

# NHỮNG ĐIỂM CẦN LƯU Ý VỀ LẬP QUYẾT TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

DƯƠNG DIỄM KIỂU, TRẦN THỊ THUY ANH

*Thực tế cho thấy, khi các cơ quan quản lý thuế kiểm tra quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp thì không ít doanh nghiệp lập quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp không đúng với quy định. Một trong những nguyên nhân dẫn đến tình trạng trên là do các doanh nghiệp thường đồng nhất khái niệm giữa lợi nhuận kế toán trước thuế và thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Tuy nhiên, quy định hiện hành cho thấy, giữa thu nhập chịu thuế và lợi nhuận kế toán trước thuế vốn có sự khác biệt nên kế toán viên gặp nhiều khó khăn khi phải ghi nhận và xử lý sự khác biệt, dẫn đến việc lập quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp không chính xác.*

*Từ khóa: Quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp, lợi nhuận kế toán trước thuế, kỳ kế toán*

## PREPARING ENTERPRISE INCOME TAX SETTLEMENT: POINTS TO NOTICE

Duong Diem Kieu, Tran Thi Thuy Anh

*In fact, when the tax administration agencies investigate corporate income tax finalization, many corporate income tax finalizations were prepared against the regulations. One of the reasons for this situation is that businesses often unify the concept between accounting profit before tax and taxable income when calculating corporate income tax. However, the current regulations show that there is a difference between taxable income and accounting profit before tax, which makes it difficult for accountants to recognize and handle the differences, leading to the preparation of incorrect corporate income tax finalization.*

*Keywords: Corporate income tax finalization, accounting profit before tax, accounting period*

Ngày nhận bài: 6/2/2020

Ngày hoàn thiện biên tập: 20/2/2020

Ngày duyệt đăng: 28/2/2020

## Vấn đề chung về lợi nhuận kế toán trước thuế và thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp

### Lợi nhuận kế toán trước thuế

Theo quy định hiện hành, cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp (DN) phải lập các báo cáo tài chính dựa trên các nghiệp vụ kinh tế thực tế phát sinh tại DN với bằng chứng là các chứng từ kế toán. Một trong các báo cáo tài chính cần thiết phải lập vào cuối kỳ đó là báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của

DN. Lợi nhuận kế toán trước thuế được thể hiện trong báo cáo kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của DN. Theo đó, lợi nhuận kế toán trước thuế được xác định bằng doanh thu thuần về bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ, doanh thu tài chính và thu nhập khác trừ các khoản giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN, chi phí tài chính và chi phí khác.

Theo quy định, lợi nhuận kế toán trước thuế được thể hiện trong báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh theo Mẫu số B-02/DN (Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính).

### Thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp

Theo Luật thuế thu nhập DN (TNDN), thu nhập chịu thuế của DN được xác định như sau:

**Thu nhập chịu thuế = Doanh thu – Chi phí được trừ + Thu nhập khác**

Doanh thu, chi phí được trừ, thu nhập khác được xác định theo Luật Thuế TNDN và các thông tư hướng dẫn hiện hành. Vào cuối năm tài chính, DN xác định thu nhập chịu thuế dựa trên Tờ khai quyết toán thuế TNDN theo Mẫu số 03/TNDN, được lập trên phần mềm Hỗ trợ kê khai của Tổng cục Thuế.

Theo quy định tại Thông tư số 25/2018/TT-BTC hướng dẫn Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ về việc bổ sung thêm một số quy định về chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Cụ thể, về nguyên tắc, DN được trừ mọi khoản chi nếu đáp ứng đủ các điều kiện. Đó là các chi phí sau: Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của DN; Khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; Khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của DN theo quy



BẢNG 1: HỒ SƠ QUYẾT TOÁN THUẾ

| STT | Thủ tục                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1   | Tờ khai quyết toán thuế TNDN theo mẫu số 03/TNDN (ban hành kèm Thông tư số 151/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| 2   | Báo cáo tài chính năm hoặc báo cáo tài chính đến thời điểm có quyết định về việc DN thực hiện chia, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình DN, giải thể, chấm dứt hoạt động                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 3   | Một hoặc một số phụ lục kèm theo tờ khai (tùy theo thực tế phát sinh của người nộp thuế): Phụ lục kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh theo mẫu số 03-1A/TNDN (dành cho người nộp thuế thuộc các ngành sản xuất, thương mại, dịch vụ), mẫu số 03-1B/TNDN (dành cho người nộp thuế thuộc các ngân hàng, tín dụng), mẫu số 03-1C/TNDN (dành cho người nộp thuế là các công ty chứng khoán, công ty quản lý quỹ đầu tư chứng khoán) ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính. |

