán	$= 37 \text{ tỷ} + 0,5 \text{ tỷ}$ $= 37,5 \text{ tỷ}$
2	Các khoản chi phí không được tính vào chi phí hợp lý, phải loại trừ theo quy định của Luật thuế TNDN	0
3	Các khoản chi phí không được tính là cơ sở để xác định mức khống chế về chi phí quảng cáo, tiếp thị ... : - Các khoản thuế, phí, lệ phí, tiền thuê đất phải nộp có liên quan đến HĐSXKD, dịch vụ (trừ thuế TNDN).	1 tỷ
4	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... thực tế đã chi và hạch toán vào chi phí SXKD trong năm	4 tỷ
5	Chi phí để xác định mức khống chế về chi quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại...	$37,5 \text{ tỷ} - 1 \text{ tỷ} - 4 \text{ tỷ}$ $= 32,5 \text{ tỷ}$
6	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... theo mức khống chế được tính vào chi phí hợp lý khi xác định TNCT.	$32,5 \text{ tỷ} \times 10\%$ $= 3,25 \text{ tỷ}$
7	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, giao dịch, đối ngoại... vượt mức quy định. Chỉ tiêu (7) = Chỉ tiêu (6) - Chỉ tiêu (4)	$3,25 \text{ tỷ} - 4 \text{ tỷ}$ $= - 0,75 \text{ tỷ}$ = - 750 triệu đồng

Công ty A sẽ điều chỉnh giảm chi phí quảng cáo khuyến mại vượt mức khống chế là 750 triệu đồng và ghi vào chỉ tiêu mã số B17 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

Bài giảng Kế toán thuế

- Các khoản điều chỉnh tăng lợi nhuận trước thuế khác (Mã số B18).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền của các điều chỉnh khác (chưa được điều chỉnh tại các khoản mục trên) do sự khác biệt giữa chế độ kế toán và Luật thuế TNDN dẫn đến làm tăng tổng thu nhập trước thuế. Dưới đây là một số ví dụ điển hình

+ Lãi chênh lệch tỉ giá của các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có thời hạn dưới 12 tháng đã thực hiện trong năm tính thuế và được đưa vào thu nhập của năm trước theo chế độ kế toán nhưng chưa đưa vào thu nhập chịu thuế của năm trước (do lãi chênh lệch tỉ giá hối đoái chưa thực hiện của các khoản nợ phải thu, phải trả ngắn hạn không thuộc diện chịu thuế thu nhập doanh nghiệp).

Ví dụ: Công ty B xuất khẩu một lô hàng bán trả chậm vào ngày 31/8/2004 với giá trị là 1 triệu đô la Mỹ. Công ty ghi nhận doanh thu bán hàng và một khoản phải thu theo tỉ giá tại ngày giao hàng. Công ty B nhận được thanh toán vào ngày 31/3/2005. Tỉ giá tại ngày 31/8/2004 là USD 1=VND 15.400, tại ngày 31/12/2004 là USD 1=VND 15.600 và 31/3/2005 là USD 1=15.750 VND.

Theo qui định của chế độ kế toán hiện hành, tại thời điểm cuối năm tài chính (31/12/2003) Công ty B phải đánh giá lại khoản phải thu này theo tỉ giá thực tế tại ngày lập Báo cáo tài chính. Do tỉ giá tăng từ VND 15.400/USD lên VND 15.600/USD nên Công ty B có một khoản lãi chênh lệch tỉ giá chưa thực hiện tại thời điểm 31/12/2004 là 200 triệu đồng. Khoản lãi này được ghi nhận vào Báo cáo KQKD, nhưng không phải chịu thuế TNDN vì chưa thực hiện. Do vậy khi tính thuế TNDN cho năm 2004, Công ty B đã điều chỉnh giảm khoản thu nhập này trong TNCT.

Ngày 31/3/2005 Công ty B nhận được tiền thanh toán. Do tỉ giá lúc này đã tăng từ VND 15.600/USD lên VND 15.750/USD, nên Công ty B có thêm một khoản lãi do chênh lệch tỉ giá là 150 triệu đồng (được tính trên cơ sở so sánh với tỉ giá ngày 31/12/04)

So với thời điểm bán hàng, Công ty B thu được một khoản lãi là 350 triệu đồng do chênh lệch tỉ giá, nhưng về mặt kế toán do Công ty B đã ghi nhận 200 triệu đồng trong năm 2004 nên Công ty B chỉ ghi nhận tiếp 150 triệu đồng vào thu nhập trong năm 2005.

Về phương diện thuế, do khoản lãi chênh lệch tỉ giá 200 triệu được ghi nhận trong Báo cáo thu nhập của năm 2004 chưa chịu thuế thu nhập vì chưa thực hiện nên trong năm 2005 khi khoản lãi này đã được thực hiện (vì khách hàng đã thanh toán) nên Công ty phải cộng khoản này vào TNCT. Khoản lãi chênh lệch tỉ giá này sẽ được ghi vào chỉ tiêu này - thể hiện là một khoản tăng doanh thu chịu thuế.

Chú ý: Chỉ các khoản lãi phát sinh do chênh lệch tỉ giá trong giai đoạn từ khi phát sinh giao dịch cho đến thời điểm được đánh giá lại mới được ghi vào chỉ tiêu này. Chênh lệch tỉ giá từ khi đánh giá lại cho đến thời điểm thực hiện (thực thanh toán) đã được thể hiện trong Báo cáo KQKD trong năm nên không được bao gồm trong chỉ tiêu này.

Cơ sở kinh doanh phải thực hiện việc tính toán các khoản lãi đã thực hiện nhưng chưa đưa vào TNCT của năm trước cho từng khoản nợ phải thu, phải trả ngắn hạn có gốc ngoại tệ được thực hiện trong năm. Tổng số sẽ được ghi vào chỉ tiêu này. Thu nhập thuộc diện chịu thuế TNDN nhưng DN hạch toán trực tiếp vào các quỹ.

- Điều chỉnh làm giảm tổng lợi nhuận trước thuế (Mã số B19).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền của tất cả các khoản điều chỉnh dẫn đến giảm lợi nhuận trước thuế đã được phản ánh trong hệ thống sổ sách kế toán của doanh nghiệp.

Mã số B19 = Mã số B20 + Mã số B21 + Mã số B22 + Mã số B23 + Mã số B24

Bài giảng Kế toán thuế

- Lợi nhuận từ hoạt động không thuộc diện chịu thuế TNDN (Mã số B20).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng các khoản thu nhập không thuộc diện chịu thuế thu nhập theo các quy định hiện hành. Các loại thu nhập không chịu thuế TNDN điển hình bao gồm:

- + Các khoản thu từ cổ tức, lợi nhuận được chia từ hoạt động liên doanh liên kết trong nước sau khi đã nộp thuế TNDN.
- + Trong trường hợp CSKD mua cổ phiếu trên thị trường chứng khoán thì khoản thu nhập từ lợi nhuận được chia (cổ tức) thu được từ việc sở hữu các cổ phiếu này cũng được loại trừ ra khỏi TNCT. Riêng thu nhập từ việc chuyển nhượng các cổ phiếu sẽ phải cộng vào thu nhập chịu thuế.
- + Các khoản thu nhập khác không phải chịu thuế theo quy định của Chính phủ ví dụ thu nhập từ trái phiếu Chính phủ, công trái ...

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này sẽ dựa trên sổ kế toán chi tiết của phần thu nhập từ hoạt động tài chính và hoạt động đầu tư dài hạn.

Ví dụ : Công ty A có góp vốn vào một liên doanh, một Hợp đồng hợp tác kinh doanh và đồng thời có đầu tư vào cổ phiếu trên thị trường chứng khoán.

Trong năm 2004, Công ty A được chia lợi nhuận từ liên doanh là 2 tỉ và từ Hợp đồng hợp tác kinh doanh là 3 tỉ. Đối với khoản đầu tư vào cổ phiếu trên thị trường chứng khoán, Công ty A thu được 500 triệu từ việc kinh doanh (mua bán) cổ phiếu và 300 triệu từ lợi tức được chia.

