

Sự khác biệt của chi phí trong pháp luật kế toán và pháp luật thuế

Trần Thị Thu Ngân*



Use your smartphone to scan this QR code and download this article

TÓM TẮT

Chi phí là một trong những thông tin quan trọng hàng đầu trong quá trình tổ chức điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Chi phí ở góc độ khoa học có nhiều định nghĩa khác nhau và theo quy định của pháp luật cũng có sự khác biệt ở những văn bản quy phạm pháp luật khác nhau. Đối với các nhà quản lý, đặc biệt là quản lý về tài chính của doanh nghiệp, vấn đề tuân thủ luật pháp bên cạnh việc tối ưu hóa giá trị của doanh nghiệp là yêu cầu song song. Tuy nhiên, trên thực tế, hai mục tiêu này trong một vài trường hợp lại đối kháng nhau. Thậm chí, về cùng một vấn đề nhưng các văn bản quy phạm pháp luật lại có những khác biệt đáng lưu ý. Chính vì vậy, phân biệt chi phí theo quy định của pháp luật kế toán và chi phí theo pháp luật thuế là một đòi hỏi cần thiết cho bất cứ nhà quản lý nào, để họ có thể dự liệu được hậu quả pháp lý khi lựa chọn hành vi của mình. Bài viết trên cơ sở trình bày, liệt kê sự khác biệt của chi phí trong quy định của pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế đã đưa ra một số các khuyến nghị sửa đổi, bổ sung cho phù hợp về chi phí, giúp cho các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế thuận lợi hơn khi phát sinh các giao dịch liên quan đến chi phí trong quá trình hoạt động, từ đó tạo sự bình đẳng giữa các doanh nghiệp, kích thích kinh tế phát triển.

Từ khóa: chi phí kế toán, chi phí thuế, sự khác nhau

GIỚI THIỆU

Với sự phát triển của nền kinh tế Việt Nam, cùng với mong muốn hội nhập vào nền kinh tế thế giới, chúng ta đã có những cố gắng trong việc khuyến khích người dân tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh. Bên cạnh những chính sách về kinh tế thì pháp luật cũng là một trong những lĩnh vực được đặc biệt chú trọng. Cụ thể là pháp luật về kế toán. Nhà nước đã ban hành các chuẩn mực kế toán cũng như các chế độ kế toán phù hợp với quy mô đa dạng của các doanh nghiệp trên cơ sở tham khảo các chuẩn mực kế toán quốc tế. Từ đó rút ngắn được khoảng cách giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế.

Tuy nhiên, dưới góc độ thuế và quản lý thuế, các chuẩn mực kế toán này được áp dụng trong các chế độ kế toán có một độ chênh nhất định. Cụ thể là sự khác biệt trong chuẩn mực kế toán về chi phí và pháp luật thuế về chi phí. Sự khác biệt này là đương nhiên vì vai trò của kế toán và thuế ngay từ bản chất đã không giống nhau. Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động [1, Khoản 8, Điều 3]. Trong khi đó, thuế là một khoản nộp ngân sách nhà nước bắt buộc của tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân theo quy định của các luật thuế [2, Khoản 1, Điều 3].

Bài viết sẽ phân tích và trình bày một số sự khác biệt của chi phí theo quy định của pháp luật kế toán trên

cơ sở so sánh với chi phí theo quy định của pháp luật thuế. Từ đó có những bình luận về tính hợp lý của các quy định trong pháp luật thuế về chi phí. Trên cơ sở này, tác giả cũng có những khuyến nghị nhằm hoàn thiện các quy định của pháp luật thuế liên quan đến chi phí.

CƠ SỞ LÝ THUYẾT

Sự khác biệt của chi phí trong quy định pháp luật kế toán và pháp luật thuế xuất phát từ bản chất của kế toán và thuế.

