

CHI PHÍ KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH GIỮA THUẾ VÀ KẾ TOÁN

Ths. Nguyễn Thị Diệu Thu*

Khấu hao TSCĐ là biểu hiện bằng tiền phần giá trị hao mòn tài sản cố định (TSCĐ) và được đưa vào chi phí sản xuất kinh doanh (SXKD). Chi phí khấu hao tài sản cố định không phải là vấn đề mới với các Doanh nghiệp Việt Nam hiện nay. Tuy nhiên, vẫn còn tồn tại sự khác biệt mà thông tư và nghị định ban hành giữa thuế và kế toán liên quan đến chi phí khấu hao TSCĐ. Bài viết này nhằm giúp các DN có thêm một cái nhìn về sự chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế dưới góc độ chi phí khấu hao TSCĐ.

Mặc dù chi phí khấu hao TSCĐ là một trong những yếu tố quan trọng cấu thành nên chi phí của doanh nghiệp (DN). Nhưng sự khác biệt giữa kế toán và thuế lại khiến cho các DN hiện nay cảm thấy lúng túng trong vấn đề ghi nhận chi phí khấu hao TSCĐ. Cụ thể của sự khác biệt đó như sau:

Thứ nhất, chi phí KH TSCĐ không sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

Theo chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành: thì mọi TSCĐ hiện có của doanh nghiệp có liên quan đến sản xuất, kinh doanh (gồm cả tài sản chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý) đều phải trích khấu hao theo quy định hiện hành. Khấu hao TSCĐ dùng trong sản xuất, kinh doanh hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ; khấu hao TSCĐ chưa dùng, không cần dùng, chờ thanh lý hạch toán vào chi phí khác.

Theo quy định của

thuế: tại khoản 2, Điều 9, Phần C Thông tư số 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 của Bộ Tài chính về hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định thì:

Các khoản chi phí khấu hao tài sản cố định quy định tại điểm 2.2 mục IV phần C Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 và hướng dẫn thi hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp thì không được tính vào chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.”

- Tại điểm 2.2, Mục IV, Phần C Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính nêu trên hướng dẫn các khoản chi khấu hao tài sản cố định không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế như sau:

Chi khấu hao tài sản cố định thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

Riêng tài sản cố định phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như: nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, bể chứa nước sạch, nhà để xe, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, xe đưa đón người lao động, cơ sở đào tạo, dạy nghề, nhà ở cho người lao động do doanh nghiệp đầu tư xây dựng được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.”

Thứ hai, chi phí khấu hao (KH) TSCĐ chưa đứng tên sở hữu của Doanh nghiệp.

Theo quy định của thuế: Phần C. Mục IV thông tư 130, điểm b): Chi phí khấu hao đối với tài sản cố định không có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của doanh

* Trường CĐ Giao Thông Vận Tải

nghiệp (trừ tài sản cố định thuê mua tài chính) thì không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Theo chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành: thì chi phí khấu hao đối với TSCĐ không có giấy tờ chứng minh được thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp trong một số trường hợp cụ thể vẫn được ghi nhận vào chi phí của doanh nghiệp.

Ví dụ 1: Trường hợp Doanh nghiệp X mua căn hộ để làm văn phòng, nhưng vì lý do nào đó chưa chuyển được tên trong sổ đỏ theo tên Doanh nghiệp. Nghĩa là DN chưa chứng minh được văn phòng làm việc đã mua thuộc quyền sở hữu của mình, nên theo quy định của thuế chi phí khấu hao văn phòng làm việc đó sẽ không được tính vào chi phí hợp lý của DN. Nhưng trên thực tế, rõ ràng văn phòng làm việc là thuộc quyền sở hữu của DN, nên theo kế toán chi phí khấu hao văn phòng làm việc vẫn được ghi nhận vào chi phí của doanh nghiệp.

Thứ ba, chi phí KH TSCĐ là ô tô 9 chỗ ngồi trở xuống ứng với nguyên giá > 1.6 tỷ và TSCĐ là du thuyền, máy bay.

Theo quy định của thuế: Phần C. Mục IV thông tư 130, điểm e) Phân trích khấu hao tương ứng với phần nguyên giá vượt trên 1.6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống mới đăng ký sử dụng và hạch toán trích khấu hao tài sản cố định từ ngày

1/1/2009 (trừ ô tô chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn): phần trích khấu hao đối với tài sản cố định là tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch.

Ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn là các ô tô được đăng ký tên doanh nghiệp mà doanh nghiệp này trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh có đăng ký một trong các ngành nghề: vận tải hành khách, du lịch, kinh doanh khách sạn.

Tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch là tàu bay dân dụng, du thuyền của các doanh nghiệp đăng ký và hạch toán trích khấu hao tài sản cố định nhưng trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp không đăng ký ngành nghề vận tải hàng hoá, vận tải hành khách, du lịch.

Theo chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành: thì chi phí khấu hao TSCĐ là ô tô vẫn được tính vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ để xác định chi phí kế toán, dù tài sản ấy có trị giá là 2-3 tỷ hay hơn nữa vẫn tính khấu hao cho đối tượng và bộ phận sử dụng tài sản đó.

Đồng thời tàu bay, du thuyền nếu là tài sản hiện có

của DN đều phải trích khấu hao và chi phí khấu hao được ghi nhận bình thường.