Do liên doanh là một pháp nhân độc lập có nghĩa vụ nộp thuế TNDN theo quy định của pháp luật trước khi chi trả lợi nhuận cho chủ đầu tư nên Công ty A sẽ không phải nộp thuế TNDN lần nữa đối với phần lợi nhuận nhận được từ công ty liên doanh. Hợp đồng Hợp tác kinh doanh không phải là pháp nhân nên các bên đối tác tự chịu trách nhiệm về các khoản thuế đối với phần lợi tức được chia. Do vậy Công ty A sẽ phải nộp thuế thu nhập trên khoản lợi nhuận được chia từ Hợp đồng hợp tác kinh doanh.

Đối với các thu nhập từ đầu tư vào thị trường chứng khoán, khoản thu từ lợi tức được chia sẽ không thuộc diện chịu thuế. Tuy nhiên khoản thu từ kinh doanh cổ phiếu sẽ phải chịu thuế.

Vậy lợi nhuận từ hoạt động không thuộc diện chịu thuế TNDN năm 2004 của Công ty A là: 2 tỉ + 0,3 tỉ = 2,3 tỉ

Công ty A sẽ ghi khoản thu nhập không chịu thuế là 2,3 tỉ vào chỉ tiêu này để điều chỉnh giảm TNCT.

- Giảm trừ các khoản doanh thu đã tính thuế năm trước (Mã số B21).

Chỉ tiêu này phản ánh các khoản doanh thu được hạch toán trong Báo cáo KQKD năm nay của CSKD nhưng đã đưa vào doanh thu để tính thuế TNDN của các năm trước.

Các trường hợp điển hình là:

- Cơ sở kinh doanh bán hàng và đã xuất hoá đơn trong năm trước nhưng giao hàng trong năm sau. Theo chuẩn mực kế toán về doanh thu, CSKD chỉ ghi nhận doanh thu khi khoản doanh thu đó đã được xác định tương đối chắc chắn. Tuy nhiên, về doanh thu để xác định thuế TNDN, khi DN đã lập hoá đơn bán HHDV thì khoản doanh thu này phải được đưa vào để tính TNCT. Như vậy, đến năm sau, khi DN đã giao hàng và đủ điều kiện ghi nhận doanh thu theo chuẩn mực kế toán, thì khoản doanh thu bán hàng này đã được đưa vào TNCT của năm trước (vì hoá đơn xuất trong năm trước). Vì vậy khi lập tờ khai quyết toán thuế TNDN cho năm sau, CSKD phải

Bài giảng Kế toán thuế

điều chỉnh giảm doanh thu chịu thuế một khoản tương ứng. Điều chỉnh giảm chi phí được thực hiện tại Mục B.1.b ở trên (Mã số B3).

Ví dụ: Tại Ví dụ Công ty A hoạt động trong lĩnh vực sản xuất ô tô trong năm 2004 đã ký hợp đồng bán 3 chiếc ô tô với giá trị 150 triệu đồng/chiếc. Công ty đã xuất hoá đơn trong năm 2004 nhưng xe được giao cho khách hàng vào tháng 3 năm 2005. Giá thành sản xuất của ba chiếc xe này là 112 triệu đồng/chiếc.

Về mặt kế toán, trị giá ba chiếc xe này được ghi nhận là doanh thu trong năm 2005. Tương ứng, giá thành sản xuất của ba chiếc xe này cũng được ghi vào chi phí giá vốn hàng bán trong năm 2005.

Tuy nhiên vì doanh nghiệp đã xuất hoá đơn trong năm 2004 nên theo quy định của Luật thuế TNDN giá trị ba chiếc xe này được coi là doanh thu để tính thuế TNDN của năm 2004. Vậy Công ty A sẽ phải điều chỉnh giảm doanh thu của 3 chiếc xe này là 450 triệu đồng trong doanh thu tính thuế trên Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN của năm 2005.

Vậy Công ty A sẽ ghi phần doanh thu điều chỉnh giảm là 450 triệu đồng vào chỉ tiêu này. Phần giảm chi phí do điều chỉnh giảm doanh thu được thể hiện tại chỉ tiêu “Chi phí của phần doanh thu điều chỉnh giảm” - Mã số B3.

- Các khoản tiền thuê nhận trước mà CSKD đã đưa vào TNCT trong các năm trước.

Ví dụ: Trong Ví dụ Công ty B hoạt động trong lĩnh vực cho thuê văn phòng cho Công ty X thuê văn phòng với diện tích là 500 m² với giá là 3 triệu đồng/m²/năm từ tháng 1/7/2004 đến 30/6/2010. Chi phí xây dựng phân bổ cho mỗi m² văn phòng cho thuê là 2,5 triệu đồng. Công ty X trả tiền trước cho 5 năm. Công ty B chọn phương án nộp thuế TNDN một lần cho toàn bộ số tiền thuê nhận trước. Như vậy, toàn bộ số tiền thuê cho giai đoạn từ 1/7/2004 đến 30/6/2010 đã đưa vào tính thuế thu nhập trong năm 2004.

Sang các năm tiếp theo, Công ty B phải điều chỉnh giảm TNCT một khoản tương ứng với khoản tiền thuê được phân bổ cho năm đó cho đến khi toàn bộ số tiền thuê trả trước được phân bổ hoàn toàn.

Khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm 2005, Công ty B sẽ điều chỉnh giảm doanh thu chịu thuế một khoản là 1.500 triệu. Số điều chỉnh giảm doanh thu được ghi vào chỉ tiêu này.

- Các khoản chi phí của doanh thu đã điều chỉnh tăng (Mã số B22).

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ chi phí trực tiếp liên quan đến việc tạo ra các khoản doanh thu điều chỉnh tăng đã ghi vào chỉ tiêu “Các khoản điều chỉnh tăng doanh thu” tại Mã số B2 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN. Các khoản chi phí được điều chỉnh tại chỉ tiêu này chủ yếu là chi phí giá vốn hàng bán hoặc giá thành sản xuất. Chỉ tiêu này cũng phản ánh các khoản chi phí chiết khấu thương mại được giảm trừ doanh thu theo chuẩn mực kế toán, nhưng không được giảm trừ doanh thu mà được đưa chi phí theo quy định của Luật thuế.

Ví dụ: Trong ví dụ Công ty A hoạt động trong lĩnh vực sản xuất ô tô đã ký hợp đồng bán 3 chiếc ô tô với giá trị 150 triệu đồng/chiếc (không bao gồm thuế GTGT). Công ty đã xuất hoá đơn trong năm 2004 nhưng tới ngày kết thúc năm tài chính (31/12/2004) xe vẫn chưa được chuyển giao cho người mua. Về mặt kế toán, trị giá 3 chiếc xe này không được coi là tiêu thụ và không được ghi nhận vào Tài khoản 511 “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” cho năm tài chính 2004. Do vậy Công ty A cũng không ghi nhận giá thành sản xuất của 3 chiếc xe này vào giá vốn hàng bán trong năm 2004.

Bài giảng Kế toán thuế

Tuy nhiên vì DN đã xuất hoá đơn nên về mặt chính sách thuế, giá trị 3 chiếc xe này được coi là doanh thu để tính thuế TNDN cho năm 2004. Công ty A đã điều chỉnh tăng doanh thu bán hai chiếc xe là 450 triệu đồng vào TNCT năm 2004 và thể hiện điều chỉnh tăng doanh thu này tại chỉ tiêu “các khoản điều chỉnh tăng doanh thu” - Mã số B2 trên Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm 2004.

Giả sử, giá thành sản xuất mỗi chiếc xe là 112 triệu đồng. Công ty A sẽ điều chỉnh tăng chi phí tương ứng với khoản tăng doanh thu này với số tiền là 336 triệu đồng và ghi vào chỉ tiêu mã số B22 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN năm 2004.

Ví dụ: Tương tự như vậy, trong ví dụ trên đây, Công ty B chọn phương án nộp thuế thu nhập doanh nghiệp trên tổng số tiền thuế nhận trước cho 5 năm. Tại chỉ tiêu “các khoản điều chỉnh tăng doanh thu” - Mã số B2, Công ty B đã điều chỉnh tăng doanh thu chịu thuế đối với khoản doanh thu nhận trước. Vậy Công ty B cũng phải điều chỉnh tăng chi phí tương ứng với khoản doanh thu nhận trước là 5.625 triệu đồng.

Công ty B sẽ ghi khoản điều chỉnh tăng chi phí là 5.625 triệu đồng vào chỉ tiêu này.

