

CHUẨN MỤC SỐ 17

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

(Ban hành và công bố theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC

ngày 15 tháng 02 năm 2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

QUY ĐỊNH CHUNG

01. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc, phương pháp kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp là kế toán những nghiệp vụ do ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành và trong tương lai của:

- a. Việc thu hồi hoặc thanh toán trong tương lai giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả đã được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp;
- b. Các giao dịch và sự kiện khác trong năm hiện tại đã được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh.

Về nguyên tắc, khi ghi nhận một tài sản hay nợ phải trả trong báo cáo tài chính thì doanh nghiệp phải dự tính khoản thu hồi hay thanh toán giá trị ghi sổ của tài sản hay khoản nợ phải trả đó. Khoản thu hồi hay thanh toán dự tính thường làm cho số thuế thu nhập doanh nghiệp phải trả trong tương lai lớn hơn hoặc nhỏ hơn so với số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong năm hiện hành mặc dù khoản thu hồi hoặc thanh toán này không có ảnh hưởng đến tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp. Chuẩn mực này yêu cầu doanh nghiệp phải ghi nhận khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ngoại trừ một số trường hợp nhất định.

Chuẩn mực này yêu cầu doanh nghiệp phải kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh do ảnh hưởng về thuế thu nhập doanh nghiệp của các giao dịch và các sự kiện theo cùng phương pháp hạch toán cho chính các giao dịch và các sự kiện đó. Nếu các giao dịch và các sự kiện được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thì tất cả các nghiệp vụ phát sinh do ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp có liên quan cũng được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Nếu các giao dịch và các sự kiện được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu thì tất cả các nghiệp vụ phát sinh do ảnh hưởng thuế thu nhập doanh nghiệp có liên quan cũng được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu.

Chuẩn mực này còn đề cập đến việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng hoặc từ các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp chưa sử dụng; việc trình bày thuế thu nhập doanh nghiệp trong báo cáo tài chính và việc giải trình các thông tin liên quan tới thuế thu nhập doanh nghiệp.

02. Chuẩn mực này áp dụng để kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp

Thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm toàn bộ số thuế thu nhập tính trên thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả các khoản thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ tại nước ngoài mà Việt Nam chưa ký Hiệp định về tránh đánh thuế hai lần. Thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả các loại thuế liên quan khác được khấu trừ tại nguồn đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động tại Việt Nam không có cơ sở thường trú tại Việt Nam được thanh toán bởi công ty liên doanh, liên kết hay công ty con tính trên khoản phân phối cổ tức, lợi nhuận (nếu có);

hoặc thanh toán dịch vụ cung cấp cho đối tác cung cấp dịch vụ nước ngoài theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

03. Các thuật ngữ trong chuẩn mực này được hiểu như sau:

Lợi nhuận kế toán: Là lợi nhuận hoặc lỗ của một kỳ, trước khi trừ thuế thu nhập doanh nghiệp, được xác định theo quy định của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.

Thu nhập chịu thuế: Là thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp của một kỳ, được xác định theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và là cơ sở để tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (hoặc thu hồi được).

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

Thuế thu nhập hiện hành: Là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (hoặc thu hồi được) tính trên thu nhập chịu thuế và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp của năm hiện hành.

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả: Là thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải nộp trong tương lai tính trên các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành.

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: Là thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được hoàn lại trong tương lai tính trên các khoản:

- a. Chênh lệch tạm thời được khấu trừ;
- b. Giá trị được khấu trừ chuyển sang các năm sau của các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng; và
- c. Giá trị được khấu trừ chuyển sang các năm sau của các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.

Chênh lệch tạm thời: Là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hay nợ phải trả trong Bảng Cân đối kế toán và cơ sở tính thuế thu nhập của các khoản mục này. Chênh lệch tạm thời có thể là:

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

Cơ sở tính thuế thu nhập của một tài sản hay nợ phải trả: Là giá trị tính cho tài sản hoặc nợ phải trả cho mục đích xác định thuế thu nhập doanh nghiệp.

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm chi phí thuế thu nhập hiện hành và chi phí thuế thu nhập hoãn lại. Thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm thu nhập thuế thu nhập hiện hành và thu nhập thuế thu nhập hoãn lại.

NỘI DUNG CHUẨN MỰC

Cơ sở tính thuế thu nhập doanh nghiệp

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

Ví dụ:

(1) Một TSCĐ có nguyên giá là 100: đã khấu hao lũy kế là 30, trị giá còn lại của nó sẽ được khấu trừ trong tương lai dưới hình thức khấu hao hoặc giảm trừ khi thanh lý. Doanh thu có được từ việc sử dụng TSCĐ phải chịu thuế thu nhập và lãi thu từ thanh lý TSCĐ cũng phải chịu thuế thu nhập, lỗ do thanh lý TSCĐ sẽ được giảm trừ cho mục đích thuế thu nhập. Cơ sở tính thuế thu nhập của TSCĐ này là 70.

(2) Khoản phải thu thương mại có giá trị ghi sổ là 100. Doanh thu tương ứng của khoản phải thu thương mại đã được tính vào lợi nhuận tính thuế thu nhập (lỗ tính thuế). Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản phải thu thương mại này là 100.

(3) Một khoản cổ tức phải thu từ một công ty con có giá trị ghi sổ là 100. Khoản cổ tức này không phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Về thực chất, toàn bộ giá trị ghi sổ của tài sản này có thể được giảm trừ khỏi các lợi ích kinh tế. Do vậy, cơ sở tính thuế thu nhập của cổ tức phải thu là 100.

