

**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ**

TRƯƠNG THÙY VÂN

**NGHIÊN CỨU MỐI LIÊN HỆ GIỮA KẾ TOÁN VÀ
THUẾ Ở VIỆT NAM**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

ĐÀ NẴNG, 2019

ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ

TRƯƠNG THÙY VÂN

**NGHIÊN CỨU MỐI LIÊN HỆ GIỮA
KẾ TOÁN VÀ THUẾ Ở VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 62.34.03.01

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Người hướng dẫn khoa học: PGS. TS. Ngô Hà Tấn
PGS. TS. Nguyễn Công Phương

ĐÀ NẴNG, 2019

LỜI CAM ĐOAN

Tôi tên là Trương Thùy Vân sinh ngày 04/06/1985, tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu do tôi thực hiện. Các nội dung và kết quả nghiên cứu được trình bày trong luận án là trung thực và chưa được công bố bởi bất kỳ tác giả nào hay bất kỳ công trình khoa học nào khác.

Tác giả

Trương Thùy Vân

LỜI CẢM ƠN

Trong quá trình thực hiện luận án, ngoài nỗ lực của bản thân, tôi còn nhận được rất nhiều sự giúp đỡ, động viên từ các tổ chức, cá nhân có liên quan trong suốt thời gian học tập và thực hiện luận án.

Tôi xin chân thành cảm ơn Ban giám hiệu Trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng, Ban chủ nhiệm Khoa Kế toán, Phòng Đào tạo và các phòng ban có liên quan đã tạo điều kiện thuận lợi cho tôi hoàn thành luận án này.

Tôi xin gửi lời biết ơn sâu sắc đến hai giảng viên hướng dẫn là PGS. TS. Ngô Hà Tấn và PGS. TS. Nguyễn Công Phương, người đã tận tình hướng dẫn, định hướng và đôn đốc tôi trong suốt quá trình thực hiện luận án.

Tôi xin chân thành cảm ơn GS. TS. Trương Bá Thanh, PGS. TS. Trần Đình Khôi Nguyên, PGS. TS. Đoàn Ngọc Phi Anh, TS. Nguyễn Hữu Cường, đã giúp đỡ tôi trong việc tìm kiếm và thu thập những tài liệu chuyên môn quan trọng phục vụ luận án. Tôi xin cảm ơn các thầy, cô trong Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng đã nhiệt tình giúp đỡ và đóng góp ý kiến quý báu cho luận án.

Tôi xin chân thành cảm ơn quý thầy, cô trong Hội đồng chấm luận án Tiến sĩ các cấp đã nhận xét và đóng góp những ý kiến quý báu để luận án được hoàn chỉnh hơn.

Tôi xin chân thành cảm ơn các đồng nghiệp trong Khoa Kinh tế - Du lịch nói riêng và Trường Đại học Quảng Bình nói chung đã tạo điều kiện thuận lợi và giúp đỡ tôi hoàn thành tốt công tác chuyên môn trong suốt thời gian học tập, nghiên cứu.

Cuối cùng xin gửi lời biết ơn sâu sắc đến những người thân trong gia đình và bạn bè đã luôn bên cạnh hỗ trợ, động viên tinh thần và vật chất cho tôi trong quá trình hoàn thành luận án.

Tác giả

Trương Thùy Vân

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

TT	Chữ viết tắt	Diễn giải
1	AEC	ASEAN Economic Community (Cộng đồng kinh tế ASEAN)
2	AFTA	ASEAN Free Trade Area (Khu vực thương mại tự do ASEAN)
3	AMT	Alternative Minimum Tax (Thuế suất tối thiểu thay thế)
4	ASEAN	Association of Southeast Asian Nations (Hiệp hội các quốc gia Đông Nam Á)
5	BTD	Book – Tax Differences (Chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế)
6	BTC	Book – Tax Conformity (Phù hợp giữa kế toán và thuế)
7	BCTC	Báo cáo tài chính
8	CEO	Chief Executive Officer (Giám đốc điều hành)
9	CFO	Chief Finance Officer (Giám đốc tài chính)
10	CLTT	Chênh lệch tạm thời
11	CLVV	Chênh lệch vĩnh viễn
12	CPTPP	Comprehensive and Progressive Agreement for Trans-Pacific Partnership (Hiệp định Đối tác toàn diện và tiến bộ xuyên Thái Bình Dương)
13	DA	Discretionary Accruals (Biến dồn tích có thể điều chỉnh được)
14	EM	Earning Management (Quản trị lợi nhuận)
15	ETR	Effective Tax Rate (Tỷ suất thuế thực tế)
16	EU	European Union (Liên minh Châu Âu)
17	FASB	Financial Accounting Standards Board (Hội đồng Chuẩn mực kế toán tài chính)
18	FEM	Fixed Effect Model (Mô hình tác động cố định)
19	FIN. 48	FASB Interpretation No. 48 (Chuẩn mực số 48)
20	GAAP	Generally Accepted Accounting Principles (Các nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận)
21	GTGT	Giá trị gia tăng