Ví dụ: Công ty C có thực hiện chính sách chiết khấu thương mại cho những người mua với số lượng lớn. Trong năm 2004 có một khách không tiếp tục mua hàng của Công ty và số tiền chiết khấu thương mại mà khách hàng này được hưởng lớn hơn giá trị của hoá đơn cuối cùng nên Công ty C phải thanh toán bằng tiền mặt là 15 triệu đồng. Số tiền này về mặt kế toán sẽ được ghi nhận là chiết khấu thương mại và được giảm trừ doanh thu. Tuy nhiên theo qui định của luật thuế, khoản tiền này không được coi là khoản giảm trừ doanh thu mà được đưa vào chi phí bán hàng.

Do vậy, Công ty C sẽ điều chỉnh tăng doanh thu chịu thuế với một khoản là 15 triệu đồng tương ứng với số tiền chiết khấu thương mại không được chấp nhận và ghi vào chỉ tiêu B2; đồng thời, Công ty C điều chỉnh tăng chi phí là 15 triệu đồng tương đương với giá trị chiết khấu thương mại đã tăng trong doanh thu chịu thuế.

Chú ý:

- Khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN, nếu CSKD có những điều chỉnh tăng hay giảm doanh thu thì CSKD đồng thời phải thực hiện điều chỉnh tăng hay giảm chi phí để đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí.

- Mỗi khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN, cơ sở kinh doanh phải đối chiếu với tờ khai của các năm trước để xác định các khoản doanh thu nào phát sinh trong năm tài chính hiện tại nhưng đã đưa vào doanh thu tính thuế của năm trước và thực hiện các điều chỉnh phù hợp.

- Lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải thu, nợ phải trả có thời hạn dưới 12 tháng tại thời điểm cuối năm tài chính (Mã số B23).

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này dựa trên chứng từ kế toán liên quan và sổ kế toán chi tiết chi phí tài chính, phần lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải thu, nợ phải trả mà thời gian nợ từ 12 tháng trở xuống có nguồn gốc ngoại tệ tại thời điểm cuối năm tài chính.

- Các khoản điều chỉnh làm giảm lợi nhuận trước thuế khác (Mã số B24)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số tiền của các khoản điều chỉnh khác ngoài các khoản điều chỉnh đã nêu tại các chỉ tiêu có Mã số từ B20 đến B24 của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN dẫn đến giảm lợi nhuận chịu thuế. Các điều chỉnh này có thể bao gồm:

- Các khoản trích trước vào chi phí năm trước theo chế độ kế toán nhưng chưa được đưa vào chi phí để xác định TNCT do chưa có đủ hoá đơn chứng từ. Sang năm sau khi các khoản này đã thực chi, CSKD được quyền đưa các khoản này vào chi phí. Do các chi phí này đã được đưa

Bài giảng Kế toán thuế

vào Báo cáo KQKD của năm trước nên không được đưa vào Báo cáo KQKD của năm nay. Vì vậy, CSKD sẽ thực hiện điều chỉnh tăng chi phí để thể hiện các khoản chi này.

- Khoản lỗ chênh lệch tỉ giá ngoại tệ (thực hiện trong năm) đã được đưa vào Báo cáo KQKD của năm trước theo chế độ kế toán nhưng chưa được ghi nhận vào chi phí khi xác định TNCT của các năm trước do chưa thực hiện.

Ví dụ: Công ty A có nhập một lô hàng trả chậm với giá trị 1 triệu Đô la Mỹ. Thời điểm nhận hàng là 1/6/2004. Thời hạn thanh toán là 9 tháng kể từ ngày nhận hàng. Tỉ giá tại thời điểm nhận hàng (1/6/2004) là USD 1= VND 15.400. Tỉ giá tại ngày 31/12/2004 là USD 1= VND 15.600. Công ty A thực hiện thanh toán cho lô hàng này vào ngày 1/3/2005. Tỉ giá tại ngày thanh toán là USD 1= VND 15.700

Theo qui định tại chế độ kế toán hiện hành thì tại thời điểm lập BCTC cuối năm, Công ty A phải đánh giá lại khoản nợ ngắn hạn trên theo tỉ giá tại ngày cuối năm. Các khoản lãi/lỗ do đánh giá lại khoản nợ ngắn hạn được ghi nhận vào Báo cáo KQKD trong năm. Khi lập BCTC năm 2004, Công ty A ghi nhận một khoản lỗ chênh lệch tỉ giá do đánh giá lại khoản nợ ngắn hạn trên vào KQKD một khoản là 200 triệu đồng. Khoản lỗ này không được đưa vào chi phí để xác định TNCT trong năm 2004 do chưa thực hiện và Công ty A đã điều chỉnh giảm chi phí khi lập tờ khai quyết toán thuế TNDN của năm 2004.

Vào ngày 1/3/2005, Công ty A thanh toán khoản nợ này. So với thời điểm nhận hàng (1/6/2004), Công ty A đã phát sinh một khoản lỗ là 300 triệu đồng.

Tuy nhiên do Công ty C đã đánh giá lại khoản nợ vào ngày 31/12/2004 và ghi nhận 200 triệu đồng vào Báo cáo KQKD nên phần lỗ còn lại chưa đưa vào Báo cáo KQKD năm 2004 chỉ là 100 triệu đồng. Số lỗ này sẽ được đưa vào Báo cáo KQKD của năm 2005.

Do khoản lỗ của khoản nợ ngắn hạn đã thực sự phát sinh trong năm 2005 nên Công ty A được đưa các khoản lỗ đó vào chi phí để xác định TNCT của năm 2005. Khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN cho năm 2005, Công ty A phải điều chỉnh tăng lỗ do chênh lệch tỉ giá hối đoái đối với khoản nợ mua hàng trả chậm là 200 triệu đồng và ghi vào chi tiêu này. Số liệu này bằng với số lỗ chênh lệch tỉ giá hối đoái do đánh giá lại số dư của khoản nợ mua hàng trả chậm đã bị loại trừ khi tính TNCT của năm 2004.

Chú ý : Chỉ các khoản lỗ phát sinh do chênh lệch tỉ giá trong giai đoạn từ khi phát sinh giao dịch cho đến thời điểm được đánh giá lại mới được ghi vào chi tiêu này. Chênh lệch tỉ giá từ khi đánh giá lại cho đến thời điểm thực hiện (thực thanh toán) đã được thể hiện trong Báo cáo KQKD trong năm nên không được bao gồm trong chi tiêu này.

Cơ sở kinh doanh phải thực hiện việc tính toán các khoản lỗ đã phát sinh nhưng chưa đưa vào chi phí để xác định TNCT của năm trước cho từng khoản nợ phải thu, nợ phải trả ngắn hạn có gốc ngoại tệ được thực hiện trong năm. Số tổng sẽ được ghi vào chi tiêu này.

- Chi phí khấu hao các tài sản cố định đã khấu hao hết theo chế độ kế toán do CSKD trích khấu hao vượt mức quy định của Bộ Tài chính, đã loại trừ trong chi phí khi tính TNCT các năm trước thì được ghi điều chỉnh lại vào chi tiêu này.

Theo qui định hiện hành về trích khấu hao TSCĐ: Đối với các công ty nhà nước; công ty cổ phần nhà nước; công ty TNHH nhà nước một thành viên; công ty TNHH nhà nước có 2 thành viên trở lên; DN có cổ phần, vốn góp chi phối của nhà nước thì tính và trích khấu hao theo quy định tại Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về ban hành chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ. Đối với các DN khác chỉ bắt buộc áp dụng các quy định có liên quan tới việc xác định chi phí khấu hao TSCĐ để tính thuế TNDN.

Bài giảng Kế toán thuế

Như vậy, CSKD được quyền tự xác định mức khấu hao dựa trên tình hình hoạt động thực tế của mình. Nhưng nếu CSKD khấu hao vượt mức qui định thì khi xác định TNCT cơ sở kinh doanh phải điều chỉnh giảm chi phí khấu hao trích vượt mức trần (tại Mã số B5). Do đó sẽ xảy ra trường hợp là cơ sở kinh doanh đã trích hết khấu hao về mặt kế toán, nhưng về phương diện tính thuế, CSKD chưa được khấu trừ thuế cho toàn bộ giá trị tài sản. Do vậy mặc dù Báo cáo KQKD không còn thể hiện chi phí khấu hao của tài sản đó nữa, cơ sở kinh doanh vẫn được đưa tiếp vào chi phí phân giá trị tài sản chưa khấu hao hết. CSKD sẽ điều chỉnh tăng chi phí khấu hao chưa được tính vào chi phí được trừ khi tính TNCT vào chỉ tiêu này.

