

MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP TẠI CÁC CÔNG TY XÂY LẮP

SOME SOLUTIONS TO PERFECTING CORPORATE INCOME COST ACCOUNTING OF INCOME TAX EXPENSES IN CONSTRUCTION COMPANIES

Nguyễn Linh Giang

Trường Cao đẳng Công nghệ Thông tin, Đại học Đà Nẵng

Email: lg123pct@gmail.com

TÓM TẮT

Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp là một phần rất quan trọng trong công tác kế toán tài chính tại các doanh nghiệp. Việc xác định đúng doanh thu, chi phí kế toán để từ đó xác định đúng kết quả hoạt động của doanh nghiệp là việc không phải dễ dàng, đặc biệt trong các công ty xây lắp. Bài viết này góp phần làm rõ hơn nữa những nội dung liên quan đến kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp trong các công ty xây lắp như: tổng hợp lý thuyết về việc ghi nhận doanh thu, chi phí và xác định lợi nhuận kế toán, thu nhập chịu thuế...; từ đó đề xuất một số hướng giải quyết để chuẩn mực kế toán Thuế thu nhập đi vào thực tiễn, quản trị tốt chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp trong các công ty này.

Từ khóa: các Công ty xây lắp; doanh thu; chi phí; thuế thu nhập doanh nghiệp; lợi nhuận kế toán

ABSTRACT

Accounting for corporate income tax is a very important part in financial accounting in business. Correct identification of revenue and accounting costs, which determines the right performance of the business, is not an easy task, especially in the construction company. This article contributes to further clarification of the contents related to corporate income tax cost accounting in construction companies. The mentioned aspects are as follows: general theory of revenue records, determination of accounting costs and profits,..., based on which some proposals for solutions are offered to standardize income tax accounting applied to practice and to better manage income tax cost in such enterprises.

Key words: Construction company; revenue; expenses; business income taxes; accounting profit

1. Đặt vấn đề

Nhiều nghiên cứu trên thế giới cho thấy sự khác biệt càng lớn giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế đặt ra nhu cầu và thách thức cho các cá nhân, doanh nghiệp trong việc tìm hiểu kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN). Theo kết quả nghiên cứu mới nhất của nhà khoa học James Poterba (năm 2009) từ năm 1993 đến 2004 cho thấy các khoảng chênh lệch tạm thời phát sinh thường xuyên và đó là nguyên nhân chính tạo ra khoảng cách giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế. Đồng thời James Porterba cũng cho rằng tại những công ty có thuế thu nhập hoãn lại lớn chỉ cần một sự thay đổi thuế suất thuế thu nhập sẽ gây ảnh hưởng đáng kể đến lợi nhuận sau thuế [2].

Ở Việt Nam, Chuẩn mực kế toán số 17 - Thuế thu nhập doanh nghiệp được ban hành

chính thức vào năm 2005 là một chủ đề rất được quan tâm do tính chất phức tạp và khá lằng nhằng với nhiều doanh nghiệp, góp phần đáp ứng cơ sở pháp lý cho việc xác định và cung cấp thông tin về thuế TNDN. Tuy nhiên, nhiều doanh nghiệp và đặc biệt các công ty xây lắp hầu như chưa vận dụng một cách hoàn thiện chuẩn mực này. Vì vậy, việc tìm hiểu kế toán chi phí thuế TNDN tại các công ty xây lắp để từ đó đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí thuế TNDN tại các công ty này thực sự là cần thiết.

2. Lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế trong các công ty xây lắp

2.1. Đo lường lợi nhuận kế toán

2.1.1. Ghi nhận doanh thu

Ghi nhận doanh thu hoạt động xây lắp

Doanh thu (DT) hoạt động xây lắp được

ghi nhận theo nguyên tắc cơ sở dồn tích, DT được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu tiền. Ngoài ra, việc ghi nhận DT hoạt động xây lắp còn được hướng dẫn cụ thể tại Chuẩn mực kế toán 15 - Hợp đồng trong hoạt động xây dựng.

Việc ghi nhận DT của hợp đồng xây dựng (HĐXD) theo một trong hai trường hợp sau:

- Nếu HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện HĐXD được ước tính một cách đáng tin cậy, thì DT của HĐXD được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định vào ngày lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hóa đơn là bao nhiêu [1].