Theo ví dụ này, ở đây không có chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập. Có thể phân tích theo cách khác như sau: Khoản cổ tức phải thu này có cơ sở tính thuế thu nhập là không (0) và thuế suất thuế thu nhập là 0% được áp dụng cho khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập phát sinh là 100. Theo cả hai cách nói trên thì đều không có thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

(4) Một khoản cho vay phải thu có giá trị ghi sổ là 100. Việc thu hồi khoản vay này không có ảnh hưởng đến thuế thu nhập. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản cho vay phải thu này là 100.

05. Cơ sở tính thuế thu nhập của một khoản nợ phải trả: Là giá trị ghi sổ của nó trừ đi (-) giá trị sẽ được khấu trừ cho mục đích thuế thu nhập của khoản nợ phải trả đó trong các kỳ tương lai. Trường hợp doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả phát sinh là giá trị ghi sổ của nó, trừ đi phần giá trị của doanh thu đó sẽ được ghi nhận nhưng không phải chịu thuế thu nhập trong tương lai.

Ví dụ:

(1) Nợ phải trả ngắn hạn có khoản mục “chi phí phải trả” về chi phí trích trước lương nghỉ phép với giá trị ghi sổ là 100. Chi phí phải trả tương ứng được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập trên cơ sở thực chi. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản mục nợ phải trả đó là không (0).

(2) Nợ phải trả ngắn hạn có khoản “tiền lãi nhận trước” với giá trị ghi sổ là 100. Doanh thu tiền lãi tương ứng phải chịu thuế thu nhập trên cơ sở phân bổ phù hợp với kỳ tính lãi. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản lãi nhận trước này là không (0).

(3) Nợ phải trả ngắn hạn có khoản “chi phí phải trả” về tiền điện, nước, điện thoại có giá trị ghi sổ là 100. Chi phí phải trả này đã được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập tại năm hiện hành. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản nợ phải trả này là 100.

(4) Nợ phải trả ngắn hạn có khoản “tiền phạt phải trả” với giá trị ghi sổ là 100. Tiền phạt không được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản tiền phạt phải trả này là 100.

Theo ví dụ này, ở đây không có chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Có thể phân tích theo cách khác như sau: Khoản tiền phạt phải trả này có cơ sở tính thuế thu nhập là không (0) và thuế suất thuế thu nhập là 0% được áp dụng cho khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh là 100. Theo cả hai cách nói trên thì đều không có tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

(5) Một khoản đi vay phải trả có giá trị ghi sổ là 100. Việc thanh toán khoản vay này không có ảnh hưởng đến thuế thu nhập. Cơ sở tính thuế thu nhập của khoản đi vay này là 100.

06. Một vài khoản mục có cơ sở tính thuế nhưng lại không được ghi nhận là tài sản và nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán. Ví dụ, một khoản chi phí mua sắm công cụ, dụng cụ có giá trị lớn đã được ghi nhận ngay là chi phí khi xác định lợi nhuận kế toán của kỳ khi khoản chi phí mua sắm công cụ, dụng cụ này phát sinh nhưng chỉ được coi là một khoản khấu trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế thu nhập (lỗ tính thuế) của các kỳ sau đó. Chênh lệch giữa cơ sở tính thuế thu nhập của khoản chi phí mua sắm công cụ, dụng cụ này là giá trị mà cơ quan thuế cho phép được khấu trừ trong kỳ tương lai, với giá trị ghi sổ bằng không (0) của nó, vì đây là khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ và sẽ tạo ra một tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

07. Khi cơ sở tính thuế thu nhập của một tài sản hay một khoản nợ phải trả chưa rõ ràng, ngoại trừ một số trường hợp nhất định cần phải xem xét đến nguyên tắc cơ bản mà chuẩn mực này dựa vào là một doanh nghiệp phải ghi nhận một khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả (tài sản thuế thu nhập hoãn lại) bất cứ khi nào việc thu hồi hay thanh toán giá trị ghi sổ của một tài sản hay một khoản nợ phải trả làm cho khoản phải nộp thuế thu nhập trong tương lai nhiều hơn (hay ít đi) so với số thuế thu nhập phải nộp trong năm hiện hành nếu việc thu hồi hay thanh toán này không có ảnh hưởng đến thuế thu nhập.

Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành phải nộp và tài sản thuế thu nhập hiện hành

08. Thuế thu nhập hiện hành của kỳ hiện tại và các kỳ trước, nếu chưa nộp, phải được ghi nhận là nợ phải trả. Nếu giá trị đã nộp trong kỳ hiện tại và các kỳ trước vượt quá số phải nộp cho các kỳ đó, thì phần giá trị nộp thừa sẽ được ghi nhận là tài sản.

Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp

09. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ khi nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (hoặc lỗ tính thuế) tại thời điểm phát sinh giao dịch,.

10. Cơ sở của việc ghi nhận một tài sản là giá trị ghi sổ của tài sản đó sẽ được thu hồi thông qua hình thức doanh nghiệp sẽ nhận được lợi ích kinh tế trong tương lai. Khi giá trị ghi sổ của tài sản vượt quá cơ sở tính thuế thu nhập của nó thì giá trị của lợi ích kinh tế phải chịu thuế thu nhập sẽ vượt quá giá trị sẽ được phép khấu trừ cho mục đích tính thuế. Đây là chênh lệch tạm thời chịu thuế và nghĩa vụ phải trả cho khoản thuế thu nhập do chênh lệch này tạo ra trong tương lai chính là thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Khi doanh nghiệp thu hồi giá trị sổ của tài sản đó thì khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế sẽ hoàn nhập và doanh nghiệp sẽ có lợi nhuận chịu thuế thu nhập. Lợi ích kinh tế của doanh nghiệp sẽ bị giảm đi do phải nộp thuế thu nhập. Chuẩn mực này yêu cầu phải ghi nhận tất cả

các khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả, trừ những trường hợp cụ thể được trình bày trong đoạn 09.

