

NGHIÊN CỨU VỀ MỐI QUAN HỆ CỦA HỆ THỐNG THUẾ VÀ KẾ TOÁN

● NGUYỄN THANH HUYỀN

TÓM TẮT:

Bài viết phân tích mối quan hệ giữa hệ thống kế toán và thuế trên thế giới qua 2 quốc gia tiêu biểu, đó là Mỹ và Phần Lan, đồng thời chỉ ra được sự khác biệt cụ thể giữa 2 hệ thống này dẫn đến sự khác nhau trong việc ghi nhận doanh thu được quy định trong hai hệ thống. Sự khác biệt này đến từ 2 nguyên nhân, đó là: cơ sở khác nhau và mục đích khác nhau.

Từ khóa: hệ thống thuế, hệ thống kế toán, sự khác biệt, ghi nhận, doanh thu, chi phí.

1. Các nghiên cứu trên thế giới về mối quan hệ của hệ thống thuế và kế toán

Tại mỗi quốc gia trên thế giới đều có lịch sử và mối quan hệ khác nhau giữa 2 hệ thống này, cụ thể tại một số quốc gia điển hình như sau:

1.1. Mỹ - Quốc gia đầu tiên và tiêu biểu trong nền kinh tế thế giới.

Sự phát triển của hệ thống kế toán là đồng thời và tách biệt với sự phát triển của hệ thống thuế liên bang. Tuy nhiên, do có nhiều người làm trong lĩnh vực kế toán cũng liên quan nhiều đến lĩnh vực thuế liên bang, dẫn đến nhiều người hiểu lầm rằng sự phát triển của hệ thống thuế liên bang đã dẫn đến sự phát triển của hệ thống kế toán. Hệ thống thuế và kế toán của Mỹ không phát triển quá phụ thuộc hay liên quan vào nhau mà song song theo các hướng khác nhau. Kế toán phát triển do nhu cầu của phương pháp ghi nhận thực tiễn cho các giao dịch kinh doanh, phục vụ cho ra các quyết định kinh doanh một cách hiệu quả nhất. Nó thay đổi và phát triển tùy theo nhu cầu của hoạt động thương mại. Trong khi đó, việc kinh doanh của doanh nghiệp cũng có loại bỏ đi các

hoạt động cá nhân và hình thành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp làm cho hệ thống thuế thu nhập của doanh nghiệp phát triển.

Nhìn chung, mối quan hệ giữa thuế thu nhập liên bang và lý thuyết kế toán mang tính hai mặt: Một mặt, lý thuyết kế toán là những nền tảng cơ bản để cho việc tính thuế trên thu nhập dựa vào, nếu không có những lý thuyết kế toán này thì việc tính thuế là không thể. Mặt khác thì sự tồn tại và phát triển của các hệ thống thuế thu nhập cùng với sự gia tăng của các yếu tố không thuộc kế toán được như kinh tế, chính trị, xã hội, môi trường,... đã làm cho việc sử dụng các thuyết kế toán kia bị hạn chế và vẫn gặp nhiều khó khăn.

1.2. Phần Lan - Quốc gia khác tiêu biểu cho những nghiên cứu về thuế và kế toán.

Phần Lan áp dụng hệ thống thuế đầu tiên dưới luật của Thụy Điển khi nó vẫn còn là một phần của Thụy Điển. Sau đó, hệ thống thuế thu nhập chuẩn mực được ra đời vào năm 1865. Hệ thống kế toán ở Phần Lan có những đặc điểm rất đặc trưng, sau đó là dựa theo lý thuyết kế toán, dựa theo luật quy định (các luật cũng dựa theo các lý thuyết kế toán). Hệ

thống thuế liên quan khá chặt chẽ đến hệ thống kế toán này. Những luật thuế đặt ra đều có những ảnh hưởng quan trọng đến các hệ thống kế toán, tuy các luật thuế đã được điều chỉnh một cách phù hợp với hệ thống kế toán trong một mức độ nhất định. Trong hệ thống thuế ở nước này không có thuế hoãn lại. Nhờ vào sự độc lập của Phần Lan và cuộc nội chiến, luật thuế và kế toán của quốc gia này đã được thông qua chính thức vào năm 1920, luật kế toán là tự do và không hướng dẫn đến các chi tiết về phương pháp. Về cơ bản thì các lý thuyết không thay đổi nhưng có những đánh giá tài sản và khấu hao khác nhau dẫn đến nhiều quan điểm bất đồng nên đến những năm 1940, những thay đổi rõ ràng được đặt ra đó là kế toán phải tăng tính kiểm soát sao cho phù hợp để phục vụ cho mục đích chiến tranh và tính thuế. Các nội dung và các mẫu biểu của kế toán phải được thực hiện giống nhau trong mọi doanh nghiệp.

