**TRAO ĐỔI VỀ HẠCH TOÁN CÁC KHOẢN CHI PHÍ KHÔNG ĐƯỢC TRỪ KHI QUYẾT TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP**

DISCUSSING ABOUT ACCOUNTING OF THE COSTS NOT BE SUBTRACTED WHEN DRAWING CORPORATE INCOME TAX

**Ths. Ngô Thị Kiều Trang**

**Tóm tắt**

Bài báo này trình bày thực trạng hạch toán các khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và đề xuất các giải pháp về hạch toán các khoản chi phí này trong việc xác định kết quả hoạt động kinh doanh nhằm nâng cao sự quản lý tài chính của các doanh nghiệp.

*Từ khóa:* chi phí không được trừ, thuế thu nhập doanh nghiệp, nguyên tắc kế toán, phương pháp kế toán

**Abstract**

**This article presents the status accounting of costs not be subtracted when drawing corporate income tax and proposing the solutions to account these costs in determining the result of business operation in order to improve the financial management of companies.**

*Keywords:* costs not be subtracted, corporate income tax, principles of accounting, methods of accounting

1. **Lời mở đầu**

Trong những năm gần đây, Nhà nước không ngừng đưa ra những chính sách để quản lý thuế nhằm tháo gỡ những vướng mắc và nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh ở các doanh nghiệp. Bộ Tài chính cũng đã ban hành nhiều thông tư hướng dẫn thi hành luật thuế Thu nhập doanh nghiệp. Tuy nhiên trong quá trình thực hiện, các doanh nghiệp luôn mắc phải những sai phạm nhất định dẫn đến việc Xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp chưa chính xác, cồng kềnh, điều chỉnh nhiều lần. Bài viết này đề xuất các giải pháp về hạch toán tách hẵn các khoản chi phí không được trừ trong các khoản chi phí trước khi xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm nâng cao sự quản lý tài chính của doanh nghiệp.

**2. Các vướng mắc khi** **hạch toán các khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp theo pháp luật hiện nay**

\* Các khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế Thu nhập Doanh nghiệp.

Bộ Tài Chính đã ban hành các thông tư 123-2012/TT-BTC, 156-2013/TT-BTC, 78-2014/TT-BTC,151-2014/TT-BTC, 96/2015-BTC nhằm hướng dẫn trong việc quản lý thuế cũng như hướng dẫn các Doanh nghiệp thực hiện theo đúng các chỉ dẫn. Tuy nhiên, kế toán trong quá trình thực thi vẫn còn nhiều bất cập.Hiện nay, BTC cũng đã chỉ rõ có 37 khoản chi không được trừ, cụ thể ở điểu 4 thông tư 96/2015/TT-BTC ngày 22/06/2015 có hiệu lực từ ngày 6/8/2015.

Trên thực tế dù kế toán biết rõ các khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp nhưng vẫn hạch toán và ghi nhận theo số thực tế đã chi trên tài khoản tương ứng như đối với chi phí được trừ khi quyết toán thuế TNDN.

Ví thử như trong khoản 2 điều 4 thông tư 96/2015/TT-BTC quy định.Chi nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hóa phần vượt mức tiêu hao với định mức Nhà nước ban hành thì được xem là khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Tác giả lấy một tình huống sau để minh họa:

Doanh nghiệp A trong quá trình sản xuất, do không kiểm soát tốt, nên bị vượt định mức là 1%, tương đương giá trị vật tư 100.000.000.

**- Theo chế độ kế toán:** Chi phí vật tư vượt định mức, doanh nghiệp không được hạch toán vào 621 để tập hợp tính giá thành sản phẩm, mà phải hạch toán vào tài khoản 632: Giá vốn hàng bán, và lên báo cáo tài chính

Ghi nhận giá trị vật tư vượt định mức:

Nợ TK 632: 100.000.000

Có TK 152: 100.000.000

và kết chuyển lên tài khoản 911 để xác định kết quả kinh doanh

Nợ TK 911: 500.000.000

Có TK 632: 500.000.000

**-Theo chính sách thuế:** Không được tính vào chi phí được trừ giá trị 100.000.000 vượt định mức tiêu hao và xử lý khoản chênh lệch này trên tờ khai quyết toán thuế TNDN.