Ví dụ 1: Tháng 3/2009, Công ty A mua một chiếc xe 5 chỗ ngồi, trị giá mua: 2,3 tỷ đồng. Thời hạn sử dụng KHTS cố định do Bộ Tài chính quy định đối với thiết bị phương tiện vận tải đường bộ là 10 năm. Theo đó mức trích khấu hao trung bình hằng năm là 230 triệu đồng/năm. Tuy nhiên theo quy định của Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thì nguyên giá làm cơ sở tính trích KHTSCĐ được trừ chỉ là 1.6 tỷ đồng. Như vậy doanh nghiệp chỉ được trừ chi phí KHTSCĐ là 160 triệu đồng/năm thay vì 230 triệu đồng/năm. Khoản chi phí chênh lệch 70 triệu đồng phải hạch toán vào thu nhập sau thuế TNDN.

Ví dụ 2: Doanh nghiệp B trong năm 2009 có mua 01 chiếc xe ô tô 7 chỗ ngồi giá trị xe là 1.5 tỷ đồng, thuế GTGT là 75 triệu đồng, lệ phí trước bạ và lệ phí đăng ký xe là 100 triệu đồng. Do DNB mua chiếc xe ô tô này bằng tiền mặt mà không thực hiện thanh toán qua ngân hàng nên không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào mà thuế GTGT đầu vào được tính vào nguyên giá TSCĐ. Như vậy tổng nguyên giá TSCĐ của chiếc xe ô tô lúc này sẽ là 1.675 tỷ đồng (1,5 + 0,075 + 0,1). Vậy DNB chỉ được trích khấu hao TSCĐ vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế theo nguyên

(Xem tiếp trang 52)

Bảng 5

(đơn vị tính: đồng)

Chỉ tiêu	Năm 2009	Năm 2008
<i>Báo cáo KQ HKKD</i>		
Doanh thu bán hàng và CCDV	160.000.000	120.000.000
Giá vốn hàng bán	100.800.000	70.800.000
Lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN	59.200.000	49.200.000
Chi phí thuế TNDN	14.800.000	12.300.000
Lợi nhuận sau thuế TNDN	44.400.000	36.900.000
<i>Bảng cân đối kế toán</i>	31/12/2009	31/12/2008
<i>Hàng tồn kho</i>		
Hàng tồn kho	109.200.000	159.200.000
<i>Nợ phải trả</i>		
Thuế và các khoản phải trả Nhà nước	24.300.000	17.300.000
<i>Vốn chủ sở hữu</i>		
Vốn đầu tư của chủ sở hữu	5.000.000	5.000.000
Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	44.400.000	36.900.000

chưa điều chỉnh sai sót của các năm như Bảng số 1

Giải quyết tình huống 2:
Do việc tính toán sai nên kế toán đã ghi giảm thành phẩm

tồn kho trị giá 9.200.000 trong năm 2008, điều này sẽ ảnh hưởng đến các chỉ tiêu trực tiếp là thành phẩm tồn kho và giá vốn hàng bán của năm 2008 nên BCTC trong năm

2008 được điều chỉnh như Bảng số 4.

Khi lập BCTC năm 2009, công ty ABC phải điều chỉnh sai sót và điều chỉnh lại số liệu báo cáo năm 2009 và năm 2008, số liệu báo cáo sau điều chỉnh như Bảng số 5.

Ngoài ra, Doanh nghiệp còn phải giải trình phương pháp tính toán và thuyết minh sự thay đổi số liệu này trên Bản Thuyết minh BCTC nữa.

Tài liệu tham khảo:

Hệ thống Chuẩn mực kế toán Việt Nam

Thông tư hướng dẫn chuẩn mực kế toán

<http://www.vaa.vn>

<http://www.vacpa.Org.vn>

CHI PHÍ KHẤU HAO TÀI SẢN...

giá của xe với mức không chế là 1,6 tỷ đồng.

Trên đây là một số điểm khác nhau trong vấn đề ghi nhận chi phí khấu hao TSCĐ giữa kế toán và thuế. Đây cũng là một trong những vấn đề vướng mắc của các DN hiện nay. Nên chăng, phần chi phí khấu hao TSCĐ được kế toán ghi nhận nhưng không được thuế coi là chi phí hợp lý thì trừ thẳng vào phần lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp. Như vậy, sẽ giúp cho kế toán vẫn xác định đúng chi phí theo quy định của Kế toán, còn lợi nhuận chịu thuế thì vẫn

được xác định đúng theo quy định của Thuế.

Hy vọng, Bộ Tài Chính và Tổng cục Thuế sẽ xem xét vấn đề này để có những quy định phù hợp giúp cho các DN nói chung và người làm công tác kế toán nói riêng có được sự thuận lợi trong việc hạch toán chi phí, xác định lợi nhuận chịu thuế. Đồng thời, để tránh việc kế toán lách luật thuế, trốn thuế đưa thêm các chi phí vào DN để bù đắp những chi phí của kế toán mà không được thuế ghi nhận. Mặt khác, sự thống nhất giữa kế toán và thuế sẽ giúp cho những người

(Tiếp theo trang 54)

quản lý thuế được thuận lợi hơn trong vấn đề thanh tra, quyết toán thuế.

Tài liệu tham khảo:

- Chuẩn mực kế toán số 03
- Thông tư số 130/2008/TT-BTC ban hành ngày 26/12/2008
- Luật thuế TNDN
- Quyết định 15/2006/QĐ - BTC ban hành ngày 20/03/2006
- Thông tư số 203/2009/TT - BTC ban hành ngày 20/10/2009