Ví dụ: Công ty X có một tòa nhà làm văn phòng và cho thuê với nguyên giá là 15 tỉ đồng. Công ty thực hiện trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng. Theo qui định tại Quyết định 206/2003/QĐ-BTC, thời gian sử dụng tối thiểu của tòa nhà là 25 năm, hay mức trích khấu hao tối đa theo qui định là 4%/năm. Mức trích khấu hao hàng năm theo quy định là 600 triệu đồng/năm. Tuy nhiên, do hiệu suất sử dụng nhà rất cao nên Công ty quyết định trích khấu hao nhanh, với mức là 10%, hay thời gian khấu hao là 10 năm. Như vậy, trong 10 năm này, Công ty đã trích vượt khấu hao theo quy định là 6%/năm, với số tiền trích vượt là 720 triệu đồng/năm.

Giả sử Công ty bắt đầu sử dụng tòa nhà và trích khấu hao từ tháng 1/ 2004. Như vậy, trên sổ kế toán của Công ty thì đến năm 2013, tòa nhà này đã được khấu hao hết. Từ năm 2004 đến năm 2013, khi lập Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN, số khấu hao trích vượt mức quy định 720 triệu đồng/năm đều được Công ty kê khai điều chỉnh giảm chi phí khấu hao hàng năm tại chỉ tiêu mã số B5 của Tờ khai. Tuy nhiên, nếu xét về chi phí để tính thuế TNDN, tòa nhà này mới tính được 40% giá trị tài sản vào chi phí (vì mỗi năm chỉ tính khấu hao 4% vào chi phí hợp lý theo quy định, còn 6% phải loại trừ khi tính thuế).

Do đó, trong 15 năm tiếp theo, từ năm 2014 đến năm 2028, mỗi năm Công ty X sẽ đưa vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế một khoản chi phí khấu hao bổ sung là 600 triệu đồng (bằng mức trích 4% theo quy định). Khoản chi phí khấu hao bổ sung sẽ được tổng hợp để ghi vào chỉ tiêu này.

- Tổng thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp chưa trừ chuyển lỗ (Mã số B25).

Chỉ tiêu này phản ánh số thu nhập chịu thuế doanh nghiệp thực hiện được trong kỳ tính thuế chưa trừ số lỗ phát sinh trong các năm trước được chuyển của CSKD trong năm tài chính. Chỉ tiêu này để xác định thời điểm bắt đầu tính thời gian miễn, giảm thuế TNDN của CSKD theo các qui định hiện hành. Chỉ tiêu này được xác định như sau:

$$\text{Mã số B25} = \text{Mã số A19} + \text{Mã số B1} - \text{Mã số B19}$$

- Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh (trừ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất) (Mã số B26).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số TNCT từ HĐKD và hoạt động khác (không bao gồm thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất) và chưa trừ chuyển lỗ của CSKD trong kỳ tính thuế.

- Thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (Mã số B27).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (chưa trừ chuyển lỗ năm trước chuyển sang) của cơ sở kinh doanh trong kỳ tính thuế.

Bài giảng Kế toán thuế

- Lỗi từ các năm trước chuyển sang (Mã số B28).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lỗi của các năm trước chuyển sang để khấu trừ vào TNCT của năm tính thuế bao gồm cả lỗi từ HĐKD và lỗi từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, quyền thuê đất.

Theo quy định tại điều 46, điều 18 Nghị định 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 quy định, CSKD nếu bị lỗi thì được chuyển lỗi và trừ vào TNCT của những năm sau. Thời gian chuyển lỗi không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi.

Cơ sở kinh doanh khi phát sinh lỗi phải có kế hoạch chuyển lỗi và đăng ký kế hoạch chuyển lỗi với cơ quan thuế. CSKD không được chuyển lỗi nếu không đăng ký với cơ quan thuế hoặc chuyển lỗi ngoài kế hoạch chuyển lỗi đã đăng ký với cơ quan thuế.

Cơ sở kinh doanh phải chuyển lỗi riêng đối với các khoản lỗi phát sinh từ HĐSXKD và từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất. Các khoản lỗi từ hoạt động HĐSXKD không được bù trừ cho thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất và ngược lại. Nếu hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất bị lỗi thì CSKD được chuyển lỗi vào TNCT từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của các năm tiếp sau.

Số liệu ghi vào chỉ tiêu này là tổng số lỗi của các năm trước chuyển sang được xác định tại Phụ lục số 01 ban hành kèm theo Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN. Cơ sở kinh doanh phải tính riêng số lỗi được chuyển từ HĐSXKD và hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

$$\text{Mã số B28} = \text{Mã số B29} + \text{Mã số B30}$$

- Lỗi từ hoạt động sản xuất kinh doanh (Mã số B29).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lỗi của HĐSXKD các năm trước chuyển sang theo kế hoạch chuyển lỗi của CSKD đăng ký với cơ quan thuế.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ dòng tổng cộng của Cột (4) trong Bảng tại Phần II “Xác định số lỗi được chuyển trong kỳ tính thuế” của Phụ lục 1 chi tiết về việc chuyển lỗi từ hoạt động sản xuất kinh doanh.

- Lỗi từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (Mã số B30)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số lỗi của hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất các năm trước chuyển sang theo kế hoạch chuyển lỗi của CSKD đăng ký với cơ quan thuế.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được lấy từ dòng tổng cộng của Cột 4 trong Bảng tại Phần II “Xác định số lỗi được chuyển trong kỳ tính thuế” của Phụ lục 1 về việc chuyển lỗi từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

- Tổng thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (đã trừ chuyển lỗ) (Mã số B31)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng thu nhập chịu thuế TNDN bao gồm thu nhập từ HĐKD và thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

Thu nhập chịu thuế TNDN ở chỉ tiêu này là cơ sở để tính ra số thuế TNDN phải nộp trong kỳ tính thuế của CSKD và được xác định như sau:

$$\text{Mã số B31} = \text{Mã số B25} - \text{Mã số B28} = \text{Mã số B32} + \text{Mã số B33}$$

- Thu nhập từ HĐSXKD (trừ thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất) (Mã số B32)

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số TNCT từ HĐKD và các hoạt động khác, trừ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của CSKD trong kỳ tính thuế.

Bài giảng Kế toán thuế

Chỉ tiêu này là cơ sở để tính ra số thuế TNDN phải nộp trong năm của CSKD và được xác định như sau:

$$\text{Mã số B32} = \text{Mã số B26} - \text{Mã số B29}$$

- Thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (Mã số B33).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số TNCT từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của CSKD trong kỳ tính thuế.

Chỉ tiêu này là cơ sở để tính ra số thuế TNDN phải nộp về hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của CSKD, và được xác định như sau:

$$\text{Mã số B33} = \text{Mã số B27} - \text{Mã số B30}$$

PHẦN C

XÁC ĐỊNH SỐ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP PHẢI NỘP TRONG KỲ TÍNH THUẾ

Căn cứ vào Tổng TNCT đã xác định trên đây, CSKD tự xác định số thuế TNDN phải nộp theo quy định của Luật thuế TNDN như sau:

- Thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo thuế suất phổ thông (Mã số C1)

Tại điều 10 Luật thuế TNDN quy định thuế suất thuế TNDN đối với cơ sở kinh doanh là 28%.

Nguyên tắc tính thuế của Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN là tất cả các khoản TNCT sẽ được tính chung theo một mức thuế suất phổ thông là 28%. Các trường hợp nộp thuế theo mức thuế suất khác do được hưởng ưu đãi về thuế suất, do nộp thuế theo quy định riêng của Chính phủ, do được hưởng theo Giấy phép đầu tư... được tính toán số chênh lệch và được giải trình tại các phụ lục kèm theo tờ khai. Số chênh lệch này được tính toán tại chỉ tiêu 3.4 của các Phụ lục số 3, 4, 5, 13 và ghi vào mã số C4 của Tờ khai này.

Do đó, chỉ tiêu này phản ánh tổng số thuế TNDN bao gồm cả thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất tính theo thuế suất phổ thông là 28%. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được xác định như sau:

$$\text{Mã số C1} = \text{Mã số B31} \times 28\%$$

- Thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (Mã số C2).

