

PHẦN MỞ ĐẦU

ĐẶT VẤN ĐỀ

Trong lịch sử ngành thuế Việt Nam còn ghi nhận hình thức sơ khai của thuế thu nhập doanh nghiệp đó là Thuế lãi doanh nghiệp, Thuế lợi tức tổng hợp do Nhà thuế trực thu Việt Nam thi hành và kiểm soát. Sau Cách mạng tháng Tám thành công và thành lập Nước Việt Nam Dân Chủ Cộng Hòa, ở Miền Bắc từ năm 1954 đã tiến hành khôi phục, cải tạo nền kinh tế, bước vào thời kỳ quá độ xây dựng cơ sở vật chất - kỹ thuật của Chủ nghĩa xã hội. Sau khi thống nhất đất nước, từ năm 1975 đến năm 1986, nền kinh tế cả nước được vận hành theo cơ chế kế hoạch hóa tập trung. Nhà nước thực hiện chế độ quản lý kinh tế toàn diện đối với các xí nghiệp thông qua việc giao nhiệm vụ sản xuất kinh doanh bằng các chỉ tiêu Pháp lệnh. Các xí nghiệp quốc doanh trong giai đoạn này không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp vì tất cả hàng hóa của các xí nghiệp quốc doanh sản xuất ra được nộp cho Nhà nước và được phân phối lại, tập trung hoàn toàn cho công cuộc kháng chiến.

Từ năm 1986, Việt Nam tiến hành xóa bỏ cơ chế tập trung quan liêu bao cấp, xây dựng cơ chế quản lý mới, nhà nước kiểm soát nền kinh tế bằng luật pháp. Cùng với công cuộc cải cách thuế bước I năm 1990, Luật thuế lợi tức đã được ban hành. Tuy nhiên qua 8 năm thực hiện, Luật thuế lợi tức dần dần bộc lộ nhiều nhược điểm và không còn phù hợp với tình hình kinh tế Việt Nam trong giai đoạn mới: giai đoạn mở rộng quan hệ hợp tác với các nước trong khu vực và trên thế giới. Vì vậy, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp đã được ban hành nhằm đảm bảo sự phù hợp với yêu cầu phát triển của nền kinh tế trong giai đoạn mới. Luật thuế thu nhập doanh nghiệp đầu tiên của Việt Nam số 03/1997/QH9 được Quốc hội thông qua ngày 10/05/1997. Chính phủ ban hành Nghị định 30/1998/NĐ-CP ngày 13/05/1998 quy định chi tiết thi hành luật thuế Thu nhập doanh nghiệp. Đến năm 2003, Quốc hội ban hành mới Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 09/2003/QH11 ngày 17/06/2003. Nghị định 24/2007/NĐ-CP ngày 14/02/2007 thay thế Nghị định số 164/NĐ-CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành luật thuế Thu nhập doanh

ng nghiệp và Nghị định số 152/2004/NĐ-CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/NĐ-CP.

Cùng với việc ban hành Luật thuế và các Nghị định, thông tư hướng dẫn thi hành, Bộ tài chính ban hành các thông tư hướng dẫn kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Ngày 01/07/1998, Bộ tài chính ban hành thông tư 100/1998/TT-BTC hướng dẫn kế toán thuế Giá trị gia tăng và thuế Thu nhập doanh nghiệp. Trong quá trình mở cửa hội nhập, Việt Nam đã xây dựng những chuẩn mực kế toán phù hợp với thông lệ quốc tế. Chuẩn mực kế toán thuế Thu nhập doanh nghiệp số 17 (VAS17) được ban hành theo quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng bộ tài chính về việc ban hành và công bố sáu (06) chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 4). Trong khi kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp đã được quốc tế chuẩn mực hóa và áp dụng vào thực tiễn từ gần 30 năm trước. Bản dự thảo đầu tiên cho kế toán thuế thu nhập được trình bày từ tháng 4 năm 1978 và tiếp theo là chuẩn mực kế toán quốc tế IAS 12 ra đời tháng 1 năm 1979. Sau nhiều lần sửa đổi, bổ sung, một số quốc gia trên thế giới đang áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế số 12 (năm 2000) có hiệu lực thi hành từ tháng 1 năm 2001.