Ví dụ:

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

11. Một số chênh lệch tạm thời phát sinh khi thu nhập hoặc chi phí được tính vào lợi nhuận kế toán của một kỳ, nhưng lại được tính vào lợi nhuận chịu thuế của một kỳ khác. Các chênh lệch như vậy thường phát sinh do chênh lệch về thời gian. Các chênh lệch tạm thời loại này là các chênh lệch tạm thời phải chịu thuế và làm phát sinh thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Ví dụ:

Khấu hao sử dụng khi xác định lợi nhuận tính thuế (lỗ tính thuế) có thể khác với khấu hao sử dụng khi xác định lợi nhuận kế toán. Chênh lệch tạm thời là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản và cơ sở tính thuế của nó được tính theo nguyên giá trừ đi các khoản giảm trừ theo Luật thuế quy định khi xác định lợi nhuận tính thuế của kỳ hiện hành và các kỳ trước. Một khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế phát sinh và tạo ra một khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi tài sản được khấu hao cho mục đích tính thuế nhanh hơn so với khấu hao cho mục đích kế toán. Nếu khấu hao cho mục đích tính thuế chậm hơn so với khấu hao cho mục đích kế toán sẽ phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ và tạo ra một tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Ghi nhận ban đầu của tài sản và nợ phải trả

12. Một khoản chênh lệch tạm thời có thể phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của một tài sản hoặc nợ phải trả như khi một phần hoặc toàn bộ giá trị của một tài sản không được khấu trừ cho mục đích tính thuế. Phương pháp kế toán cho khoản chênh lệch tạm thời này phụ thuộc vào bản chất của giao dịch dẫn đến việc ghi nhận ban đầu của tài sản.

Nếu giao dịch đó ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế, doanh nghiệp ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại và ghi nhận chi phí hoặc thu nhập thuế hoãn lại phát sinh trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (xem đoạn 41).

Chênh lệch tạm thời được khấu trừ

13. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần được ghi nhận cho tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ, khi chắc chắn trong tương lai sẽ có lợi nhuận tính thuế để sử dụng những chênh lệch tạm thời được khấu trừ này, ngoại trừ tài sản thuế hoãn lại phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hoặc nợ phải trả từ một giao dịch mà giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập (lỗ tính thuế) tại thời điểm giao dịch.

14. Cơ sở ghi nhận một khoản nợ phải trả là giá trị ghi sổ của nó sẽ được thanh toán trong tương lai thông qua việc doanh nghiệp bị mất đi lợi ích kinh tế. Khi lợi ích kinh tế bị mất đi, một phần hoặc toàn

bộ giá trị của chúng có thể sẽ được giảm trừ khỏi lợi nhuận tính thuế của kỳ sau kỳ mà khoản nợ phải trả đó được ghi nhận. Trường hợp như vậy, chênh lệch tạm thời tồn tại giữa giá trị ghi sổ của khoản nợ phải trả và cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả đó. Do vậy, phát sinh một tài sản thuế thu nhập hoãn lại về các khoản thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được thu hồi trong tương lai, khi phần của khoản nợ phải trả đó được phép khấu trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế.

Tương tự như vậy, nếu giá trị ghi sổ của một tài sản nhỏ hơn cơ sở tính thuế của tài sản đó thì chênh lệch làm phát sinh một tài sản thuế thu nhập hoãn lại về các khoản thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được thu hồi trong tương lai.

Ví dụ:

Một doanh nghiệp ghi nhận một khoản nợ phải trả 100, là chi phí phải trả về bảo hành sản phẩm. Cho mục đích tính thuế thu nhập, chi phí bảo hành sản phẩm chỉ được khấu trừ khi doanh nghiệp thanh toán nghĩa vụ bảo hành. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 28%.

Cơ sở tính thuế các khoản nợ phải trả này là không (giá trị ghi sổ 100, trừ đi phần giá trị của khoản nợ phải trả 100 sẽ được khấu trừ cho mục đích tính thuế trong tương lai). Khi thanh toán nợ phải trả theo giá trị ghi sổ, doanh nghiệp sẽ được giảm lợi nhuận tính thuế trong tương lai của mình với giá trị 100 và do đó thuế thu nhập giảm 28 (28% của 100). Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế 0, là chênh lệch tạm thời được khấu trừ 100. Vì vậy, doanh nghiệp ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại là 28, với điều kiện doanh nghiệp chắc chắn sẽ có được đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai để có thể hưởng lợi từ việc giảm thuế trong tương lai.

15. Chênh lệch có thể được khấu trừ dẫn đến ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ví dụ:

Chi phí về các khoản trích trước sửa chữa lớn TSCĐ được tính trừ vào lợi nhuận kế toán, nhưng chỉ được khấu trừ vào lợi nhuận tính thuế thu nhập khi doanh nghiệp thực chi. Trường hợp này sẽ có chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ của khoản chi phí phải trả với cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả. Chênh lệch tạm thời được khấu trừ này làm phát sinh tài sản thuế thu nhập hoãn lại do doanh nghiệp sẽ được hưởng lợi ích kinh tế dưới hình thức giảm lợi nhuận tính thuế khi doanh nghiệp thực chi về sửa chữa lớn TSCĐ.

16. Việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời được khấu trừ dẫn đến sự giảm trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế trong tương lai. Doanh nghiệp sẽ chỉ được hưởng lợi ích kinh tế dưới hình thức giảm trừ các khoản nộp thuế nếu doanh nghiệp có đủ lợi nhuận tính thuế để có thể bù trừ với phần giảm trừ đó. Do vậy, một doanh nghiệp chỉ ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại khi chắc chắn có lợi nhuận tính thuế để sử dụng các chênh lệch tạm thời được khấu trừ.

17. Việc có lợi nhuận tính thuế để sử dụng các chênh lệch tạm thời được khấu trừ được coi là chắc chắn khi có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến cùng một cơ quan thuế và cùng một đơn vị chịu thuế, và các chênh lệch tạm thời chịu thuế đó dự kiến sẽ được hoàn nhập:

- a. Trong cùng kỳ với sự hoàn nhập chênh lệch tạm thời được khấu trừ đó; hoặc
- b. Trong các kỳ mà một khoản lỗ tính thuế phát sinh từ tài sản thuế thu nhập hoãn lại đó có thể được khấu trừ chuyển sang các kỳ sau.

Trong tình huống như vậy, tài sản thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận trong kỳ sẽ phát sinh các chênh lệch tạm thời được khấu trừ.

18. Khi không có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến cùng một cơ quan thuế và cùng một đơn vị chịu thuế, thì tài sản thuế thu nhập hoãn lại chỉ được ghi nhận trong phạm vi:

a. Doanh nghiệp có đủ lợi nhuận chịu thuế liên quan đến cùng một cơ quan thuế và đơn vị chịu thuế trong cùng kỳ phát sinh việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời được khấu trừ (hoặc trong các kỳ mà một khoản lỗ tính thuế phát sinh từ tài sản thuế thu nhập hoãn lại đó có thể được khấu trừ chuyển sang năm sau). Khi đánh giá lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, doanh nghiệp không tính đến các giá trị chịu thuế phát sinh từ các chênh lệch tạm thời được khấu trừ dự kiến sẽ phát sinh trong tương lai, vì tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các chênh lệch tạm thời được khấu trừ này cũng sẽ đòi hỏi lợi nhuận chịu thuế để được sử dụng; hoặc

b. Vận dụng hợp lý các quy định về thuế để tạo ra lợi nhuận tính thuế của những kỳ thích hợp.

19. Vận dụng hợp lý các quy định về thuế là biện pháp mà doanh nghiệp có thể thực hiện để tạo ra hoặc tăng mức thu nhập tính thuế trong một kỳ cụ thể trước khi hết hạn chuyển một khoản lỗ hay một khoản ưu đãi thuế. Ví dụ lợi nhuận tính thuế có thể được tạo ra hoặc tăng lên bởi:

a. Tạm hoãn khoản bồi thường để không giảm trừ vào lợi nhuận tính thuế;

b. Bán hoặc cho thuê lại các tài sản đã tăng giá nhưng cơ sở tính thuế không điều chỉnh theo sự tăng giá đó; và

c. Bán các tài sản tạo ra thu nhập không chịu thuế như bán trái phiếu chính phủ để mua khoản đầu tư khác tạo ra thu nhập tính thuế.

Khi vận dụng các quy định về thuế có thể tạo ra khả năng chuyển lợi nhuận tính thuế từ kỳ sau lên kỳ trước, việc sử dụng một khoản lỗ hay một khoản ưu đãi thuế được khấu trừ chuyển sang vẫn phụ thuộc vào sự có được lợi nhuận tính thuế trong tương lai được tạo ra từ các nguồn khác chứ không phải là từ các chênh lệch tạm thời phát sinh trong tương lai.

20. Khi doanh nghiệp liên tiếp thua lỗ thì doanh nghiệp phải xem xét các quy định trong đoạn 22 và 23.

Các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng

21. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần được ghi nhận cho giá trị được khấu trừ chuyển sang các kỳ sau của các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trong phạm vi chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai để sử dụng các khoản lỗ tính thuế và các ưu đãi thuế chưa sử dụng đó.

22. Điều kiện ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ giá trị được khấu trừ chuyển sang của các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng cũng giống với điều kiện ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Tuy nhiên, sự tồn tại của các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng là bằng chứng rõ ràng về việc doanh nghiệp có thể không có lợi nhuận tính thuế trong tương lai. Khi doanh nghiệp liên tiếp thua lỗ thì doanh nghiệp chỉ ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế hay các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trong phạm vi doanh nghiệp có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế hoặc có bằng chứng thuyết phục khác về việc sẽ có lợi nhuận tính thuế để doanh nghiệp có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng đó. Trường hợp này yêu cầu là phải trình bày giá trị tài sản thuế thu nhập hoãn lại và các bằng chứng ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại (xem đoạn 59).

23. Để đánh giá khả năng chắc chắn sẽ có lợi nhuận tính thuế để có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế được khấu trừ chuyển sang năm sau và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng, doanh nghiệp cần cân nhắc các điều kiện sau:

- a. Doanh nghiệp có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến cùng cơ quan thuế và cùng đơn vị chịu thuế mà các chênh lệch này sẽ làm phát sinh các khoản phải chịu thuế để có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế hoặc các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trước khi các khoản này hết hạn sử dụng;
- b. Doanh nghiệp có lợi nhuận tính thuế trước khi hết hạn sử dụng các khoản chuyển lỗ và các khoản ưu đãi thuế chưa được sử dụng;
- c. Nguyên nhân dẫn đến các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng có tiếp tục xảy ra hay không; và
- d. Các quy định về thuế (xem đoạn 19) có cho phép doanh nghiệp tạo ra lợi nhuận tính thuế trong kỳ có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế hay các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.