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế TNDN từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất của CSKD trong kỳ tính thuế, tính theo thuế suất 28%.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này được xác định như sau:

$$\text{Mã số C2} = \text{Mã số B33} \times 28\%$$

Số liệu ở chỉ tiêu này có thể được lấy từ chỉ tiêu (6) của Phụ lục số 2 kèm theo Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

- Thuế thu nhập bổ sung từ thu nhập chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (Mã số C3).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số thuế thu nhập bổ sung đối với thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, quyền thuê đất.

Bài giảng Kế toán thuế

Tại Điều 14 Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 quy định: Sau khi tính thuế TNDN theo mức thuế suất 28%, thu nhập còn lại nếu vượt quá 15% tổng chi phí thì CSKD phải nộp thuế thu nhập bổ sung theo biểu thuế lũy tiến từng phần.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số liệu ở chỉ tiêu (9) của Phụ lục số 2 kèm theo Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

- Thuế TNDN chênh lệch do cơ sở kinh doanh áp dụng thuế suất khác mức thuế suất 28% (Mã số C4).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số thuế TNDN chênh lệch phát sinh do cơ sở kinh doanh áp dụng mức thuế suất khác với mức thuế suất 28%.

Cơ sở kinh doanh được hưởng các mức thuế suất thuế TNDN khác mức 28%, do được hưởng các mức thuế suất ưu đãi theo Giấy phép đầu tư, Giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư, hoặc các mức thuế suất khác theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ..., thì CSKD tự xác định các điều kiện được hưởng thuế suất ưu đãi, mức thuế suất được hưởng, số chênh lệch do được hưởng mức thuế suất khác mức thuế suất phổ thông, kê khai vào các Phụ lục (Phụ lục số 3, số 4, số 5, số 13) ban hành kèm theo Tờ khai tự quyết toán thuế CSKD.

Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này là số thuế thu nhập doanh nghiệp chênh lệch do cơ sở kinh doanh hưởng thuế suất ưu đãi - Chỉ tiêu 3.4. tại các Phụ lục số 3, số 4, số 5, số 13 kèm theo Tờ khai tự quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp nêu trên.

Trong trường hợp CSKD áp dụng mức thuế suất cao hơn mức 28%, thì chỉ tiêu này là một số âm (-). Nếu CSKD được hưởng thuế suất ưu đãi thấp hơn 28% thì chỉ tiêu này là một số dương (+) (Xem chi tiết cách tính số chênh lệch tại các phụ lục và các công thức tính toán).

Ví dụ: Công ty H là một Công ty BOT hoạt động trong lĩnh vực xây dựng và kinh doanh cơ sở hạ tầng. Công ty được hưởng thuế suất ưu đãi là 10% cho suốt đời dự án. Trong năm 2004, Công ty có một khoản TNCT là 300 tỷ đồng.

Theo mẫu tờ khai này, Công ty H sẽ tính thuế thu nhập phải trả dựa trên thuế suất phổ thông là 28% và ghi vào Mã số C1 ở trên. Phần thuế thu nhập chênh lệch do được hưởng thuế suất ưu đãi được xác định như sau:

$$\text{Mã số C1} = 300 \text{ tỷ đồng} \times 28\% = 84 \text{ tỷ đồng}$$

$$\text{Mã số C4} = 300 \text{ tỷ đồng} \times (28\% - 10\%) = 54 \text{ tỷ đồng}$$

Vì thuế suất áp dụng cho Công ty H thấp hơn thuế suất phổ thông nên số liệu này thể hiện trong Tờ khai thuế TNDN là một số dương (+). Công ty H phải giải trình số thuế thu nhập chênh lệch này trong Phụ lục 3 và nộp kèm với Tờ khai tự quyết toán thuế TNDN.

- Thuế thu nhập được miễn, giảm trong kỳ tính thuế (Mã số C5).

Chỉ tiêu này phản ánh tổng số thuế thu nhập được miễn giảm theo các qui định của pháp luật. Trong trường hợp CSKD vừa được hưởng thuế suất ưu đãi vừa được miễn giảm thuế thì phần chênh lệch thuế do áp dụng thuế suất ưu đãi được thể hiện tại chỉ tiêu C4. Số thuế được miễn giảm được thể hiện tại chỉ tiêu C5 này.

- Số thuế TNDN đã nộp ở nước ngoài được trừ trong kỳ tính thuế (Mã số C6).

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế TNDN đã nộp ở nước ngoài được phép trừ vào TNCT trong kỳ.

Mức thuế tối đa được trừ được xác định trên cơ sở mức thuế suất thuế TNDN cao nhất mà CSKD đang áp dụng.

Bài giảng Kế toán thuế

Ví dụ - mặc dù thuế suất phổ thông là 28%, nhưng CSKD được hưởng thuế suất ưu đãi là 15% thì số thuế tối đa được trừ đối với thuế đã nộp ở nước ngoài trên phần thu nhập nhận được từ nước ngoài sẽ được xác định trên mức thuế suất là 15%.

Số thuế thu nhập được trừ là số thuế thu nhập thực nộp tại nước ngoài đối với phần thu nhập được chia cho cơ sở kinh doanh tại Việt Nam dựa trên các chứng từ nộp thuế.

Nếu số thuế thu nhập đã nộp ở nước ngoài lớn hơn số thuế phải nộp theo Luật thuế TNDN thì số thuế đã nộp ở nước ngoài được trừ tối đa bằng mức thuế phải nộp theo Luật thuế TNDN.

- Thuế TNDN phát sinh phải nộp trong kỳ tính thuế (Mã số C7).

Chỉ tiêu này phản ánh số thuế CSKD phải nộp trong năm và được xác định như sau.

$$\text{Mã số C7} = \text{Mã số C1} + \text{Mã số C3} - \text{Mã số C4} - \text{Mã số C5} - \text{Mã số C6}$$

4.2. KẾ TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

4.2.1. Chứng từ sử dụng.

Để theo dõi, hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp kế toán phải sử dụng các hoá đơn chứng từ sau.

- Hoá đơn GTGT, hoá đơn bán hàng, hoá đơn đặc thù,...
- Bảng kê 02/GTGT; 03/GTGT; 04/GTGT; 05/GTGT; 06/GTGT
- Bảng kê mua hàng hoá, dịch vụ của tổ chức, cá nhân không kinh doanh không có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định Mẫu số: 01/TNDN
- Tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp Mẫu số: 02A/ TNDN
- Tờ khai điều chỉnh thuế thu nhập doanh nghiệp Mẫu số 02B/TNDN
- Sổ theo dõi chi tiết thuế thu nhập doanh nghiệp
- Bảng quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp
- Báo cáo kết quả kinh doanh B02 - DN (Phần I lãi, lỗ)

4.2.2. Phương pháp hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

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

a. Tài khoản sử dụng.

Để theo dõi, hạch toán thuế TNDN, kế toán sử dụng các tài khoản sau.

a1. Tài khoản 3334 - Thuế TNDN: Nội dung kết cấu tài khoản này như sau.

Bên Nợ:

- Số thuế TNDN, đã nộp vào NSNN;
- Số thuế TNDN 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 TNDN hiện hành trong năm hiện tại;
- Số thuế TNDN tạm phải nộp trong năm lớn hơn số thuế TNDN phải nộp được xác định khi kết thúc năm tài chính.

Bên Có

- Số thuế TNDN phải nộp.

Biên soạn: Nguyễn Đình Chiến

151

Bài giảng Kế toán thuế

- Thuế TNDN 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 TNDN 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 TNDN còn phải nộp vào NSNN.
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số TNDN 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 TNDN nộp thừa
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số thuế TNDN phải nộp của các năm trước được giảm trừ vào số thuế TNDN 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.

a.2. Tài khoản 821 – Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí thuế TNDN của doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế TNDN hiện hành và chi phí thuế TNDN 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 TNDN hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế TNDN 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 TNDN hiện hành của năm hiện tại;
- Chi phí TNDN 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 TNDN 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 TNDN thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế TNDN tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế TNDN đã ghi nhận trong năm;
- Số thuế TNDN phải nộp được ghi giảm do phát hiện sai sót không trọng yếu của các năm trước được ghi giảm chi phí thuế TNDN hiện hành trong năm hiện tại;
- Ghi giảm chi phí thuế TNDN 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);

Bài giảng Kế toán thuế

- Ghi giảm chi phí thuế TNDN 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 TNDN hiện hành phát sinh trong năm lớn hơn khoản được ghi giảm chi phí thuế TNDN 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.*

☞ **Kết cấu nội dung phản ánh tài khoản 8211 như sau.**

Bên Nợ:

- Thuế TNDN phải nộp tính vào chi phí thuế TNDN hiện hành phát sinh trong năm;
- Thuế TNDN 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 TNDN hiện hành của năm hiện tại.