*Nguồn: Tổng cục Thuế*

định của pháp luật; Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật; Khoản chi nếu có hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

#### **Mối quan hệ và sự khác biệt giữa lợi nhuận kế toán trước thuế và thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp**

Trong quyết toán thuế TNDN, tổng thu nhập chịu thuế được xác định dựa trên cơ sở lợi nhuận kế toán trước thuế của DN. Như vậy, nếu DN xác định lợi nhuận kế toán trước thuế không chính xác thì dẫn đến việc xác định thu nhập chịu thuế của DN cũng không chính xác. Bên cạnh đó, mặc dù DN đã xác định lợi nhuận kế toán chính xác nhưng chưa chắc đã xác định thu nhập chịu thuế đúng nếu không nhận biết được sự khác biệt giữa việc ghi nhận doanh thu, chi phí theo chuẩn mực kế toán và theo luật thuế.

Trong quyết toán thuế TNDN có các khoản điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế TNDN (chỉ tiêu B1) và các khoản điều chỉnh giảm tổng lợi nhuận trước thuế TNDN (chỉ tiêu B8), đó là các khoản chênh lệch về việc ghi nhận doanh thu, chi phí giữa thuế và kế toán mà DN cần phải nắm rõ.

Thu nhập chịu thuế và lợi nhuận kế toán trước thuế chỉ bằng nhau khi việc ghi nhận doanh thu, chi phí giữa luật thuế và chuẩn mực kế toán đồng nhất hoặc tại DN không có khoản chênh lệch nào. Trong thực tế, không có chênh lệch là rất hiếm xảy ra, các DN cần nắm rõ các khoản chênh lệch này để giải trình cho cơ quan thuế và áp dụng để tính thu nhập chịu thuế cho đúng. Khoản chênh lệch khi ghi nhận doanh thu, chi phí giữa thuế và kế toán thường gặp như sau:

#### **Về doanh thu**

Theo luật thuế hiện hành, thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ là thời điểm chuyển giao sở hữu hàng hóa, hoàn thành dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn bán hàng, cung ứng dịch vụ. Trong khi đó, theo Chuẩn mực Kế toán Việt Nam số 14, doanh thu được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn 5 điều kiện gồm: (i) DN đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu sản phẩm hoặc hàng hóa cho người mua; (ii) DN không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hàng hóa hoặc kiểm soát

hàng hóa; (iii) Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn; (iv) DN đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng; (v) DN xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Do vậy, các trường hợp điển hình dẫn đến doanh thu tính thu nhập chịu thuế bao gồm:

*Một là*, 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. Cụ thể:

- Trường hợp đã viết hóa đơn bán hàng nhưng chưa đủ điều kiện để ghi nhận doanh thu theo chuẩn mực kế toán.

- 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 tổng số năm trả tiền trước, còn doanh thu để tính thuế TNDN cơ sở kinh doanh 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.

- Các khoản hàng hóa, dịch vụ được trao đổi không được xác định là doanh thu theo chế độ kế toán nhưng là doanh thu để tính thu nhập chịu thuế theo quy định của luật thuế TNDN.

*Hai là*, các khoản được giảm trừ doanh thu bán hàng hóa 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 được giảm trừ doanh thu theo chuẩn mực kế toán nhưng không đủ chứng từ hợp pháp để giảm trừ doanh thu thuế tính thuế theo quy định của Luật thuế TNDN trong trường hợp thanh toán bằng tiền mặt.

#### **Về chi phí**

Thực tế cho thấy sự khác nhau giữa chi phí hợp lý

được trừ và chi phí kinh doanh chủ yếu ở một số khoản là chi phí thực tế của DN theo chế độ kế toán được hạch toán vào chi phí nhưng không được đưa vào chi phí hợp lý được để tính thu nhập chịu thuế, cụ thể:

*Một là*, chi phí khấu hao tài sản cố định không đúng quy định. Cụ thể: cơ sở kinh doanh trích vượt mức khấu hao được tính vào chi phí theo các quy định tại chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định; số khấu hao của các tài sản cố định dùng trong sản xuất kinh doanh nhưng không có hóa đơn chứng từ hợp pháp và các giấy tờ khác chứng minh tài sản thuộc quyền sở hữu của cơ sở kinh doanh; 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 và số khấu hao của tài sản cố định không tham gia vào hoạt động kinh doanh.