Nếu không chắc chắn có lợi nhuận tính thuế để sử dụng các khoản lỗ chịu thuế và các khoản ưu đãi thuế, thì tài sản thuế thu nhập hoãn lại không được ghi nhận.

Đánh giá lại tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận

24. Tại các ngày kết thúc niên độ kế toán, doanh nghiệp phải đánh giá các tài sản thuế thu nhập hoãn lại chưa được ghi nhận. Doanh nghiệp cần ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại trước đó chưa được ghi nhận khi việc có được lợi nhuận tính thuế trong tương lai để cho phép tài sản thuế hoãn lại được thu hồi trở nên chắc chắn. Ví dụ, việc cải thiện điều kiện kinh doanh làm cho yếu tố chắc chắn trở nên rõ ràng hơn là doanh nghiệp sẽ tạo ra đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai, thỏa mãn các quy định trong đoạn 13 hoặc 21.

Khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản vốn góp liên doanh

25. Một doanh nghiệp phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho tất cả các chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản vốn góp liên doanh, trừ khi đáp ứng được cả 2 điều kiện sau:

- a) Công ty mẹ, nhà đầu tư hoặc bên liên doanh có khả năng kiểm soát thời gian hoàn nhập khoản chênh lệch tạm thời;
- b) Chắc chắn khoản chênh lệch tạm thời sẽ không được hoàn nhập trong tương lai có thể dự đoán được.

26. Khi một công ty mẹ kiểm soát được chính sách chia cổ tức của công ty con, công ty mẹ có thể kiểm soát thời gian hoàn nhập các chênh lệch tạm thời gắn liền với khoản đầu tư đó (bao gồm các chênh lệch tạm thời phát sinh không chỉ từ lợi nhuận chưa phân phối mà còn từ các chênh lệch chuyển đổi ngoại tệ). Hơn nữa, thường không thể xác định được giá trị khoản thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải trả khi chênh lệch tạm thời hoàn nhập. Khi công ty mẹ xác định lợi nhuận của công ty con sẽ không được phân phối trong tương lai có thể dự đoán được, thì công ty mẹ không ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Đối với khoản đầu tư vào các chi nhánh, quá trình xem xét cũng diễn ra tương tự.

27. Doanh nghiệp ghi nhận theo đơn vị tiền tệ chính thức trong ghi chép kế toán cho các khoản mục tài sản và nợ phải trả phi tiền tệ của hoạt động ở nước ngoài mà hoạt động này là một phần không thể tách rời với hoạt động của doanh nghiệp (xem Chuẩn mực kế toán số 10 “ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái”).

Khi lợi nhuận tính thuế hay lỗ tính thuế và cơ sở tính thuế thu nhập của khoản mục tài sản và nợ phải trả phi tiền tệ của hoạt động ở nước ngoài được xác định bằng ngoại tệ, thì các thay đổi tỷ giá hối đoái cũng làm phát sinh các chênh lệch tạm thời. Chênh lệch tạm thời này liên quan đến tài sản và

nợ phải trả của hoạt động ở nước ngoài chứ không liên quan tới khoản đầu tư của doanh nghiệp báo cáo nên doanh nghiệp báo cáo ghi nhận nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại (nếu thỏa mãn điều kiện ở đoạn 13) phát sinh. Thuế thu nhập hoãn lại phát sinh được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (xem đoạn 40).

28. Nhà đầu tư của công ty liên kết nếu không có quyền kiểm soát thì không quyết định được chính sách chia cổ tức của công ty liên kết đó. Khi không có thỏa thuận là lợi nhuận của công ty liên kết sẽ không được phân phối trong tương lai có thể dự đoán được, thì nhà đầu tư phải ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với khoản đầu tư của nhà đầu tư vào công ty liên kết. Trong một số trường hợp, nhà đầu tư có thể không xác định được số thuế sẽ phải trả nếu thu hồi giá vốn của khoản đầu tư vào công ty liên kết, nhưng có thể xác định được là nó sẽ bằng hoặc vượt mức tối thiểu. Trường hợp này, thuế thu nhập hoãn lại phải trả được xác định theo mức tối thiểu đó.

29. Các bên liên doanh thường thỏa thuận về việc phân chia lợi nhuận và xác định việc quyết định phân chia này cần có sự đồng ý của tất cả các bên liên doanh hay chỉ cần sự đồng ý của đa số bên liên doanh. Khi một bên liên doanh có thể kiểm soát việc phân chia lợi nhuận và chắc chắn rằng lợi nhuận sẽ không được phân chia trong tương lai có thể dự đoán được thì thuế thu nhập hoãn lại phải trả không được ghi nhận.

30. Doanh nghiệp cần phải ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại cho tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản vốn góp liên doanh khi chắc chắn là:

- a. Chênh lệch tạm thời sẽ hoàn nhập trong tương lai có thể dự đoán được; và
- b. Có lợi nhuận chịu thuế để sử dụng được khoản chênh lệch tạm thời đó.

31. Để xác định có nên ghi nhận tài sản thuế thu nhập hoãn lại cho các chênh lệch tạm thời được khấu trừ gắn liền với các khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản vốn góp liên doanh hay không, doanh nghiệp cần xem xét quy định ở các đoạn từ 17 đến 20.