Việc hạch toán trên là đúng nhưng sẽ luôn tồn tại sự khác biệt giữa kế toán và thuế trong việc hạch toán các khoản chi phí không được trừ này. Dẫn tới việc khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp thì phải rà soát lại, bóc tách ra đối với các khoản chi phí không được trừ và điều này lặp đi lặp lại như là công việc thường niên. Tác giả thiết thấy cần có giải pháp trong vấn đề này để theo dõi riêng được các khoản chi phí được trừ ngay trong quá trình hạch toán để giảm thiểu công đoạn bóc tách khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp mà vẫn đảm bảo cho công tác hạch toán theo đúng chế độ.

**3. Một số trao đổi về hạch toán các khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.**

Trên thực tế đối với phần chi phí nguyên liệu, vật liệu vượt định mức chúng ta đã tách ra khỏi tài khoản 621 để ghi nhận vào tài khoản 632, vậy thì tại sao chúng ta không tách chi phí được trừ ra hạch toán vào tài khoản riêng một cách hợp lý để tiện cho công tác theo dõi, xử lý và điều chỉnh khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Để giải quyết vấn đề này tác giả đề xuất các giải pháp sau:

Xây dựng tài khoản để theo dõi riêng đối với các khoản chi phí không được trừ(không hợp lý) khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và chi tiết cho từng khoản mục chi phí như chi phí không được trừ về nhân công, về vật liệu, về CCDC, về TSCĐ, về các khoản trích lập dự phòng, về hàng hóa, về dịch vụ,.. về các khoản chi phí không được trừ khác. Với nội dung đó, tác giả xây dựng tài khoản kế toán riêng để theo dõi các khoản chi phí không được trừ và tất nhiên các khoản chi phí này sẽ không được tham gia khi xác định kết quả để xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tài khoản chi phí không được trừ có kết cấu như sau:

**Kết cấu:**

**Bên Nợ:** - Kết chuyển chi phí không hợp lý của kỳ trước

- Chi phí không hợp lý kỳ này

**Bên Có:** - Xử lý các khoản chi phí không hợp lý

- Kết chuyển chi phí không hợp lý sang kỳ sau

Nội dung chi tiết:

(1)-Chi phí không được trừ về nhân công

(2)-Chi phí không được trừ về vật liệu

(3)-Chi phí không được trừ về CC,DC

(4)-Chi phí không được trừ về TSCĐ

(5)- Chi phí không được trừ về các khoản trích lập dự phòng

(6)- Chi phí không được trừ về hàng hóa

(7)- Chi phí không được trừ về dịch vụ

(8)-Chi phí không được trừ khác

**Phương pháp hạch toán**

(1)Đầu kỳ, kết chuyển chi phí không được trừ, kế toán ghi:

Nợ TK Chi phí không được trừ (1,2,3,4,5,6,7,8)

Có TK 2422(1,2,3,4,5,6,7,8)

(2)Khi phát sinh các khoản chi phí không được trừ, kế toán ghi:

Nợ TK Chi phí không được trừ(1,2,3,4,5,6,7,8)

Có TK liên quan (111,133,211,214…)

(3) Khi xử lý các khoản chi không được trừ, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 334…

Có TK Chi phí không được trừ (1,2,3,4,5,6,7,8)

(4) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí không được trừ cho kỳ sau, kế toán ghi:

Nợ TK2422(1,2,3,4,5,6,7,8)-Kỳ trước

Có TKChi phí không được trừ (1,2,3,4,5,6,7,8)-Kỳ sau

(5) Trường hợp sau khi cơ quan thuế đến thanh tra phát hiện loại đi các khoản chi phí không hợp lý:

*+ Khi chưa lập BCTC:*

Đối với các trường hợp đã ghi vào chi phí hợp lý, kế toán xử lý bằng cách thực hiện các bút toán ngược lại-và thực hiện lại các bút toán(2) Trường hợp kế toán phát hiện CP không hợp lý như trên

*+ Khi đã lập Báo cáo tài chính*

TH1: Khi đã ghi nhận vào chi phí, Doanh nghiệp có lợi nhuận kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh:

Nợ TK liên quan (214, 229…)

Có TK 421

Có TK 3334

TH2: Đối hàng tồn kho, kế toán phản ánh vào chi phí không hợp lý tương ứng

Nợ TK Chi phí không được trừ (chi tiết)

Có TK 152,153,156,133

TH3: Đối với các khoản trích khấu hao không hợp lệ, kế toán nên thực hiện bút toán điều chỉnh ngược lại phần giá trị chênh lệch(giá trị khấu hao > quy định)

Nợ TK 214(1,2,3)

Có TK 627,641,642

TH4: Đối với VAT tương ứng với giá trị ô tô vượt trên 1,6 tỷ (theo quy định), Kế toán ghi vào chi phí không hợp lý khác:

Nợ TK Chi phí không được trừ

Có TK 133-VAT không được trừ

TH5**:** Đối với các khoản chi không hợp lý đã ghi nhận vào các khoản chi phí, doanh nghiệp thua lỗ, kế toán ghi vào chi phí không hợp lý khác

Nợ TK Chi phí không được trừ

Có TK627,641,642,635,8111(chi tiết)

Vậy khi tách biệt những chi phí không hợp lý ra khoải các khoản chi phí phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh thì việc quản lý chi phí cũng như việc lập các báo cáo kế toán tại doanh nghiệp sẽ hoàn toàn chuẩn xác.