**Để quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp được chính xác và hạn chế những sai phạm, rủi ro về thuế, bên cạnh việc xác định lợi nhuận kế toán trước thuế, kế toán viên phải biết phân biệt giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp, tránh dựa vào lợi nhuận kế toán trước thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.**

*Hai là*, chi phí trả lãi tiền vay vượt mức khống chế. Cụ thể cơ sở kinh doanh vay vốn của các đối tượng không phải là ngân hàng và các tổ chức tín dụng với mức lãi suất cao hơn 150% lần mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước công bố và vay vốn để góp vốn pháp định, vốn điều lệ.

*Ba là*, chi phí không có hóa đơn, chứng từ theo chế độ quy định. Cụ thể: các khoản thực chi nhưng không có hóa đơn chứng từ và các khoản chi phí phát sinh trong năm, liên quan đến việc tạo ra doanh thu chịu thuế trong năm có hóa đơn nhưng hóa đơn không hợp pháp.

*Bốn là*, các khoản thuế bị truy thu và tiền phạt vi phạm hành chính và các khoản chi phí không liên quan đến doanh thu và thu nhập chịu thuế đã tính vào chi phí.

*Năm là*, chi phí tiền lương, tiền công của chủ DN tư nhân, thành viên hợp danh, chủ hộ cá thể, cá nhân kinh doanh, 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 sản xuất kinh doanh và tiền lương, tiền công không được tính vào chi phí hợp lý do vi phạm chế độ hợp đồng lao động.

Các khoản chênh lệch về doanh thu, chi phí được chia thành hai nhóm, đó là: Các khoản điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế TNDN; Các khoản điều chỉnh giảm tổng lợi nhuận trước thuế TNDN.

**Thu nhập chịu thuế = Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế + Các khoản điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế TNDN - Các khoản điều chỉnh giảm tổng lợi nhuận trước thuế TNDN**

Khoản chênh lệch thường gặp nhất vẫn là các khoản chi phí không được trừ của DN. Như vậy, nếu sổ sách kế toán của DN ghi nhận nhiều chi phí mà theo luật thuế là chi phí không được trừ thì kế toán phải lập bảng theo dõi riêng các khoản chi phí không được trừ để cuối năm xác định thu nhập chịu thuế trong quyết toán thuế TNDN cho chính xác:

**Thu nhập chịu thuế = Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế + Chi phí không được trừ**

## Kết luận

Thu nhập chịu thuế khác biệt so với lợi nhuận kế toán trước thuế. Cụ thể, nắm rõ điều này sẽ giúp DN giảm thiểu rủi ro về thuế, tránh những tổn thất không đáng có. DN cần nắm rõ để tính thuế TNDN phải nộp được chính xác. Để quyết toán thuế TNDN được chính xác và hạn chế những sai phạm, rủi ro về thuế bên cạnh việc xác định lợi nhuận kế toán trước thuế, kế toán viên phải biết phân biệt giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế của DN mình, tránh dựa vào lợi nhuận kế toán trước thuế để tính thuế TNDN phải nộp. Hạn chế sai lệch trong việc tính thuế TNDN để khi cơ quan thuế kiểm tra, quyết toán thuế TNDN, DN không bị truy thu thuế, không bị xử phạt do vi phạm chính sách, chế độ về luật thuế. 

## Tài liệu tham khảo:

1. Quốc hội (2015), Luật Kế toán số 88/2015/QH13;
2. Chính phủ (2017), Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015;
3. Bộ Tài chính (2014), Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp;
4. Bộ Tài chính (2018), Thông tư số 25/2018/TT-BTC hướng dẫn Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013 của Bộ Tài chính;
5. Một số website: mof.gov.vn, gdt.gov.vn, tapchitaichinh.vn, asoft.com.vn.

## Thông tin tác giả:

ThS. Dương Diễm Kiều – ThS. Trần Thị Thùy Anh  
 Trường Cao đẳng kinh tế TP.Hồ Chí Minh  
 Email: thuyanh1608@gmail.com