Xác định giá trị

32. Thuế thu nhập hiện hành phải nộp (hoặc tài sản thuế thu nhập hiện hành) cho năm hiện hành và các năm trước được xác định bằng giá trị dự kiến phải nộp cho (hoặc thu hồi từ) cơ quan thuế, sử dụng các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán.

33. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả cần được xác định theo thuế suất dự tính sẽ áp dụng cho năm tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán, dựa trên các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán.

34. Tài sản thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại cũng như thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại phải trả thường được tính theo thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đã ban hành.

35. Việc xác định giá trị thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải phản ánh các ảnh hưởng về thuế theo đúng cách thức thu hồi hoặc thanh toán giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản và nợ phải trả mà doanh nghiệp dự kiến tại ngày kết thúc niên độ kế toán.

36. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả không được chiết khấu.

37. Để có thể xác định một cách tin cậy tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải nộp trên cơ sở chiết khấu, cần phải có biểu chi tiết về thời gian hoàn nhập của từng khoản chênh

lệch tạm thời. Trong nhiều trường hợp, việc có được biểu chi tiết như vậy là không thực tế hoặc rất phức tạp. Vì vậy, việc đòi hỏi bắt buộc phải chiết khấu các tài sản thuế hoãn lại và thuế hoãn lại phải trả là không phù hợp. Nếu cho phép mà không đòi hỏi bắt buộc phải chiết khấu sẽ dẫn đến tài sản thuế hoãn lại và thuế hoãn lại phải trả không được áp dụng nhất quán giữa các doanh nghiệp. Vì vậy, chuẩn mực này không đòi hỏi bắt buộc và cũng không cho phép chiết khấu tài sản thuế hoãn lại và thuế hoãn lại phải trả.

38. Giá trị ghi sổ của tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được xem xét lại vào ngày kết thúc niên độ kế toán. Doanh nghiệp phải giảm giá trị ghi sổ của tài sản thuế thu nhập hoãn lại đến mức đảm bảo chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế cho phép lợi ích của một phần hoặc toàn bộ tài sản thuế thu nhập hoãn lại được sử dụng. Các khoản ghi giảm này cần phải hoàn nhập khi xác định chắc chắn có đủ lợi nhuận tính thuế.

Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại

39. Kế toán đối với ảnh hưởng về thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại của một giao dịch hay sự kiện khác được ghi nhận nhất quán với việc ghi nhận cho chính giao dịch hay sự kiện đó theo quy định tại các đoạn từ 40 đến 47.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

40. Thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại được ghi nhận là thu nhập hay chi phí để tính lãi, lỗ của kỳ phát sinh, ngoại trừ trường hợp thuế thu nhập phát sinh từ một giao dịch hoặc sự kiện được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu trong cùng kỳ hay một kỳ khác (xem các đoạn từ 43 đến 47).

41. Phần lớn tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh khi một khoản thu nhập hoặc chi phí được tính vào lợi nhuận kế toán của một kỳ, nhưng được tính vào lợi nhuận tính thuế (lỗ tính thuế) của một kỳ khác. Thuế thu nhập hoãn lại phát sinh được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, như:

a. Doanh thu chênh lệch tỷ giá đánh giá lại cuối năm tài chính được tính vào lợi nhuận kế toán theo quy định ở Chuẩn mực kế toán số 10 “ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái”, nhưng chỉ được đưa vào lợi nhuận tính thuế (lỗ tính thuế) trên cơ sở thực tế phát sinh; và

b. Chi phí công cụ, dụng cụ được tính vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo Chuẩn mực kế toán số 02 “Hàng tồn kho” nhưng phải được phân bổ dần để khấu trừ cho mục đích tính thuế.

42. Giá trị ghi sổ của tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả có thể thay đổi thậm chí cả khi không có sự thay đổi giá trị của các chênh lệch tạm thời có liên quan, như:

- a) Khi có thay đổi về thuế suất hoặc Luật thuế thu nhập doanh nghiệp;
- b) Khi đánh giá lại khả năng thu hồi của tài sản thuế thu nhập hoãn lại; hoặc
- c) Khi thay đổi cách thức thu hồi giá trị tài sản.

Thuế thu nhập hoãn lại phát sinh được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, ngoại trừ phạm vi liên quan đến các khoản mục trước đây đã được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu (xem đoạn 45).

Các khoản mục ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu

43. Thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại phải được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu nếu khoản thuế đó có liên quan đến các khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu trong cùng kỳ hay kỳ khác.

44. Chuẩn mực kế toán Việt Nam yêu cầu hoặc cho phép một số khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu, như:

a) Điều chỉnh số dư đầu kỳ của lợi nhuận giữ lại do có thay đổi về chính sách kế toán, mà việc thay đổi này được áp dụng hồi tố hoặc phải sửa do có lỗi cơ bản (xem Chuẩn mực kế toán số 29 “Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót”);

b) Chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính của cơ sở ở nước ngoài (xem Chuẩn mực kế toán số 10 “ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái”).

45. Trường hợp ngoại lệ, có thể khó xác định giá trị thuế thu nhập hiện hành hoặc thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu.