*Ví thứ,* Tại công ty Tuấn Đà Thành trong năm 2016, có tài liệu: Doanh thu thuần bán hàng và cung cấp dịch vụ 1.000.000.000; GVHB: 600.000.000; Chi phí bán hàng 100.000.000;Chi phí QLDN 200.000.000: ***trong đó có chi phí tiếp khách 22.000.000/một lần thanh toán bằng tiền mặt.*** Chi phí khác 10.000.000: ***trong đó nộp tiền phạt do chậm nộp thuế là 3.000.000***. Khi xác định kết quả kinh doanh và tính thuế TNDN, kế toán xác định Lợi nhuận trước thuế = 1.000.000.000 –(600.000.000 + 100.000.000 + 200.000.000 + 10.000.000) = 90.000.000. Vậy thuế TNDN năm 2016 là 20%x90.000.000 = 18.000.000, kế toán định khoản

10.000.000

1.000.000.000



100.0000.000

600.0000.000 600.000.000

TK 632

TK 641, 642

TK 911

TK 511

TK 642

200.000.000

200.000.000

TK 811

10.000.000

TK 821

**18.000.000**

TK 421

**72.000.000**

Như vậy nếu kế toán chưa tách biệt các khoản chi phí không hợp lý có thể dẫn đến sự lẫn lộn trong việc xác định kết quả hoạt động kinh doanh, và có thể sẽ dẫn đến những trường hợp sử phạm hành chính do chiếm dụng tiền thuế của nhà nước.

***Còn như với việc tổ chức tách biệt hạch toán chi phí không hợp lý*** sẽ giúp cho doanh nghiệp xác định chính xác kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Cụ ***thể với khoản chi 22.000.000 dùng tiền mặt để thanh toán chi phí tiếp khách và 3.000.000 tiền vi phạm hành chính thuế*** , kế toán sẽ định khoản như sau:

TK chi phí không được trừ

7.000.000

1.000.000.000



100.0000.000

600.0000.000 600.000.000

TK 632

TK 641

TK 911

TK 511

TK 642

178.000.000

178.000.000

TK 811

7.000.000

TK 821

**23.000.000**

TK 421

TK 2422

25.000.000

**92.000.000**

Từ kết quả nghiên cứu trên cho thấy, khi kế toán theo dõi toàn bộ những khoản chi phí không hợp lý ra khỏi chi phí phát sinh tại doanh nghiệp, thì việc hạch toán, lập báo cáo kế toán, báo cáo thuế cũng như công tác quản lý tài chính sẽ hoàn toàn chính xác, giúp cho doanh nghiệp khắc phục được những khoản chênh lệch giữa kế toán và thuế khi thực hiện báo cáo thuế. Giải pháp đề xuất cho phép giải quyết tốt công tác hạch toán chi phí, đảm bảo cung cấp thông tin chuẩn xác đồng thời thuận tiện cho công tác lập báo cáo. Bên cạch đó yêu cầu người làm công tác kế toán phải theo dõi những thay đổi về chính sách quản lý kinh tế, quản lý thuế của nhà nước cũng như những thay đổi trong các chuẩn mực, chế độ kế toán cho phù hợp

4**. Kết luận:**

Trên đây là một số trao đổi trong việc hạch toán các khoản chi phí không được trừ khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Với nội dung này hy vọng giúp các doanh nghiệp dễ dàng hơn trong việc quản lý một cách công khai, minh bạch tình hình tài chính của mình, đáp ứng yêu cầu của tình hình mới.

………………………………………………….

**Tài liệu tham khảo**

Thông tư 156/2013/TT-BTC ngày 06 tháng 11 năm 2013

Thông tư 78/2014/TT-BTC;ngày 18 tháng 06 năm 2014

Thông tư 151/2014/TT-BTCngày 10 tháng 10 năm 2014 của Bộ Tài chính;

Thông tư 96/2015/TT-BTC;ngày 22 tháng 6 năm 2015

Phần mềm Hỗ trợ kê khai thuế 3.4.5