22	HNX	Hanoi Stock Exchange (Sở giao dịch chứng khoán Hà Nội)
23	HOSE	Ho Chi Minh Stock Exchange (Sở giao dịch chứng khoán thành phố Hồ Chí Minh)
24	IAS	International Accounting standards (Chuẩn mực kế toán quốc tế)
25	IASC	International Accounting Standards Committee (Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế)
26	IFRS	International Financial Reporting standards (Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế)
27	IRS	The Internal Revenue Service (Sở Thuế vụ của Mỹ)
28	IOSCO	International Organization of Securities Commissions (Ủy ban chứng khoán quốc tế)
29	LNKT	Lợi nhuận kế toán
30	MLH	Mối liên hệ
31	NOL	Net Operating Loss (lỗ ròng)
32	OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Tổ chức hợp tác và phát triển kinh tế)
33	PD	Permanent Differences (Chênh lệch vĩnh viễn)
34	REM	Random Effect Model (Mô hình tác động ngẫu nhiên)
35	ROA	Return On Assets (Tỷ suất sinh lời của tài sản)
36	STR	Statutory Tax Rate (Tỷ suất thuế danh nghĩa)
37	SXKD	Sản xuất kinh doanh
38	TA	Total Asset (Tổng tài sản)
39	TD	Temporary Differences (Chênh lệch tạm thời)
40	TNCT	Thu nhập chịu thuế
41	TNCN	Thu nhập cá nhân
42	TNDN	Thu nhập doanh nghiệp
43	TPP	Trans-Pacific Strategic Economic Partnership Agreement (Hiệp định đối tác xuyên Thái Bình Dương)
44	TSTTN	Tài sản thuế thu nhập
45	TSCĐ	Tài sản cố định

46	TTNHL	Thuế thu nhập hoãn lại
47	UTB	Unrecognized Tax Benefit (Lợi ích thuế không được ghi nhận)
48	VAS	Vietnam Accounting Standards (Chuẩn mực kế toán Việt Nam)
49	XHCN	Xã hội chủ nghĩa

DANH MỤC BẢNG

Bảng số	Tên bảng	Trang
Bảng 1.1	Khác biệt về thể chế kinh tế ở các nước Châu Âu và Anglo – Saxon	25
Bảng 1.2	Lợi ích và bất lợi của mối liên hệ giữa kế toán và thuế	29
Bảng 2.1	Khái quát tiến triển của Kế toán và Thuế ở Việt Nam	54
Bảng 2.2	Các dạng liên kết giữa kế toán và thuế trong từng quy định	64
Bảng 2.3	Các đối tượng và giao dịch điển hình được sử dụng để đánh giá mối liên hệ giữa kế toán và thuế ở Việt Nam	65
Bảng 2.4	Đánh giá mối liên hệ giữa kế toán và thuế thông qua việc đo lường một số đối tượng và giao dịch điển hình ở Việt Nam	67
Bảng 2.5	Các khoản mục chi phí tạo nên chênh lệch vĩnh viễn giữa kế toán và thuế	81
Bảng 2.6	Quy định về ghi nhận doanh thu, chi phí tạo nên chênh lệch tạm thời giữa kế toán và thuế	88
Bảng 3.1	Phân loại biến và cách tính toán các biến trong mô hình	107
Bảng 3.2	Phân loại các doanh nghiệp trong mẫu theo lĩnh vực hoạt động	111
Bảng 3.3	Thống kê mô tả các biến trong mô hình 3.1	112
Bảng 3.4	Kết quả ước lượng các mô hình hồi quy từ mô hình 3.1	113
Bảng 3.5	Ảnh hưởng của thuế đến kế toán qua từng năm	116
Bảng 3.6A	Thống kê mô tả các biến định lượng đưa vào mô hình	119
Bảng 3.6B	Thống kê mô tả các biến nhị phân và biến giả đưa vào mô hình	119
Bảng 3.7	Tương quan giữa các biến độc lập	121
Bảng 3.8	Kết quả mô hình tác động cố định sai số chuẩn vững	124
Bảng 3.9	Kết quả mô hình tác động cố định sai số vững sau khi đã loại biến	125
Bảng 3.10	Kết quả mô hình tác động cố định sai số vững sau khi đã loại biến và bổ sung thêm biến thời gian	128