- Nếu HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện HĐXD được ước tính một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì DT và chi phí liên quan đến HĐXD được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hóa đơn đã lập. Khi kết quả HĐXD không thể ước tính một cách đáng tin cậy thì DT được ghi nhận tương ứng với chi phí thực tế của HĐXD đã phát sinh mà việc hoàn trả là tương đối chắc chắn [1].

Ghi nhận doanh thu hoạt động chuyển quyền sử dụng đất

Theo luật kinh doanh bất động sản, các công ty xây lắp chỉ được khai thác khi đã giải phóng mặt bằng và đầu tư xong hạ tầng trên đất. Như vậy DT hoạt động chuyển quyền sử dụng đất được ghi nhận khi sản phẩm đã đủ điều kiện nêu trên và đã được bàn giao cho khách hàng. Thời điểm ghi nhận DT là thời điểm công ty bàn giao bất động sản cho khách hàng và có giấy tờ đứng tên sở hữu của khách hàng.

Ghi nhận doanh thu hoạt động tư vấn, khảo sát, thiết kế xây dựng

Cung cấp dịch vụ tư vấn xây dựng cũng là một thể mạnh trong các công ty xây lắp. Các công việc cụ thể là nhận thầu lập hồ sơ thiết kế công trình, tư vấn giám sát, quản lý dự án... DT được ghi nhận khi thỏa mãn các điều kiện ghi

nhận DT theo Chuẩn mực số 14 - Doanh thu và thu nhập khác và phù hợp với đặc thù hoạt động tư vấn xây dựng.

Đối với công tác tư vấn lập hồ sơ thiết kế - dự toán, DT hoạt động cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi đã hoàn thành dịch vụ đáp ứng đầy đủ các yêu cầu của hợp đồng và bàn giao hồ sơ cho bên chủ đầu tư. Công tác tư vấn giám sát, quản lý dự án hợp đồng thường quy định thanh toán theo khối lượng xây lắp hoàn thành hoặc theo tiến độ kế hoạch. Tùy theo hình thức hợp đồng mà công ty có thể xác định thời điểm ghi nhận DT hoạt động tư vấn xây dựng [1].

2.1.2. Ghi nhận chi phí

Chi phí hình thành giá vốn sản phẩm xây lắp: là giá thành thực tế phản ánh toàn bộ các chi phí thực tế để hoàn thành bàn giao khối lượng xây lắp mà công ty đã nhận thầu. Chi phí này ghi nhận theo nguyên tắc giá phí, cơ sở dồn tích và nguyên tắc phù hợp. Nội dung các khoản mục chi phí bao gồm:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: gồm tất cả các chi phí về nguyên vật liệu trực tiếp dùng cho thi công công trình như vật liệu xây dựng (cát, đá, sỏi,...), nhiên liệu (than củi dùng nấu nhựa đường,...), vật kết cấu (bê tông đúc sẵn,...), thiết bị gắn liền với vật kiến trúc (thiết bị vệ sinh, thông gió, ánh sáng, thiết bị sưởi ấm,...).

Chi phí nhân công trực tiếp: gồm tiền lương, phụ cấp của công nhân trực tiếp tham gia công tác thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị. Ngoài ra, chi phí nhân công trực tiếp còn bao gồm khoản phải trả cho lao động thuê ngoài theo hợp đồng thời vụ hoặc ngày công.

Chi phí sử dụng máy thi công: được ghi nhận trong trường hợp công ty thực hiện việc xây lắp theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thi công bằng thủ công vừa kết hợp thi công bằng máy. Bao gồm các chi phí liên quan đến việc sử dụng máy thi công như: tiền lương và phụ cấp, tiền ăn ca của công nhân điều khiển máy, chi phí khấu hao máy, chi phí sửa chữa bảo trì máy,...

Trường hợp công ty thi công toàn bằng thủ công hoặc thi công toàn bằng máy, các chi phí phát sinh không đưa vào chi phí máy thi

công mà được xem là chi phí sản xuất chung.

Chi phí sản xuất chung: là các chi phí về tổ chức, quản lý phục vụ sản xuất, các chi phí có tính chất chung cho hoạt động xây lắp gắn liền với từng tổ, đội, công trường thi công.

Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp: Chi phí này bao gồm tất cả các khoản chi phát sinh trong hoạt động bán hàng, quản lý doanh nghiệp phát sinh ở văn phòng công ty. Đây là các khoản chi phí thời kỳ và được kết chuyển một lần khi xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Chi phí này không tạo nên giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ chuyển sang kỳ sau.