Các luật thuế tính giá trị của hàng tồn kho được tính dựa theo quy tắc của kế toán. Lý thuyết về doanh thu và chi phí đã được trở thành nền tảng cơ bản cho hoạt động của thuế và kế toán với sự phát triển mạnh mẽ của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (1968) và Luật Kế toán (1973). Quy định về chính sách kinh tế ngày càng được nhấn mạnh để tăng tính kiểm soát cho các hoạt động. Để hòa hợp với các hoạt động của hội đồng chung châu Âu, Phần Lan lại phải sửa đổi một lần nữa đạo luật về Thuế thu nhập doanh nghiệp vào năm 1993. Tuy nhiên, vẫn giữ nguyên sự kết nối giữa kế toán tài chính và thuế, luật kế toán vẫn luôn song hành cùng hệ thống thuế và còn có cả một số luật nghiêm ngặt hơn trước khi có thuế.

Những quy tắc của thuế và kế toán ngày càng thay đổi và phát triển để phục vụ cho việc so sánh các hiệu quả của kế toán tài chính trong khu vực quốc tế nhưng hệ thống kế toán và thuế vẫn có những điểm khác nhau cần phải cân nhắc.

Qua nghiên cứu 2 quốc gia là Mỹ và Phần Lan đã cho thấy được sự khác biệt giữa hệ thống kế toán và thuế.

2. Sự khác nhau trong quy định giữa kế toán và thuế

Những quốc gia có sự khác nhau giữa kế toán

và thuế, trong thực tế thực hiện việc ghi chép kế toán cần tuân thủ 2 hệ thống pháp lý khác nhau một là về kế toán và hai là về thuế. Hai hệ thống hành lang pháp lý này tồn tại những quy định khác nhau trong ghi nhận doanh nghiệp và chi phí trong việc xác định lợi nhuận, dẫn tới lợi nhuận kế toán khác biệt so với lợi nhuận tính thuế. Cụ thể, trong khi quy định kế toán ghi nhận tất cả những doanh thu và chi phí theo nguyên tắc phù hợp thì quy định thuế ghi nhận doanh thu và chi phí theo quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp. Sự khác biệt này dẫn tới giữa kế toán và thuế sẽ phát sinh các khoản chênh lệch. Theo IAS 12: Chuẩn mực kế toán quốc tế về thuế thu nhập doanh nghiệp có đưa ra các khoản chênh lệch này được phân thành 2 loại liên quan đó là chênh lệch tạm thời và chênh lệch vĩnh viễn.

Chênh lệch vĩnh viễn và chênh lệch tạm thời trong kế toán là sự chênh lệch giữa lợi nhuận kế toán và thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) phát sinh từ các khoản doanh thu và chi phí giữa kế toán và thuế.

Chênh lệch vĩnh viễn

Chênh lệch vĩnh viễn là các khoản chênh lệch phát sinh khi thực hiện quyết toán thuế, cơ quan thuế loại hoàn toàn ra khỏi doanh thu/chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế trong kỳ căn cứ theo luật và các chính sách thuế hiện hành.

Chênh lệch tạm thời

Chênh lệch tạm thời là chênh lệch phát sinh do sự khác biệt về thời điểm doanh nghiệp ghi nhận thu nhập hoặc chi phí và thời điểm pháp luật về thuế quy định tính thu nhập chịu thuế hoặc chi phí được khấu trừ khỏi thu nhập chịu thuế. Có 2 loại chênh lệch tạm thời, đó là:

+ *Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế TNDN*: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN 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.

+ *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 TNDN trong tương lai khi mà giá trị ghi sổ của các

khoản mục Tài sản hoặc Nợ phải trả được thu hồi hay được thanh toán.

Theo Chuẩn mực Kế toán quốc tế (IAS) 12 cũng đưa ra định nghĩa về tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả:

+ Tài sản thuế thu nhập hoãn lại: Là thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được hoãn 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 Giá trị được khấu trừ chuyển sang các năm sau của các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.

+ 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.

Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ trường hợp:

- a. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại;
- b. Ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không phải trong quá trình hợp nhất kinh doanh và không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập tại thời điểm phát sinh giao dịch;
- c. Các chênh lệch liên quan tới các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và các khoản đầu tư vào các công ty liên doanh, do công ty có thể kiểm soát được thời gian hoàn nhập của các khoản chênh lệch đó, việc hoàn nhập có thể không xảy ra trong tương lai gần và lợi nhuận chịu thuế sẽ bù đắp cho các chênh lệch này.