Bên Có:

- Số thuế TNDN thực tế phải nộp trong năm nhỏ hơn số thuế TNDN tạm phải nộp được giảm trừ vào chi phí thuế TNDN hiện hành đã ghi nhận trong năm;
- Số thuế TNDN 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;
- Kết chuyển chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành vào bên Nợ Tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8211 – “Chi phí thuế TNDN hiện hành” không có số dư cuối kỳ.

☞ **Kết cấu nội dung phản ánh tài khoản 8212 như sau.**

Bên Nợ:

- Chi phí thuế TNDN 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);
- Chi phí TNDN hoãn lại được ghi nhận từ 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 TNDN hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Có tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Bên Có:

Bài giảng Kế toán thuế

- Ghi giảm chi phí thuế TNDN 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 TNDN 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 chênh lệch giữa số phát sinh bên Có TK 8212 nhỏ hơn số phát sinh bên Nợ TK 8212 – “Chi phí thuế TNDN hoãn lại” phát sinh trong năm vào bên Nợ tài khoản 911 – “Xác định kết quả kinh doanh”.

Tài khoản 8212 – “Chi phí thuế TNDN hoãn lại” không có số dư cuối kỳ.

b. Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ chủ yếu liên quan đến chi phí TNDN hiện hành.

- Hàng quý, khi xác định thuế TNDN tạm phải nộp theo quy định của Luật thuế TNDN, kế toán phản ánh số thuế TNDN tạm phải nộp vào NSNN vào chi phí thuế TNDN hiện hành, ghi:

Nợ TK 8211 - Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 3334 - Thuế TNDN .

- Khi nộp thuế TNDN vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế TNDN

Có các TK 111, 112,...

- Cuối năm tài chính, căn cứ vào số thuế TNDN thực tế phải nộp, kế toán ghi:

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

Nợ TK 8211– Chi phí thuế TNDN hiện hành

Có TK 3334 - Thuế TNDN.

- Khi nộp thuế TNDN vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế TNDN.

Có các TK 111, 112,...

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

Nợ TK 3334 – Thuế thu nhập doanh nghiệp

Có TK 8211– Chi phí thuế TNDN hiện hành.

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

Bài giảng Kế toán thuế

+ Trường hợp thuế TNDN 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 TNDN hiện hành của năm hiện tại, ghi:

Nợ TK 8211 – Chi phí thuế TNDN hiện hành
Có TK 3334 - Thuế TNDN .

- Khi nộp thuế TNDN vào NSNN, ghi:

Nợ TK 3334 - Thuế thu TNDN
Có các TK 111, 112...

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

Nợ TK 3334 - Thuế TNDN

Có TK 8211 – Chi phí thuế TNDN 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 TNDN 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 TNDN hiện hành

Có TK 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

4.2.2.2. Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

a. Tài khoản sử dụng.

Để theo dõi hạch toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả, kế toán sử dụng tài khoản 347 - Thuế thu nhập hoãn lại, nội dung kết cấu tài khoản như sau.

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. Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

- 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 TNDN hoãn lại:

+ 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

Bài giảng Kế toán thuế

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 TNDN hoãn lại

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

+ 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 TNDN hoãn lại phải trả

Có TK 8212 – Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

- 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.

Ví dụ: Xác định thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ chênh lệch tạm thời chịu thuế Một tài sản cố định có nguyên giá là 150, giá trị còn lại là 100; Khấu hao lũy kế cho mục đích tính thuế thu nhập là 90 và thuế suất thuế TNDN là 28%.

Cơ sở tính thuế thu nhập của tài sản là 60 (Nguyên giá 150 trừ khấu hao lũy kế cho mục đích tính thuế 90). Để thu hồi giá trị ghi sổ 100 này, DN phải có thu nhập chịu thuế là 100, nhưng chỉ có thể có khấu hao cho mục đích tính thuế là 60. Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế 60 là khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế 40. Doanh nghiệp sẽ nộp TNDN là 11,2 (40 x 28%) khi doanh nghiệp thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản này. Vì vậy, doanh nghiệp ghi nhận một khoản nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả là 11,2 thể hiện phần thuế TNDN mà DN sẽ phải nộp khi DN thu hồi được giá trị ghi sổ của tài sản.

- Trường hợp phải điều chỉnh tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả, ghi: Nợ TK 4211 (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) Có TK 347 - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Nợ TK 421- Lợi nhuận chưa phân phối năm trước

Có 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)

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

Có TK 4211 -Lợi nhuận chưa phân phối năm trước.

4.2.2.3. Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

a. Tài khoản sử dụng.

Bài giảng Kế toán thuế

Để theo dõi hạch toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại, kế toán sử dụng tài khoản 247 – 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. Nội dung kết cấu tài khoản này như sau.

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. Phương pháp hạch toán các nghiệp vụ kinh tế chủ yếu.

- 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:

+ 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 TNDN hoãn lại.

+ 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 TNDN hoãn lại

Có TK 243 – Tài sản thuế thu nhập hoãn lại

- 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:

+ 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

Bài giảng Kế toán thuế

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

Mẫu số: 01/TNDN

**Bảng kê mua hàng hoá, dịch vụ của tổ chức, cá nhân
 không kinh doanh không có hoá đơn, chứng từ theo chế độ quy định**
 (Tháng.....năm.....)

- Tên cơ sở kinh doanh:.....
- Mã số thuế:.....
- Địa chỉ:.....
- Điện thoại:..... Fax:..... E- mail:.....
- Địa chỉ nơi tổ chức thu mua:.....
- Người phụ trách thu mua:.....

Ngày tháng năm	Người bán		Hàng hoá dịch vụ mua vào				Ghi chú
	Tên người bán	Địa chỉ	Tên hàng hoá, dịch vụ	Số lượng	Đơn giá	Tổng giá thanh toán	
1	2	3	4	5	6	7	8

Tổng giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào:.....

Ngày.....thángnăm.....

Ngày..... tháng..... năm.....

Người lập bảng kê
 (Ký, ghi rõ họ tên)

Giám đốc cơ sở
 (Ký tên, đóng dấu)

Bài giảng Kế toán thuế

Mẫu số: 02A/TNDN

Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam
 Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
TỜ KHAI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP
 (Kỳ tính thuế.....)

Mã số thuế:.....

Tên cơ sở kinh doanh:.....

Địa chỉ:.....

Quận/huyện:..... Tỉnh, thành phố:.....

Điện thoại:..... Fax:.....

Ngành nghề kinh doanh chính:..... E-mail:.....

Đơn vị tính: đồng Việt Nam

Chỉ tiêu	Mã Số (MS)	Thực hiện năm trước		Dự kiến năm nay
		Thực hiện 9 tháng	Ước cả năm	
1	2	3	4	5
1. Doanh thu bán HH và cung cấp DV	01			
Trong đó: Doanh thu chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất	02			
2. Các khoản giảm trừ	03			
3. Chi phí SXKD hàng hoá dịch vụ	04			
Trong đó: Chi phí chuyển quyền sử dụng đất	05			
4. Chi phí tài chính	06			
5. Lợi nhuận thuần từ HĐKD. (MS 01- MS 03 - MS 04 - MS 06)	07			

Bài giảng Kế toán thuế

Trong đó: Lợi nhuận từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất	08			
6. Thu nhập khác	09			
7. Chi phí khác	10			
8. Lợi nhuận khác (MS 09 - MS 10)	11			
9. Lỗ năm trước chuyển sang	12			
10. Tổng thu nhập chịu thuế (MS07+MS11-MS 12)	13			
11. Thuế suất	14			
12. Thuế phải nộp, chưa bao gồm thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất [(MS 13 - MS 08) nhân (x) MS 14]	15			
13. Thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất *	16			
14. Thuế được miễn giảm (nếu có)	17			
15. Tổng số thuế tạm nộp cả năm (MS 15 + MS16 - MS 17)	18			
16. Số thuế tạm nộp từng quý (MS 18 chia (:) 4)	19			

Ngày.....tháng..... năm.....