2.2. Đo lường thu nhập chịu thuế

2.2.1. Doanh thu tính thuế

Doanh thu tính thuế của hoạt động xây lắp

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với doanh nghiệp xây lắp được thực hiện theo quy định chung tại điều 8 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12. Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng công trình xây dựng, lắp đặt được nghiệm thu. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc thiết bị thì DT tính thuế không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc thiết bị.

Việc hợp đồng quy định thanh toán theo tiến độ thực hiện hay khối lượng hoàn thành nghiệm thu thì doanh nghiệp đều phải lập hóa đơn làm cơ sở ghi nhận DT tính thuế. Như vậy, điểm khác biệt so với DT kế toán là DT tính thuế luôn luôn dựa vào hóa đơn được lập cho khối lượng bàn giao, trong khi DT kế toán có thể không cần hóa đơn (DT theo tiến độ kế hoạch).

Doanh thu tính thuế của hoạt động chuyển nhượng bất động sản

DT từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có) tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản...

Thời điểm xác định DT tính thuế là thời điểm bên bán bàn giao bất động sản cho bên mua,

không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan nhà nước có thẩm quyền [1].

Doanh thu tính thuế của hoạt động tư vấn, khảo sát, thiết kế xây dựng

DT để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền cung ứng dịch vụ kể cả trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Thời điểm xác định DT để tính thu nhập chịu thuế đối với dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ. Điểm này khác biệt với việc ghi nhận DT kế toán, thời điểm ghi nhận DT là khi nhà thầu đã hoàn thành dịch vụ, bàn giao hồ sơ cho bên mua và chắc chắn thu được lợi ích kinh tế từ hoạt động này [1].

2.2.2. Chi phí được khấu trừ thuế

Việc ghi nhận chi phí khấu trừ thuế có nhiều điểm tương đồng với việc ghi nhận chi phí kế toán. Vì báo cáo tài chính và báo cáo thuế đều hướng đến một mục tiêu chung là đảm bảo tính hợp lý của thông tin cung cấp và phản ánh đúng thực trạng tài chính của doanh nghiệp. Các chi phí trực tiếp làm ra sản phẩm đều được xác định là chi phí khấu trừ thuế. Các chi phí thực tế phát sinh nhưng nếu không được ghi chép vào sổ sách kế toán đều không được khấu trừ thuế [1], [3].

Chi phí khấu trừ thuế trong doanh nghiệp xây lắp bao gồm chi phí xây lắp liên quan đến từng hợp đồng cụ thể và chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

Chi phí xây lắp hình thành giá vốn

Mọi khoản chi phí trực tiếp cấu thành nên sản phẩm đều được khấu trừ thuế. Tuy nhiên, do đặc thù sản phẩm của ngành xây lắp, mỗi công trình trước khi thực hiện đều có thiết kế và dự toán chi phí xây lắp. Đây là cơ sở để xác định chi phí hợp lý được khấu trừ thuế. Khối lượng theo dự toán được duyệt là cơ sở để xác định khối lượng thực hiện được khấu trừ thuế. Mọi khoản chi phí xây lắp phát sinh ngoài dự toán nếu không được phê duyệt điều chỉnh bổ sung sẽ không được xem là chi phí hợp lý. Điểm này khác biệt so với chi phí kế toán. Tuy nhiên, đơn giá thực hiện có thể thấp hoặc cao hơn đơn giá dự toán. Trường

hợp đơn giá thực hiện quá cao so với đơn giá dự toán, cơ quan thuế sẽ xác định một mức giá được khấu trừ thuế trên cơ sở tham khảo giá thị trường [1], [2].

Tóm lại, chi phí xây lắp được khấu trừ thuế phải dựa vào dự toán chi phí được duyệt hoặc trong một số trường hợp cơ quan thuế sẽ ấn định chi phí được khấu trừ thuế.

Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp

Các công ty xây lắp được khấu trừ thuế tất cả các khoản chi phí thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động bán hàng và quản lý doanh nghiệp. Tuy nhiên, các khoản chi phí này phải đảm bảo nguyên tắc phù hợp và có cơ sở pháp lý để chi. Một số khoản chi thực sự phát sinh liên quan đến hoạt động của đơn vị nhưng không được xem là chi phí hợp lý khi khấu trừ thuế. Trong một số trường hợp luật thuế không chế một số định mức chi phí khấu trừ thuế nhằm tạo lập một khuôn khổ chung trong việc xác định thu nhập chịu thuế của mọi doanh nghiệp. Điểm này khác với chi phí kế toán. Chính những ràng buộc giúp cho việc xác định thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp rõ ràng, minh bạch [1], [3].

3. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp tại các công ty xây lắp

3.1. Xác định đúng chi phí hợp lý

Với đặc thù hoạt động xây lắp có chu kỳ sản phẩm dài, địa bàn hoạt động rộng, nhiều loại chi phí phát sinh. Bên cạnh đó, nhiều công trình ở vùng sâu, vùng xa gặp nhiều khó khăn trong việc thu thập chứng từ làm căn cứ hạch toán. Để nâng cao hiệu quả hoạt động, tăng tính cạnh tranh, các công ty cần phải có các quy định cụ thể giúp các bộ phận xác định đúng chi phí hợp lý để chi và đảm bảo cơ sở pháp lý cho các khoản chi.

** Về chứng từ kế toán:* các khoản chi không có đầy đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định hoặc hóa đơn, chứng từ không hợp pháp không được tính vào chi phí hợp lý khi tính thuế. Căn cứ từng loại công trình và địa bàn thi công để quy định chứng từ kèm theo các khoản thanh toán mua vật tư phù hợp. Tất cả những khoản mua vật tư đều phải có hóa đơn đỏ, yêu cầu phải có báo giá cạnh tranh của nhiều nhà cung cấp khác nhau để đảm bảo giá mua hợp lý. Trong trường hợp công trình thi công ở vùng sâu, vùng xa, vận chuyển khó khăn phải mua của người dân khai thác tại chỗ thì cần có bảng kê mua hàng theo mẫu quy định. Ngoài ra, các công ty cần phải phân tích kỹ Luật thuế và thông tư hướng dẫn để xác lập các hồ sơ đính kèm làm cơ sở cho việc ghi nhận chi phí trong kỳ [1], [2].

** Về luân chuyển chứng từ kế toán:* Để giảm bớt khối lượng công việc kế toán vào cuối tháng, đảm bảo cơ sở pháp lý cho việc xác định chi phí được khấu trừ thuế đồng thời cung cấp thông tin kế toán kịp thời cho đối tượng sử dụng, các công ty nên xây dựng quy chế quản lý và luân chuyển chứng từ giữa các đội công trình với phòng kế toán [1], [2].

3.2. Xác định đúng cơ sở tính thuế của các khoản mục kế toán và nhận diện các khoản chênh lệch tạm thời trong kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp tại các công ty xây lắp

Việc ghi nhận DT tính thuế và chi phí khấu trừ thuế tại các công ty xây lắp có nhiều điểm chưa đúng với quy định của Luật thuế hiện hành. Từ đó, việc xác định các khoản chênh lệch tạm thời giữa kế toán và thuế không đúng do chưa xác định đúng cơ sở tính thuế của các khoản mục. Vì vậy, cần thực hiện so sánh cơ sở kế toán và cơ sở tính thuế các khoản mục kế toán, nhận diện các khoản chênh lệch tạm thời có thể phát sinh [3].

Bảng 1. So sánh cơ sở kế toán và cơ sở tính thuế đối với việc ghi nhận doanh thu

Khoản mục	Kế toán	Thuế	Nhận xét
Doanh thu hợp đồng xây dựng (trường hợp thanh toán theo khối lượng nghiệm thu)	Ghi nhận doanh thu tại thời điểm khối lượng xây lắp được nghiệm thu hoặc có quyết toán công trình.	Ghi nhận doanh thu khi khối lượng được nghiệm thu đồng thời phát hành hóa đơn cho khách hàng.	Không xảy ra chênh lệch.
Doanh thu hợp đồng xây	- Ghi nhận doanh thu đã hoàn	- Các công ty phải phát	Không xảy ra