Pháp luật kế toán dựa trên các chuẩn mực kế toán [1, Khoản 1, Điều 7], các chế độ kế toán [1, Khoản 2, Điều 3]. Và các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán này được xây dựng dựa trên các cơ sở sau:

Thứ nhất, lý thuyết kế toán chuẩn tắc (Normative Accounting Theory) diễn giải cho chúng ta các quy định của khung nguyên tắc kế toán (Accounting Framework) và các chuẩn mực kế toán. Lý thuyết kế toán chuẩn tắc quy định các nghiệp vụ phát sinh thì cần phải được ghi nhận và công bố như thế nào. Điều đó có nghĩa là lý thuyết kế toán chuẩn tắc trả lời câu hỏi “người lập báo cáo tài chính được yêu cầu phải làm cái gì?” [3, Trang 7].

Thứ hai, các chuẩn mực kế toán quốc tế (International Accounting Standards) là những qui định và hướng dẫn về các nguyên tắc, phương pháp kế toán có tính

Trường Đại học Kinh tế Luật,
ĐHQG-HCM, Việt Nam

Liên hệ

Trần Thị Thu Ngân, Trường Đại học Kinh tế Luật, ĐHQG-HCM, Việt Nam

Email: nganttt@uel.edu.vn

Lịch sử

- Ngày nhận: 18/01/2021
- Ngày chấp nhận: 27/05/2021
- Ngày đăng: 03/06/2021

DOI: 10.32508/stdjelm.v5i3.763



Bản quyền

© ĐHQG Tp.HCM. Đây là bài báo công bố mở được phát hành theo các điều khoản của the Creative Commons Attribution 4.0 International license.



Trích dẫn bài báo này: Ngân TTT. Sự khác biệt của chi phí trong pháp luật kế toán và pháp luật thuế. *Sci. Tech. Dev. J. - Eco. Law Manag.*; 5(3):1619-1626.

khuôn mẫu, nền tảng chung cho các quốc gia trong việc ghi chép và trình bày hệ thống báo cáo tài chính. Dựa trên các cơ sở này, pháp luật kế toán quy định các chuẩn mực kế toán cũng như các chế độ kế toán cho Việt Nam, trong đó có các quy định về chi phí. Một trong những yêu cầu của thông tin kế toán đó là thông tin kế toán phải đầy đủ. Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến kỳ kế toán phải được ghi chép và báo cáo đầy đủ [4, Trang 28].

Pháp luật về thuế, ở khía cạnh quản lý nhà nước về thuế, lại dựa trên các cơ sở khoa học sau:

Thứ nhất, học thuyết về thuế của Adam Smith (1723 – 1790): Có thể nói Adam Smith là người đặt nền móng đầu tiên cho học thuyết về thuế. Theo ông, “Thuế của quốc gia, phù hợp với khả năng và thực lực của mình, có thể tham gia vào điều hành Chính phủ, có nghĩa là phù hợp với những nguồn thu, chúng sẽ được sử dụng với mục đích bảo vệ đất nước. Khoản thuế, mà mỗi một người bắt buộc phải đóng góp, cần phải được xác định chính xác, chứ không thể tùy tiện, chuyên quyền, độc đoán. Thời hạn nộp thuế, cách thức nộp thuế và cả những người khác... Việc không xác định qui củ khoản nộp thuế sẽ làm tăng tính vô liêm sỉ và bị mua chuộc, đút lót ở những người, mà vốn dĩ ngay cả trong môi trường lành mạnh đã không tách khỏi được tính vô liêm sỉ và mua chuộc. Xác định chính xác số tiền mà mỗi người phải nộp là việc chính trong bài toán thuế. Cần nộp lúc nào, bằng cách nào, khi nào và như thế nào... mỗi loại thuế phải làm sao đó để người nộp thuế cảm thấy thuận tiện nhất khi nộp chúng. Việc thu thuế cũng phải suy nghĩ và tính đến khả năng số tiền thu được có thể ít hơn số tiền thực đưa vào trong kho bạc Nhà nước... Rõ ràng rằng sự công bằng ít nhiều luôn gây được sự chú ý của các tầng lớp nhân dân.”⁵

Theo thuyết tương đương thì thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là một hình thức bồi hoàn những lợi thế mà Nhà nước đã thực hiện cho các doanh nghiệp sử dụng. Những lợi thế này có thể là những ưu đãi về thuế TNDN, cơ sở hạ tầng nơi doanh nghiệp tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, sự bảo vệ bằng pháp luật của nhà nước trong những vấn đề về hợp đồng, sự bảo hộ của nhà nước trong ban hành các quy định về cạnh tranh...