DANH MỤC SƠ ĐỒ VÀ BIỂU ĐỒ

Số sơ đồ, biểu đồ	Tên sơ đồ, biểu đồ	Trang
Sơ đồ 0.1	Khung nghiên cứu của luận án	9
Sơ đồ 3.1	Dòng tính toán thu nhập (Earnings Computation line)	93
Sơ đồ 3.2	Mô hình khái quát	100
Biểu đồ 3.1	Biến động theo năm của sự chế ngự của thuế đến kế toán	116

MỞ ĐẦU

1. Sự cần thiết của nghiên cứu

Ở các nước Anglo-Saxon như Úc và Vương quốc Anh, hai bộ quy tắc khác biệt nhau được sử dụng để đo lường lợi nhuận kinh doanh: một cho mục đích tính thuế thu nhập và một cho mục đích lập báo cáo tài chính. Trong khi đó ở một số quốc gia Châu Âu lục địa như Pháp, Đức thì hai hệ thống này lại có những sự kết nối nhất định (Tran, 1999). Chính sự khác biệt về thể chế kinh tế chính trị, sự khác nhau về mục tiêu giữa hai hệ thống kế toán và thuế cũng như lợi ích và bất lợi của mối liên hệ chặt chẽ giữa kế toán và thuế là những nguyên nhân chính làm nảy sinh những quan điểm khác nhau giữa những nhà nghiên cứu ở các nước trên thế giới về mối liên hệ giữa kế toán và thuế. Các nghiên cứu đưa ra những luận cứ khác nhau để bác bỏ hoặc ủng hộ mối liên hệ chặt chẽ giữa kế toán và thuế ở từng quốc gia và nhóm các quốc gia tương đồng trên thế giới. Mục đích hướng đến là thiết kế một hệ thống chính sách vừa phù hợp với đặc điểm kinh tế chính trị của mỗi quốc gia, đảm bảo mục tiêu vốn có của hai hệ thống và thỏa mãn yêu cầu thực tế của các đối tượng sử dụng thông tin từ hai hệ thống kế toán và thuế.

Trên thế giới, từ những năm 80 của thế kỷ XX, tổ chức OECD (1987) đã tiến hành phân loại mối liên hệ giữa kế toán và thuế ở các quốc gia Châu Âu thành hai nhóm liên hệ chặt chẽ và liên hệ lỏng lẻo dựa trên chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế ở các quốc gia này. Tiếp sau đó, hàng loạt các nghiên cứu được diễn ra vào năm 1996 được công bố trên tạp chí European Accounting Review cùng nghiên cứu về mối liên hệ giữa kế toán và thuế ở các quốc gia Châu Âu như: Đan Mạch, Na Uy, Ailen, Anh, Hà Lan, Pháp,... các nghiên cứu vào giai đoạn này tập trung vào việc lập luận, so sánh, đối chiếu giữa những quy định của kế toán và thuế để đánh giá mối liên hệ giữa kế toán và thuế. Các nghiên cứu đưa ra kết luận về phân loại mối liên hệ giữa kế toán và thuế “độc lập” hay “phụ thuộc” ở các quốc gia này nhằm phát triển thêm cho phân loại của tổ chức OECD (1987). Thời kỳ này, những nghiên cứu trên phương diện lý thuyết (nguyên tắc, chính sách) chiếm ưu thế. Bên cạnh đó, sự không thống nhất về phương pháp nghiên cứu khiến cho việc so sánh đối chiếu mối liên hệ giữa các quốc gia trở nên khập khiễng. Do đó, một số các nghiên cứu tập trung khai thác nhằm tìm ra phương pháp hiệu quả để đánh giá mối liên hệ giữa kế toán và