Khoản mục	Kế toán	Thuế	Nhận xét
dựng (trường hợp thanh toán theo tiến độ kế hoạch)	thành khối lượng theo tiến độ kế hoạch và khách hàng đã thanh toán theo tiến độ quy định trong hợp đồng.	hành hóa đơn làm cơ sở thanh toán theo tiến độ kế hoạch. - Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm phát hành hóa đơn.	chênh lệch.
Doanh thu hợp đồng xây dựng (trường hợp hợp đồng quy định giữ lại tỷ lệ chi phí bảo hành công trình khoảng 3%)	- Một số công ty chỉ ghi nhận doanh thu tương ứng 97% giá trị nghiệm thu, 3% còn lại được ghi nhận khi hết thời hạn bảo hành và khách hàng chuyển trả dứt điểm tổng giá trị công trình.	- Công ty phải ghi nhận doanh thu tương ứng 100% giá trị thực hiện tại thời điểm được nghiệm thu.	Xảy ra chênh lệch tạm thời.
Doanh thu chuyển quyền sử dụng đất	Ghi nhận doanh thu khi thỏa mãn 3 điều kiện: - Đã thu tiền của khách hàng theo tiến độ quy định trong hợp đồng. - Khi đã đủ điều kiện khai thác đất theo luật kinh doanh bất động sản. - Khi bất động sản đã được chuyển nhượng cho khách hàng hoặc không có bất cứ trở ngại gì ảnh hưởng đến việc bàn giao bất động sản.	- Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế là thời điểm bàn giao bất động sản. - Trường hợp thu tiền theo tiến độ là thời điểm thu tiền.	Xảy ra chênh lệch tạm thời trong trường hợp đã thu tiền theo tiến độ hợp đồng nhưng chưa bàn giao đất cho khách hàng do đất còn có tranh chấp.
Khoản thu nhập chênh lệch tỷ giá hối đoái (dư bên có TK413) do đánh giá lại các khoản nợ phải trả dài hạn cuối năm tài chính	Không ghi nhận doanh thu (chỉ ghi nhận doanh thu khi thực hiện lúc trả nợ) (Bộ tài chính, 244/2009)	Ghi nhận thu nhập chịu thuế (Bộ tài chính, 177/2009)	Xảy ra chênh lệch tạm thời.
Khoản thu nhập chênh lệch tỷ giá hối đoái (dư bên có TK413) do đánh giá lại các khoản phải thu dài hạn cuối năm tài chính	Được ghi nhận vào doanh thu tài chính	Không ghi nhận thu nhập chịu thuế (chỉ ghi nhận khi khoản thu nhập này thực hiện lúc thu hay trả nợ)	Xảy ra chênh lệch tạm thời.
Chênh lệch giữa đánh giá lại lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ đem góp vốn	Được ghi nhận thu nhập khác (Bộ tài chính, 244/2009)	Được phân bổ dần vào thu nhập khác theo số năm khấu hao còn lại của TSCĐ ở doanh nghiệp nhận góp vốn (Bộ Tài chính, 40/2010)	Xảy ra chênh lệch tạm thời.

Bảng 2. So sánh cơ sở kế toán và cơ sở tính thuế đối với việc ghi nhận chi phí

Khoản mục	Kế toán	Thuế	Nhận xét
Khấu hao tài sản cố định	*Nguyên giá - khấu hao lũy kế	*Nguyên giá - khấu hao lũy kế	Khung thời gian khấu hao theo QĐ

	- Có thể lựa chọn phương pháp khấu hao khác với phương pháp đăng ký với thuế	- Thời gian khấu hao thực hiện theo Quyết định 203/2009/QĐ-BTC. - Trường hợp doanh nghiệp có lãi có nhu cầu về khấu hao nhanh để đổi mới công nghệ được áp dụng phương pháp khấu hao nhanh theo quy định.	203/BTC khá rộng, doanh nghiệp có thể tăng tỷ lệ khấu hao gấp 2 lần khung tối đa nên khả năng xảy ra chênh lệch không phổ biến.
Phân bổ chi phí trả trước	* Giá trị ghi sổ - Phân bổ trong khoảng thời gian mà lợi ích kinh tế được dự kiến tạo ra. Thời gian phân bổ có thể khác quy định của thuế.	Thời hạn phân bổ phải hợp lý (thường không quá 5 năm)	Xảy ra chênh lệch khi thời gian phân bổ khác quy định của thuế
Các khoản trích trước theo kỳ hạn mà đến kỳ chưa chi hết (như trích trước sửa chữa lớn TSCĐ)	Có thể không hoàn nhập	Phải được hoàn nhập để giảm chi phí	Xảy ra chênh lệch tạm thời.
Khoản lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái giảm (dư bên Nợ TK 413) do đánh giá lại các khoản mục phải thu dài hạn	Được tính vào chi phí tài chính (Bộ Tài chính, 201/2009)	Không được ghi nhận chi phí (chỉ được tính khi khoản lỗ này được thực hiện lúc thu hồi nợ) (Bộ tài chính, 201/2009)	Xảy ra chênh lệch tạm thời.