VAS17 được xây dựng dựa trên IAS12, trên cơ sở bổ sung những vấn đề phù hợp với nền kinh tế Việt Nam, đồng thời lược bớt đi những vấn đề chưa phù hợp với nền kinh tế trong giai đoạn hiện nay.

Mặc dù được sửa đổi bổ sung nhiều lần trong 30 năm qua, IAS12 vẫn được mang ra tranh cãi trong các cuộc họp hàng quý. (websiteside www.iasplus.com). Những người quan tâm đang cố gắng đi tìm sự thống nhất và hoàn thiện cho FASB Statement 109 và IAS12. VAS17 được soạn thảo dựa trên IAS12 nên nó cũng nằm trong sự vận động này. Bộ Tài Chính ban hành thông tư 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 hướng dẫn kế toán 06 chuẩn mực kế toán ban hành đợt 4, trong đó có VAS17. Sau hơn một năm có hiệu lực thi hành, VAS17 vẫn còn mới mẽ cho các doanh nghiệp ở Việt Nam, đặc biệt là cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ. VAS17 đã hoàn chỉnh và thích hợp cho các doanh nghiệp Việt Nam và cho cơ quan thuế hay chưa, đang còn là vấn đề được xem xét?

Thuế thu nhập doanh nghiệp là một chi phí không nhỏ cho doanh nghiệp, ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận sau thuế của doanh nghiệp, cũng như của các cổ đông. Việc phản ánh sai lệch Tài sản thuế thu nhập hoãn lại hay Nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả ảnh hưởng quan trọng đến quyết định của người sử dụng báo cáo tài chính của doanh nghiệp, nhất là cho các công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán. Mặt khác, sau khi gia nhập WTO, ngày càng nhiều các nhà đầu tư nước ngoài bỏ vốn đầu tư vào Việt Nam. Họ mong muốn có được một hệ thống kế toán phù hợp với chuẩn mực quốc tế, đặc biệt là kế toán liên quan đến lĩnh vực thuế, một mối liên hệ quan trọng với chính phủ.

Luận văn KẾ TOÁN CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP được nghiên cứu nhằm đáp ứng nhu cầu tìm hiểu và thực hiện VAS17 trong bối cảnh hội nhập toàn cầu này.

MỤC TIÊU NGHIÊN CỨU

Mục tiêu nghiên cứu của luận văn này là nhằm làm rõ cơ sở khoa học của việc xác định, cách ghi nhận và trình bày báo cáo tài chính các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp ở các doanh nghiệp Việt Nam.

ĐỐI TƯỢNG VÀ PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Trong khuôn khổ của luận văn, đối tượng và phạm vi nghiên cứu chỉ giới hạn trong việc tìm hiểu kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp được quy định trong VAS17 và áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam.

Nội dung nghiên cứu bao gồm:

- Hệ thống cơ sở lý luận về thuế thu nhập doanh nghiệp và kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp theo chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế đã ban hành.
- Thực trạng của việc áp dụng kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp trong các doanh nghiệp ở Việt Nam.
- Trên cơ sở lý luận và thực trạng quy mô hoạt động của các doanh nghiệp Việt Nam, tác giả đưa giải pháp về việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp cho các doanh nghiệp Việt Nam.

PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Phương pháp chủ yếu vận dụng trong nghiên cứu đề tài là phương pháp duy vật biện chứng và duy vật lịch sử. Các vấn đề nghiên cứu trong mối liên hệ phổ biến và trong sự vận động. Ngoài ra, luận văn còn kết hợp sử dụng đồng bộ các phương pháp phân tích, tổng hợp, so sánh, quy nạp, diễn dịch, kết hợp giữa phân tích lý luận với thực tiễn để làm sáng tỏ vấn đề cần nghiên cứu.