Ví dụ:

a. Thay đổi về thuế suất hay các quy định về thuế làm ảnh hưởng đến tài sản thuế thu nhập hoãn lại hoặc thuế thu nhập hoãn lại phải trả có liên quan (một phần hay toàn bộ) tới một khoản mục trước đây đã được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu; hoặc

b. Doanh nghiệp đã xác định tài sản thuế thu nhập hoãn lại phải được ghi nhận hoặc không được tiếp tục ghi nhận toàn bộ giá trị, và tài sản thuế thu nhập hoãn lại đó liên quan (một phần hay toàn bộ) tới một khoản mục trước đây đã được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu.

Trường hợp này thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hiện hành liên quan đến các khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu sẽ được tính dựa trên sự phân bổ hợp lý của thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hiện hành của doanh nghiệp trong khuôn khổ quy định về thuế liên quan, hoặc theo phương pháp khác nhằm đạt được sự phân bổ phù hợp hơn tùy từng trường hợp cụ thể.

46. Khi một tài sản được đánh giá lại cho mục đích thuế và việc đánh giá lại đó liên quan đến việc đánh giá lại cho mục đích kế toán (nếu có theo quy định của pháp luật) ở một kỳ trước, hoặc dự kiến sẽ thực hiện ở một kỳ sau này, ảnh hưởng đến thuế của cả việc đánh giá lại và điều chỉnh cơ sở tính thuế được ghi vào vốn chủ sở hữu trong kỳ thực hiện việc đánh giá lại. Tuy nhiên, nếu việc đánh giá lại cho mục đích thuế không liên quan đến việc đánh giá lại cho mục đích kế toán được thực hiện ở một kỳ trước đó hoặc ở kỳ sau này, ảnh hưởng thuế của việc điều chỉnh cơ sở tính thuế sẽ được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

47. Khi doanh nghiệp thanh toán cho tổ chức, cá nhân người nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, doanh nghiệp phải nộp thuế thu nhập cho cơ quan thuế thay cho tổ chức, cá nhân này. Theo quy định hiện hành, khoản nộp thuế trên thu nhập này được gọi là thuế khấu trừ tại nguồn. Khoản phải nộp hay đã nộp này được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu như một phần của cổ tức, hay lợi nhuận.

Trình bày

Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả

48. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được trình bày tách biệt với các tài sản và nợ phải trả khác trong Bảng cân đối kế toán. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả phải được phân biệt với các tài sản thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hiện hành phải nộp.

49. Khi doanh nghiệp phân loại thành tài sản ngắn hạn, nợ phải trả ngắn hạn và các tài sản và nợ phải trả dài hạn trên báo cáo tài chính, thì không được phân loại các tài sản thuế thu nhập hoãn lại (nợ thuế thu nhập hoãn lại phải trả) thuộc các khoản mục phản ánh về tài sản ngắn hạn (hoặc nợ phải trả ngắn hạn).

Bù trừ

50. Doanh nghiệp chỉ được bù trừ các tài sản thuế thu nhập hiện hành và nợ phải trả thuế thu nhập hiện hành khi doanh nghiệp:

- a. Có quyền hợp pháp để bù trừ các khoản đã được ghi nhận, và
- b. Dự định thanh toán trên cơ sở thuần hoặc sẽ thu hồi tài sản đồng thời với thanh toán nợ phải trả.

51. Doanh nghiệp chỉ được bù trừ các tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi:

- a. Doanh nghiệp có quyền hợp pháp được bù trừ giữa tài sản thuế thu nhập hiện hành với thuế thu nhập hiện hành phải nộp; và
- b. Các tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan tới thuế thu nhập doanh nghiệp được quản lý bởi cùng một cơ quan thuế đối với:

(i) Cùng một đơn vị chịu thuế; hoặc

(ii) Các đơn vị chịu thuế khác nhau có dự định thanh toán thuế thu nhập hiện hành phải trả và tài sản thuế thu nhập hiện hành trên cơ sở thuần hoặc thu hồi tài sản đồng thời với việc thanh toán nợ phải trả trong từng kỳ tương lai khi các khoản trọng yếu của thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại được thanh toán hoặc thu hồi.

52. Để tránh phải hoàn nhập từng khoản chênh lệch tạm thời, Chuẩn mực này cho phép doanh nghiệp được bù trừ tài sản thuế thu nhập hoãn lại với thuế thu nhập hoãn lại phải trả của cùng đơn vị chịu thuế khi chúng liên quan tới thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại cùng một cơ quan thuế và doanh nghiệp có quyền hợp pháp để bù trừ tài sản thuế thu nhập hiện hành với thuế thu nhập hiện hành phải nộp.

53. Trong một số trường hợp, doanh nghiệp được quyền bù trừ trên cơ sở thuần chỉ cho một số năm nhất định. Trường hợp này, doanh nghiệp phải trình bày biểu thời gian bù trừ chi tiết để xem xét liệu thuế thu nhập hoãn lại phải trả có làm tăng các khoản thanh toán thuế trong cùng một kỳ mà một tài sản thuế thu nhập hoãn lại của một đơn vị chịu thuế khác sẽ làm giảm các khoản thanh toán của đơn vị chịu thuế thứ hai.

Chi phí thuế

Chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập liên quan đến lãi hoặc lỗ từ các hoạt động kinh doanh thông thường

54. Chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập liên quan đến lãi hoặc lỗ từ các hoạt động kinh doanh thông thường phải được trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Chênh lệch tỷ giá từ thuế thu nhập hoãn lại phải trả ở nước ngoài hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại ở nước ngoài

55. Chuẩn mực kế toán số 10 “ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái” quy định một số khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phải được hạch toán vào thu nhập hoặc chi phí nhưng không quy định cụ thể về trình bày các khoản chênh lệch này trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Do đó, chênh lệch tỷ giá từ thuế thu nhập hoãn lại phải trả ở nước ngoài hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại ở

nước ngoài được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các chênh lệch này có thể được phân loại là chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hoãn lại nếu việc trình bày này được coi là dễ hiểu cho người sử dụng báo cáo tài chính.