3. Nguyên nhân của sự khác nhau giữa hệ thống kế toán và hệ thống thuế

Có nhiều nguyên nhân tại sao các quy tắc và thực hành báo cáo tài chính có thể không phải lúc nào cũng là thích hợp để xác định nghĩa vụ thuế chính thức, trong đó nguyên nhân sâu sa là do có sự khác nhau về mục đích và khác nhau về cơ sở áp dụng của kế toán và thuế. Cụ thể:

Nguyên nhân do mục đích của kế toán và thuế là khác nhau

Mục đích của kế toán thường được ghi nhận là

việc cung cấp thông tin cho các bên quan tâm liên quan đến quản lý, kiểm soát và ra quyết định. Họ có thể được hiểu là bên trong (các nhà quản lý) hoặc bên ngoài (như các cổ đông, các chủ nợ, thuế cơ quan chức năng).

Mục tiêu chính của kế toán tài chính là cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản lý, cổ đông, chủ nợ và những người khác quan tâm; phần lớn trách nhiệm của kế toán là để bảo vệ các bên bị tránh đánh lừa. Còn các mục tiêu chính của hệ thống thuế thu nhập, ngược lại, là thu thập doanh thu một cách công bằng. Nhất quán với mục tiêu và trách nhiệm của mình, kế toán tài chính đo lường theo hướng ghi nhận thấp hơn là sẽ ghi nhận cao hơn về thu nhập ròng và tài sản thuần. Do đó, thậm chí xung đột về mục tiêu, bất kỳ khoản tương đương giữa thuế và kế toán tài chính sẽ là không thể chấp nhận.

Hơn nữa, vẫn có thêm những lí do khác khiến thu nhập có thể được ghi nhận khác nhau giữa thuế và kế toán. Trong khi mục đích rõ ràng nhất của thuế là để sử dụng cho chi tiêu công, mức độ và cường độ thuế trong nền kinh tế hiện đại cũng làm cho nó trở thành một công cụ quyền lực của các chính sách kinh tế xã hội của chính phủ trong quyền hạn của nó. Trong khi đúng là một số chính sách thuế được ban hành để phục vụ ra quyết định kinh tế tốt hơn. Cũng có thể có những quy tắc để chuyển đổi thành thu nhập vì nó thường được hiểu là số liệu đúng trước khi tính thuế.

Nguyên nhân do cơ sở áp dụng khác nhau:

Với một số quốc gia, hệ thống kế toán (kế toán tài chính) cơ sở kế toán sử dụng để lập các báo cáo tài chính là để báo cáo các giao dịch và cung cấp những thông tin, là cơ sở kế toán dồn tích, là lựa chọn duy nhất được cho phép bởi các nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung. Theo đó, cơ sở kế toán dồn tích được hiểu là một trong các nguyên tắc kế toán cơ bản nhất chi phối các phương pháp kế toán cụ thể trong kế toán doanh nghiệp, mọi giao dịch kinh tế liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu và chi phí được ghi nhận tại thời điểm phát sinh giao dịch, không quan tâm đến thời điểm thực tế thu hoặc chi tiền ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Cuzdriorean Dan Dacian Đại học Babes-Bolyai, Cluj-Napoca. (2017). The relationship between accounting and taxation: a brief international literature review. <http://scholarship.law.wm.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1665&context=tax>.
2. Hội đồng Chuẩn mực Kế toán quốc tế - IASB (2012), *IAS 18 Revenue*.
3. Mark E. Richardson. (1955). Accounting Theory and Taxation (wm.edu). <http://scholarship.law.wm.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1665&context=tax>.

Ngày nhận bài: 24/2/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 27/3/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 17/4/2022

Thông tin tác giả:

ThS. NGUYỄN THANH HUYỀN

Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật công nghiệp

ANALYZING THE RELATIONSHIP BETWEEN THE ACCOUNTING AND TAX SYSTEMS

● Master. **NGUYEN THANH HUYEN**

Faculty of Accounting

University of Economics - Technology for Industries

ABSTRACT:

This paper analyzes the relationship between the accounting and tax systems in the world through two typical countries, namely the United States and Finland. The paper also points out the specific differences between these two systems that lead to the differences in the revenue recognition. These differences are due to differences in bases and purposes of the accounting and tax systems.

Keywords: tax system, accounting system, difference, recognition, revenue, expenses.