Người lập biểu
(Ký và ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký và ghi rõ họ tên)

Giám đốc
(Ký và ghi rõ họ tên, đóng dấu)

Bài giảng Kế toán thuế

Cộng hoà xã hội chủ nghĩa việt nam
 Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
TỜ KHAI ĐIỀU CHỈNH THUẾ TNDN
(Kỳ tính thuế.....)

Mẫu số: 02B/TNDN

Mã số thuế:.....

Tên cơ sở kinh doanh:.....

Địa chỉ:.....

Quận/huyện:.....

Tỉnh, thành phố:.....

Điện thoại:.....

Fax:.....

Ngành nghề kinh doanh chính:.....

E - mail:.....

Đơn vị tính: đồng Việt Nam

Chỉ tiêu	Mã số (MS)	Thực hiện năm trước	Thực hiện Quý I	Thực hiện 6 tháng đầu năm	Ước thực hiện cả năm
1	2	3	4	5	6
1. Doanh thu bán HH và cung cấp DV.	01				
Trong đó: Doanh thu chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	02				
2. Các khoản giảm trừ	03				
3. Chi phí SXKD hàng hoá dịch vụ	04				
Trong đó: Chi phí chuyên quyền sử dụng đất	05				
4. Chi phí tài chính	06				
5. Lợi nhuận thuần từ HĐKD (MS 01- MS 03 - MS 04 - MS 06)	07				
Trong đó: Lợi nhuận từ chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	08				
6. Thu nhập khác	09				
7. Chi phí khác	10				
8. Lợi nhuận khác (MS 09 - MS 10)	11				
9. Lỗ năm trước chuyển sang	12				

Bài giảng Kế toán thuế

10. Tổng thu nhập chịu thuế (MS 07 + MS 11 - MS 12)	13				
11. Thuế suất	14				
12. Thuế phải nộp, chưa bao gồm thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất [(MS 13 - MS 08) nhân (x) MS 14]	15				
13. Thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất *	16				
14. Thuế được miễn giảm (nếu có)	17				
15. Tổng số thuế tạm nộp cả năm (MS 15 + MS16 - MS 17)	18				
16. Số thuế tạm nộp từng quý (MS 18 chia (:) 4)	19				

Ngày.....tháng.....năm.....

Người lập biểu
(Ký và ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký và ghi rõ họ tên)

Giám đốc
(Ký và ghi rõ họ tên, đóng dấu)

Bài giảng Kế toán thuế

Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam
 Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
TỜ KHAI QUYẾT TOÁN THUẾ TNDN

[01] Kỳ tính thuế:.....

[2] Mã số thuế:

[3] Tên cơ sở kinh

doanh:.....

[04] Địa chỉ trụ sở:.....

[05] Quận/Huyện:..... [06] Tỉnh/Thành phố:.....

[07] Điện thoại;..... [08] Fax:..... [09] Email:.....

[10] Ngành nghề kinh doanh chính:.....

Đơn vị tính: đồng Việt Nam

STT	Chỉ tiêu	Mã số	Số tiền
1	2	3	4
A	Kết quả kinh doanh ghi nhận theo báo cáo tài chính		
1	Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	A1	
	Trong đó: - Doanh thu bán hàng hoá không thuộc diện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp	A2	
	- Doanh thu bán hàng hoá dịch vụ xuất khẩu	A3	
	- Doanh thu chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	A4	
2	Các khoản giảm trừ doanh thu	A5	
a	Chiết khấu thương mại	A6	
b	Giảm giá hàng bán	A7	
c	Giá trị hàng bán bị trả lại	A8	
d	Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp phải nộp		
3	Doanh thu hoạt động tài chính	A10	
	Trong đó: - Lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, lãi bán hàng trả chậm	A11	
	- Chênh lệch do bán ngoại tệ và lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái	A12	
	- Lãi chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	A13	
4	Chi phí sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ	A14	
a	Giá vốn hàng bán	A15	
	Trong đó: - Chi phí nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu và hàng hoá	A16	

Bài giảng Kế toán thuế

	mua của các tổ chức, cá nhân không kinh doanh được lập bảng kê theo quy định		
	- Giá vốn của đất chuyên quyền	A17	
b	Chi phí bán hàng	A18	
	Trong đó: - Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới	A19	
	- Chi phí cho chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	A20	
c	- Chi phí quản lý doanh nghiệp	A21	
	Trong đó: - Chi phí tiếp tân, khánh tiết, hội họp, giao dịch đối ngoại	A22	
	- Chi cho lao động nữ	A23	
	- Chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ	A24	
	- Chi phí cho chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	A25	
5	Chi phí tài chính	A26	
	Trong đó: - Chi phí lãi tiền vay, dùng cho sản xuất kinh doanh	A27	
	- Chi phí cho chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	A28	
	- Lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	A29	
6	Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh	A30	
	- Trong đó: Lợi nhuận từ chuyên quyền sử dụng đất, chuyên quyền thuê đất	A31	
7	Thu nhập khác	A32	
	Trong đó		
a	Thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản	A33	
b	Thu từ khoản nợ phải trả không xác định được chủ	A34	
c	Thu các khoản thu khó đòi đã xóa sổ nay đòi được	A35	
d	Các khoản thuê được hạch toán vào chi phí đã nộp vào ngân sách nhà nước nay được ngân sách nhà nước hoàn lại	A36	
đ	Thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót mới phát hiện ra	A37	
e	Thu nhập nhận được từ hoạt động kinh doanh ở nước ngoài	A38	
g	Kết dư cuối năm các khoản trích trước chi không hết	A39	
8	Chi phí khác	A40	
	Trong đó: Chi phí thanh lý, nhượng bán tài sản	A41	
9	Lợi nhuận khác	A42	
10	Tổng lợi nhuận trước thuế TNDN.	A43	
	Trong đó: Lợi nhuận từ hoạt động không thuộc diện nộp thu TNDN	A44	
B	Xác định thu nhập chịu thuế theo luật thu nhập doanh nghiệp		
1	Điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế TNDN.	B1	
a	Chênh lệch điều chỉnh tăng doanh thu	B2	
b	Thu nhập liên quan đến tiêu thụ HHDV không tính trong doanh thu	B3	
c	Chi phí khấu hao TSCĐ vượt mức khấu hao theo quy định hoặc không được trích khấu hao theo Luật thuế TNDN.	B4	
d	Chi phí nguyên liệu vượt mức khấu hao hợp lý	B5	
đ	Chi phí lãi tiền vay vượt mức không chế theo quy định	B6	
e	Chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại,...vượt mức không chế theo quy định	B7	
g	Các khoản trích trước vào chi phí nhưng thực tế không chi hết	B8	
h	Chi phí không có hoá đơn, chứng từ theo quy định	B9	
	Trong đó: Chi phí chuyên quyền sử dụng đất	B10	
i	Các khoản phạt vi phạm chế độ quản lý Nhà nước	B11	