Thuyết minh

56. Các thành phần chủ yếu của chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập doanh nghiệp phải được trình bày riêng biệt.

57. Các thành phần chủ yếu của chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập gồm:

- a. Chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hiện hành;
- b. Các điều chỉnh trong năm cho thuế thu nhập hiện hành của các năm trước;
- c. Khoản chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến việc hình thành và hoàn nhập các chênh lệch tạm thời;
- d. Khoản chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến việc thay đổi thuế suất hoặc qui định các loại thuế mới;
- e. Khoản lợi ích phát sinh từ một khoản lỗ tính thuế chưa được ghi nhận trước đây, một khoản ưu đãi thuế hoặc chênh lệch tạm thời của các năm trước được dùng để giảm chi phí thuế thu nhập hiện hành;
- f. Khoản lợi ích từ lỗ tính thuế chưa được ghi nhận trước đây, từ các ưu đãi thuế hoặc chênh lệch tạm thời của các năm trước được dùng để giảm chi phí thuế thu nhập hoãn lại;
- g. Chi phí thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ việc ghi giảm, hay hoàn nhập của khoản ghi giảm năm trước, của tài sản thuế thu nhập hoãn lại được đề cập ở đoạn 38.

58. Các mục sau đây cần được giải trình riêng rẽ

- a. Tổng số thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi nhận vào vốn chủ sở hữu;
- b. Giải thích mối quan hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán theo một hoặc cả hai hình thức sau:
 - (i) Đối chiếu bằng số giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và tích số của lợi nhuận kế toán nhân (x) với mức thuế suất áp dụng và cơ sở tính mức thuế suất áp dụng đó; hoặc
 - (ii) Đối chiếu bằng số giữa thuế suất hiệu quả bình quân, mức thuế suất áp dụng và cơ sở tính mức thuế suất áp dụng.
- c. Giải thích thay đổi về các mức thuế suất áp dụng so sánh với niên độ kế toán trước;
- d. Giá trị (ngày đáo hạn, nếu có) của các chênh lệch tạm thời được khấu trừ, lỗ tính thuế chưa sử dụng và các ưu đãi thuế chưa sử dụng mà chưa tài sản thuế thu nhập hoãn lại nào được ghi nhận vào Bảng cân đối kế toán;
- e. Chênh lệch tạm thời, mỗi loại lỗ tính thuế chưa sử dụng cũng như các ưu đãi thuế chưa sử dụng;
- f. Giá trị của tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán của từng năm sử dụng;
- g. Giá trị thu nhập hoặc chi phí thuế hoãn lại được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, nếu điều này không được phản ánh rõ từ các thay đổi của các giá trị được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán; và
- h. Đối với các trường hợp ngừng hoạt động, chi phí thuế liên quan tới:
 - (i) Lãi hoặc lỗ do ngừng hoạt động; và

(ii) Lãi hoặc lỗ trong năm của các trường hợp ngừng hoạt động, cùng với các giá trị tương ứng của mỗi năm trước được trình bày.

59. Một doanh nghiệp phải trình bày giá trị của tài sản thuế thu nhập hoãn lại và bằng chứng cho việc ghi nhận, khi:

- a. Việc sử dụng tài sản thuế thu nhập hoãn lại phụ thuộc vào lợi nhuận tính thuế trong tương lai vượt quá mức lợi nhuận phát sinh từ việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời chịu thuế hiện tại; và
- b. Doanh nghiệp chịu lỗ trong năm hiện hành hoặc năm trước do qui định pháp lý về thuế mà tài sản thuế hoãn lại có liên quan.

60. Nội dung giải trình theo quy định tại đoạn 58 (c) cho phép người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được liệu mối quan hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán là bình thường hay bất thường và hiểu được các yếu tố quan trọng có thể ảnh hưởng đến mối quan hệ này trong tương lai. Mối quan hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán có thể bị ảnh hưởng bởi các nhân tố như thu nhập được miễn thuế, chi phí không được khấu trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế (lỗ tính thuế), ảnh hưởng của lỗ tính thuế và thuế suất ngoài nước.

61. Khi trình bày mối quan hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán theo thuế suất hiện hành sẽ cung cấp thông tin tốt nhất cho người sử dụng báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

62. Mức thuế suất hiệu quả bình quân là lợi nhuận kế toán chia cho chi phí (hoặc thu nhập) thuế.

63. Thường là không thực tế khi tính thuế thu nhập hoãn lại phải trả chưa được ghi nhận phát sinh từ khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và góp vốn vào các liên doanh. Chuẩn mực này quy định doanh nghiệp cần phải trình bày tổng số các chênh lệch tạm thời nhưng không phải trình bày thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Doanh nghiệp được khuyến khích trình bày giá trị các khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả chưa được ghi nhận để giúp những người sử dụng báo cáo tài chính có thể thấy được các thông tin trên là hữu ích.

64. Nếu các thay đổi về thuế suất hoặc luật thuế được ban hành sau ngày kết thúc niên độ kế toán, doanh nghiệp có thể trình bày bất kỳ ảnh hưởng quan trọng nào của các thay đổi này đối với tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả và thuế thu nhập hiện hành của doanh nghiệp (xem Chuẩn mực kế toán số 23 “Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm”).