Ý NGHĨA KHOA HỌC VÀ THỰC TIỄN CỦA ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

Thuế thu nhập doanh nghiệp là chi phí không nhỏ và rất nhạy cảm đối với các doanh nghiệp vì nó là nghĩa vụ đóng góp của doanh nghiệp vào Ngân sách Nhà nước. Tính đúng, tính đủ thuế thu nhập doanh nghiệp và phản ánh đúng lãi lỗ cho doanh nghiệp là nhiệm vụ quan trọng của kế toán. Công tác quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp đối với Cục thuế địa phương cũng hết sức quan trọng, đòi hỏi người phụ trách kế toán thuế phải làm tốt công tác này. Hiện nay, chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17 và thông tư 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006 hướng dẫn chuẩn mực chỉ cung cấp những cơ sở lý thuyết với nhiều thuật ngữ mới mà không hẳn người làm công tác kế toán nào cũng có thể hiểu ngay được. Từ chuẩn mực và thông tư hướng dẫn đi đến thực tiễn thực hiện công tác kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp còn một khoảng cách rất xa. Luận văn này được thực hiện trên cơ sở kết hợp kinh nghiệm thực tiễn và lý thuyết nhằm cụ thể hóa công tác kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp, giúp cho người làm công tác kế toán dễ dàng tiếp cận và hiểu rõ chuẩn mực. Tham vọng của tác giả là mong muốn đề tài sẽ là tài liệu tham khảo hữu ích cho các bạn sinh viên khoa Kế toán kiểm toán, những người chưa có kinh nghiệm công tác thực tế, có được một bức tranh toàn cảnh liên hệ giữa Chuẩn mực kế toán và Luật thuế, giúp họ không ngỡ ngàng khi bắt tay vào công tác thực tiễn không hoàn toàn giống như những gì họ đã học ở trường.

NHỮNG ĐIỂM NỔI BẬT CỦA LUẬN VĂN

- Giải thích rõ ràng và đưa ra ví dụ cụ thể cho từng khoản chênh lệch tạm thời thường xuyên phát sinh giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế.

- Đề xuất cách tối thiểu hóa các khoản chênh lệch tạm thời khi chú ý đến sự tương đồng giữa quy định của Luật thuế và quy tắc kế toán.
- Xây dựng quy trình xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đúng với Luật thuế và ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại theo tinh thần của Chuẩn mực kế toán số 17 và thông tư hướng dẫn số 20/2006/TT-BTC ngày 20/03/2006.

KẾT CẤU CỦA LUẬN VĂN

Luận văn gồm 3 phần:

Chương 1: Lý luận về kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

Chương 2: Thực trạng áp dụng chuẩn mực kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam.

Chương 3: Giải pháp về việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong các doanh nghiệp Việt Nam.

PHẦN KẾT LUẬN

Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp là một phần quan trọng của công tác hạch toán kế toán. Việc xác định đúng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành giúp cho doanh nghiệp thực hiện tốt nghĩa vụ nộp thuế vào Ngân sách Nhà nước. Trong thời điểm hiện nay, một số Cục Thuế ở các địa phương lớn như Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh, Cục Thuế Tỉnh Đồng Nai, ... cho phép doanh nghiệp thực hiện cơ chế tự khai tự nộp. Trong tiến trình cải cách thuế đến năm 2010, cơ chế tự khai tự nộp thuế là xu hướng tất yếu. Để doanh nghiệp của mình được chọn thực hiện cơ chế này, công tác kê khai nộp thuế cũng như công tác hạch toán sổ sách, chứng từ kế toán của doanh nghiệp phải chính xác, minh bạch. Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là một loại thuế quan trọng không chỉ về số tiền thuế phải nộp cao mà còn vì quy mô phức tạp trong việc xác định lợi nhuận chịu thuế. Hàng năm, cục thuế thường cử cán bộ thuế xuống doanh nghiệp để thanh tra quyết toán thuế. Công việc này tốn rất nhiều công sức cho cán bộ thanh tra và doanh nghiệp, đồng thời cũng dễ phát sinh tiêu cực. Nhằm góp phần tiết kiệm chi phí cho Ngân sách Nhà nước trong việc thanh tra quyết toán thuế hàng năm và tăng cường trách nhiệm của doanh nghiệp, các doanh nghiệp nên thực thi cơ chế tự khai tự nộp, thực hiện tốt công tác kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp. Nhân viên kế toán phải luôn cập nhật Luật thuế, các Nghị định, Thông tư hướng dẫn của Nhà nước để bổ sung kịp thời kiến thức cho công tác kế toán của mình.