3.3. Những ý kiến hoàn thiện chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

Luật thuế TNDN áp dụng kể từ ngày 01/01/2009 được đánh giá có nhiều cải tiến đáng kể và phù hợp với thông lệ quốc tế so với các văn bản luật ban hành trước đây. Tuy nhiên, điều đó cũng chưa chứng tỏ Luật thuế TNDN đã đầy đủ và hoàn chỉnh. Trong quá trình thực hiện Luật thuế TNDN mới đã bộc lộ một số vấn đề hạn chế cần quan tâm và xem xét như:

3.3.1. Về chi phí hợp lý

Chi phí hợp lý được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế có ảnh hưởng lớn đến quá trình sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp vì nó ảnh hưởng trực tiếp đến số thuế mà doanh nghiệp phải nộp. Khi áp dụng trong thực tế chi phí hợp lý này còn bộc lộ một số vướng mắc, một số điểm chưa hợp lý là vấn đề còn nhiều bàn cãi. Từ việc nghiên cứu cơ sở lý luận và thực tiễn cho thấy, những khoản chi mà người nhận hoặc thụ hưởng là chủ sở hữu doanh nghiệp, hoặc có liên quan đến chủ sở hữu doanh nghiệp,

hoặc thành viên góp vốn vào doanh nghiệp thì nên khống chế mức trả tối đa để ngăn ngừa hiện tượng tránh thuế. Với những khoản chi không có tính chất như trên thì không nên khống chế mức trả tối đa. Tác giả đồng tình với một số đề xuất về xác định chi phí được trừ trong văn bản Luật, song cũng đề nghị nghiên cứu bỏ hoặc sửa đổi quy định về khống chế của một số khoản chi phí tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chi phí quảng cáo, tiếp thị, ăn giữa ca, trang phục, trả lãi vay, hoa hồng môi giới và chiết khấu thanh toán. Việc chỉnh sửa các khoản chi phí này là cần thiết để một mặt chống thất thu ngân sách Nhà nước nhưng mặt khác, tạo điều kiện thuận lợi để các doanh nghiệp phát triển sản xuất, kinh doanh.

3.3.2. Quy định về chuyển lỗ

Theo điểm 2, mục VII của Thông tư 130/2008/TT-BTC: “Doanh nghiệp sau khi quyết toán mà bị lỗ thì được chuyển lỗ của năm quyết toán thuế trừ vào thu nhập chịu thuế của những năm sau. Thời gian chuyển lỗ tính liên tục

không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗi”.

Quyết định này đã làm triệt tiêu yếu tố tích cực của việc miễn, giảm thuế. Bởi vì, theo quy định thì thời gian áp dụng miễn, giảm thuế được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ hoạt động được hưởng ưu đãi thuế (chưa trừ đi số lỗ được chuyển).

Bởi vậy, nếu doanh nghiệp trừ đi số lỗ của năm trước thì năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế nói trên có thể có lãi trên thực tế nhưng vẫn được tính vào thời gian miễn, giảm thuế.

4. Kết luận

Trong điều kiện hội nhập và tự do hóa

thương mại, các công ty xây lắp cần được minh bạch các số liệu kế toán, cụ thể là báo cáo tài chính nhằm nâng cao thương hiệu, uy tín trên thị trường. Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp tại các công ty này phải được quan tâm đúng mức để nâng cao chất lượng báo cáo tài chính. Vì vậy, các công ty xây lắp cần phải tự hoàn thiện để tiết kiệm được chi phí, trong đó có chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp để có thể cạnh tranh trên thị trường, đặc biệt là thích ứng được với sự phát triển của các doanh nghiệp cùng ngành trong khu vực và trên thế giới, điều đó đồng nghĩa với việc tăng thu Ngân sách Nhà nước, làm cho đất nước ngày càng giàu mạnh.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Bộ Tài chính (2006), Hướng dẫn kế toán thực hiện sáu (06) chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ Tài chính.
- [2] James Poterba (2009), *Temporay differences, deferred tax positions, and corporate incentives*.
- [3] TS. Nguyễn Công Phương (2010), Đại học Kinh tế Đà Nẵng, *Mối liên kết giữa kế toán và thuế, Đề tài nghiên cứu khoa học*, Đại học Đà Nẵng.

(BBT nhận bài: 24/09/2013, phản biện xong: 19/10/2013)