Bài giảng Kế toán thuế

k	Chi phí không liên quan đến doanh thu, thu nhập chịu thuế TNDN.	B12	
l	Chi tiêu lương, tiền công của chủ DNTN, thành viên hợp danh chủ hộ cá thể, cá nhân KD và tiền thù lao trả cho sáng lập viên, thành viên HĐQT của công ty cổ phần, công ty TNHH	B13	
m	Tiền lương, tiền công không được tính vào chi phí hợp lý do tốc độ tăng tiền lương, tiền công vượt tốc độ tăng thu nhập chịu thuế	B14	
n	Chi phí tiền ăn ca vượt mức quy định	B15	
o	Các khoản chi do nguồn kinh phí khác tài trợ	B16	
p	Chi trang phục vượt mức quy định	B17	
q	Chi cho lao động nữ vượt mức quy định	B18	
r	Chi quản lý KD do công ty ở nước ngoài P/b vượt mức quy định	B19	
s	Số chưa hoàn nhập các khoản dự phòng theo chế độ quy định	B20	
t	Lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái chưa thực hiện	B21	
v	Các khoản điều chỉnh làm tăng lợi nhuận trước thuế TNDN	B22	
2	Điều chỉnh giảm tổng lợi nhuận trước thuế thu TNDN.	B23	
a	Các khoản nợ phải trả đã xóa sổ tính vào TNCT, nay phải trả do đã xác định được chủ nợ	B24	
b	Chi phí của phần doanh thu điều chỉnh tăng	B25	
c	Thu nhập của các hoạt động không diện nộp thuế TNDN.	B26	
d	Lãi chênh lệch từ giá hối đoái chưa thực hiện	B27	
đ	Các khoản điều chỉnh làm giảm lợi nhuận trước thuế khác	B28	
3	Lỗ từ các năm trước chuyển sang	B29	
	Trong đó: Lỗ từ chuyển quyền SD đất, chuyển quyền thuê đất	B30	
4	Tổng thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp	B31	
	Trong đó: Thu nhập từ chuyển quyền SD đất, chuyển quyền thuê đất	B32	
C	Tỷ lệ thu TNCT trên doanh thu để tính thu nhập chịu thuế TNDN	C1	
D	Xác định thuế TNDN phải nộp trong kỳ tính thuế		
1	Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp phát sinh trong kỳ tính thuế	D1	
2	Thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp	D2	
3	Thuế thu TNDN được miễn giảm trong kỳ tính thuế	D4	
4	Số thuế đã nộp tại nước ngoài được trừ trong kỳ tính thuế	D5	
5	Thuế thu TNDN còn phải nộp trong kỳ tính thuế	D6	
6	Thuế thu TNDN thừa trong kỳ tính thuế	D7	
Đ	Ngoài các Phụ lục số 01 đến Phụ lục số 13 ban hành kèm theo tờ khai này chúng tôi gửi kèm theo các tài liệu sau:		
1	Hệ thống báo cáo tài chính theo quy định của Pháp luật kế toán		
2	Giấy nộp tiền thuế TNDN của các quý trong kỳ tính thuế		
3	Biên lai hoặc chứng từ chứng minh đã nộp thuế TN tại nước ngoài		
4	Bảng kê HHDV mua vào hàng tháng theo mẫu số 01/TNDN.		
5	Bản đăng ký thời gian miễn thuế, giảm thuế		
6	Văn bản phân bổ chi phí quản lý kinh doanh của công ty ở nước ngoài cho cơ sở thường trú tại VN		
7	Văn bản của BTC về khoản chi phí trích trước vào chi phí hợp lý		
8	Văn bản của chính phủ cho tính vào chi phí hợp các khoản chi từ thiện, tài trợ cho các đoàn thể tổ chức xã hội ủng hộ các địa phương		
9	Danh sách (tên, mã số thuế, địa chỉ) chi nhánh trực thuộc CSKD hạch toán phụ thuộc báo sổ		

Bài giảng Kế toán thuế

10 | Các văn bản khác liên quan đến việc xác định doanh thu, chi phí và TNCT trong kỳ tính thuế

Chúng tôi xin cam đoan là các số liệu điền vào tờ khai thuế này là chính xác, đầy đủ và rõ ràng và xin chịu hoàn toàn trách nhiệm trước pháp luật về số liệu đã kê khai.
Ngày..... tháng..... năm.....

Đại diện theo pháp luật của cơ sở kinh doanh
 (Ký tên, đóng dấu, ghi rõ họ tên và chức vụ)

TÓM TẮT CHƯƠNG 4

Khi nghiên cứu chương này, người học cần nắm những nội dung cơ bản sau.

- Hiểu được thuế TNDN là gì. Thuế TNDN được thay thế cho thuế nào trước đây và vì sao có sự thay thế đó?.
- Nắm căn cứ tính thuế TNDN?.
- Phân biệt lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế.
- Nắm được các chi phí được trừ và không được trừ khỏi thu nhập chịu thuế khi xác định thuế TNDN phải nộp.
- Nắm được khái niệm chênh lệch tạm thời chịu thuế, thuế thu nhập hoãn lại phải trả, tài sản thuế thu nhập hoãn lại, cơ sở đánh thuế thu nhập hoãn lại và xác định chênh lệch tạm thời chịu thuế.
- Nắm được phương pháp xác định thuế TNDN phải nộp.
- Nắm được phương pháp lập các chỉ tiêu trên khai thuế tự quyết toán thuế TNDN.
- Nắm được trách nhiệm và thời hạn nộp tờ khai thuế, quyết toán thuế, hoàn thuế TNDN.
- Nắm được các nguyên tắc xác định chi phí được khấu trừ khỏi thu nhập chịu thuế.
- Nắm được các phương pháp hạch toán các nghiệp vụ thuế TNDN phải nộp.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Luật sửa đổi, bổ sung một số điều Luật thuế TNDN ngày 17/06/2003.
3. Nghị định 164/2003/NĐ - CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ.
4. Thông tư 128/2003/TT - BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính.
5. Thông tư 127/2003/TT - BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài chính.
6. Thông tư 128/2004/TT - BTC ngày 27/12/2004 của Bộ Tài chính.
7. Nghị định 152/2004/NĐ - CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ.
8. Thông tư 120/TT - BTC, 2005 của Bộ Tài chính.
9. Chuẩn mực kế toán số 17.
10. Ngô Thế Chi, Nguyễn Văn Hiệu, 2004. Hướng dẫn thực hành Thuế và Kế toán thuế. NXB Tài chính.

*Bài giảng Kế toán thuế***CÂU HỎI ÔN TẬP CHƯƠNG 4**

1. Thuế TNDN là gì?. Mục đích ý nghĩa của việc ban hành thuế TNDN ở nước ta.?
2. Ở Việt Nam thuế TNDN được ban hành năm nào và có hiệu lực thi hành khi nào và được thay thế cho thuế nào trước đây?. Vì sao có sự thay đổi đó?.
3. Căn cứ tính thuế TNDN là gì?. Những khoản chi phí nào được trừ và không được trừ khỏi TNCT khi xác định thuế TNDN phải nộp?.
4. Các chi phí được trừ khi xác định thuế TNDN phải nộp phải đáp ứng được yêu cầu gì?.
5. Việc tính và nộp thuế TNDN có đồng thời không?. Khi kết quả kinh doanh của doanh nghiệp bị lỗ có phải nộp thuế TNDN không?. Khoản lỗ đó được xử lý như thế nào?.
6. Đối tượng chịu thuế và không chịu thuế TNDN ?.
7. Tại sao nói thuế TNDN là loại thuế trực thu?. Hãy phân tích làm rõ khái niệm?.
8. Doanh nghiệp A hoạt động ở Việt Nam có một khoản thu nhập sau khi đã nộp thuế 20% ở nước ngoài là 600trđ. Hãy cho biết DN A thực hiện kê khai nộp thuế như thế nào?. Tính số thuế TNDN phải nộp?.
9. Phương pháp xác định thuế TNDN phải nộp đối với các hộ kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán hoá đơn chứng từ?.
10. Doanh thu là gì?. Thu nhập chịu thuế khác là gì?. Thu nhập chịu thuế bao gồm những khoản nào?.
11. Vẽ sơ đồ trình tự hạch toán xác định kết quả kinh doanh và phân phối lợi nhuận?.
12. Các hóa đơn, chứng từ, sổ sách, báo cáo nào được sử dụng cho việc theo dõi hạch toán thuế TNDN?.
13. Thuế TNDN phải nộp có được coi là chi phí không?.
14. Phân biệt lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế. Theo bạn chỉ tiêu nào lớn hơn?. giải thích?.
15. Trình bày phương pháp hạch toán thuế TNDN phải nộp?.
15. Tại một DN A sản xuất có tình hình hoạt động SXKD trong kỳ như sau.
 - A. Tài liệu trên sổ sách kế toán của DN.**
 - Tổng doanh thu tiêu thụ trong kỳ: 3.200trđ
 - Tổng chi phí sản xuất kinh doanh hợp lý: 2.350trđ.
 - Thu nhập khác: 60trđ.
 - B. Tài liệu kiểm tra của cơ quan thuế.**
 - Ngoài 3.200trđ doanh thu do DN kê khai còn có thêm 120trđ là doanh thu của số sản phẩm mà DN đã dùng trao đổi hàng nhưng không kê khai tính thuế.

Bài giảng Kế toán thuế

- Trong tổng chi phí SXKD mà DN đã kê khai có thiệt hại về sản phẩm hỏng vượt định mức quy định: 20trđ, chi ủng hộ từ thiện: 25trđ.

- Trong kỳ DN còn nhận được một khoản thu nhập từ hoạt động SXKD sau khi đã nộp thuế TNDN 20% ở nước ngoài là 700trđ.

- Các tài liệu khác DN đã kê khai đúng.

Yêu cầu: Tính thuế TNDN doanh nghiệp A phải nộp?. Biết rằng DN nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, doanh thu, chi phí đã kê khai không bao gồm thuế GTGT, thuế suất thuế TNDN 28%.