Việc xác định đúng thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại giúp báo cáo tài chính của doanh nghiệp được rõ ràng chính xác. Doanh nghiệp không cần duy trì hai loại sổ sách (một cho hạch toán kế toán, một cho hạch toán thuế) như trước kia. Lợi nhuận sau thuế của doanh nghiệp được phản ánh chính xác trên sổ sách, giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính hiểu rõ hơn tình hình tài chính của doanh nghiệp. Trong giai đoạn thị trường chứng khoán ở Việt Nam đang phát triển, chưa ổn định, những người tham gia thị trường này cần xem xét kỹ thực trạng của doanh nghiệp trước khi quyết định đầu tư. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành

và chi phí thuế thu nhập hoãn lại được xác định rõ trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, cũng như Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và Nợ thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả được phản ánh đúng trên Bảng cân đối kế toán là thông tin hữu ích cho nhà đầu tư. Bên cạnh đó, một phương pháp xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại được chuẩn mực hóa giúp cho các nhà đầu tư nước ngoài an tâm hơn trong việc quyết định đầu tư vào thị trường Việt Nam. Nộp thuế vào Ngân sách Nhà nước là nghĩa vụ và trách nhiệm của doanh nghiệp. Tuy nhiên, nó rất nhạy cảm và ảnh hưởng đến mối quan hệ của nhà đầu tư với chính quyền. Một cơ chế rõ ràng, công bằng, bình đẳng trong việc kê khai nộp thuế giúp gắn kết mối quan hệ này ngày càng bền vững.

Tác giả đã có nhiều năm làm công tác kê khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và làm việc với cán bộ thanh tra quyết toán thuế của Cục thuế Tỉnh Bình Dương nên ý thức được tầm quan trọng của công tác kế toán thuế. Khi thực hiện luận văn KẾ TOÁN CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP này, tác giả mong muốn được tìm hiểu kỹ chuẩn mực kế toán số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật thuế và các quy định của Chính phủ. Qua nghiên cứu, tác giả đã hệ thống hóa cơ sở lý luận về Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp. Tác giả đã tìm hiểu những thuận lợi và khó khăn trong thực tế khi áp dụng Chuẩn mực kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp tại Việt Nam. Từ cơ sở lý thuyết và thực tiễn vận dụng đó, tác giả đưa ra các giải pháp về xác định các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp cho các doanh nghiệp Việt Nam. Tác giả hy vọng kết quả nghiên cứu của luận văn giúp cho những người làm công tác kế toán nói chung và các sinh viên khoa kế toán nói riêng có thêm một tài liệu tham khảo, cập nhật kiến thức để hoàn thành tốt công tác kế toán ở các doanh nghiệp. Tuy nhiên, chuẩn mực kế toán số 17 mới được ban hành năm 2005 và thông tư hướng dẫn chuẩn mực vừa được ban hành năm 2006. Số lượng doanh nghiệp thực hiện theo chuẩn mực còn hạn chế và chỉ mới bắt đầu áp dụng cho một niên độ kế toán 2006. Nhiều quy định trong chuẩn mực và thông tư hướng dẫn chưa được thực tế minh chứng tính khả thi, cũng như chưa có nhiều thời gian để các

doanh nghiệp và cán bộ thuế phản ánh những khó khăn trong việc áp dụng chuẩn mực. Bên cạnh đó, trình độ của tác giả còn hạn chế nên cách thức giải quyết những vấn đề đặt ra trong luận văn có thể chưa phải là tối ưu. Trong công tác thực tế, tác giả luôn nghiên cứu, học hỏi và đón nhận những ý kiến đóng góp của Thầy cô, bạn bè và tất cả những người quan tâm đến đề tài để nội dung đề tài ngày càng được hoàn thiện hơn. Hy vọng rằng những nội dung của đề tài sẽ được vận dụng vào việc xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp trong các doanh nghiệp Việt Nam.