Trên cơ sở các lý thuyết vừa đề cập, pháp luật thuế về chi phí đưa ra các “hàng rào” kỹ thuật, đó chính là những quy định ràng buộc để chi phí kế toán trở thành chi phí thuế. Dựa vào đó, nhà nước tiến hành thu thuế, để thuế là nguồn thu thường xuyên, tương đối ổn định tạo lập ngân sách nhà nước [6, Trang 25]. Ngoài ra, những điều kiện để chi phí được đưa vào chi phí thuế đã giúp thuế điều tiết thu nhập, thực hiện công bằng xã hội [5, Trang 31].

SỰ KHÁC BIỆT GIỮA CHI PHÍ THEO PHÁP LUẬT KẾ TOÁN VÀ PHÁP LUẬT THUẾ

Chi phí là một khái niệm cơ bản nhất trong hoạt động sản xuất kinh doanh của bất kỳ một chủ thể kinh doanh nào trên thị trường. Bởi vì, để tối đa hóa lợi nhuận, chủ thể kinh doanh bắt buộc phải tối thiểu hóa chi phí. Vậy, chi phí là gì?

Trong từ điển kinh tế, “chi phí là cái mà chúng ta từ bỏ để nhận được một cái gì đó, có thể thông qua hành vi mua, trao đổi hay sản xuất” [7, trang 40]. Dưới góc độ kinh doanh, “Chi phí sản xuất kinh doanh của một doanh nghiệp là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về vật chất và về lao động mà doanh nghiệp phải bỏ ra để sản xuất, tiêu thụ sản phẩm và một số khoản tiền thuế gián thu mà doanh nghiệp phải bỏ ra để thực hiện hoạt động sản xuất - kinh doanh trong một thời kỳ nhất định” [8, Trang 125]. Ngoài ra, theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 “Chuẩn mực chung” thì “Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu” [9, Điểm b khoản 31].

Như vừa trình bày, hiện nay có nhiều quan điểm khác nhau về khái niệm chi phí, nhưng tựu chung lại, chi phí doanh nghiệp là toàn bộ các khoản chi phát sinh liên quan đến hoạt động thường xuyên của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định.

Đối với pháp luật về kế toán, thì nguyên tắc kế toán chi phí trong quy định về hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp quy định:

“1. Chi phí là những khoản làm giảm lợi ích kinh tế, được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh hoặc khi có khả năng tương đối chắc chắn sẽ phát sinh trong tương lai không phân biệt đã chi tiền hay chưa.

2. Việc ghi nhận chi phí ngay cả khi chưa đến kỳ hạn thanh toán nhưng có khả năng chắc chắn sẽ phát sinh nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng và bảo toàn vốn. Chi phí và khoản doanh thu do nó tạo ra phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán, thì kế toán phải căn cứ vào bản chất và các Chuẩn mực kế toán để phản ánh giao dịch một cách trung thực, hợp lý”.[10, Điều 82]

Nguyên tắc kế toán chi phí trong quy định về hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ cũng quy định:

“1. Chi phí là những khoản làm giảm lợi ích kinh tế, được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh

hoặc khi có khả năng tương đối chắc chắn sẽ phát sinh trong tương lai không phân biệt đã chi tiền hay chưa. 2. Việc ghi nhận chi phí ngay cả khi chưa đến kỳ hạn thanh toán nhưng có khả năng chắc chắn sẽ phát sinh nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng và bảo toàn vốn. Chi phí và khoản doanh thu do nó tạo ra phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Tuy nhiên trong một số trường hợp, nguyên tắc phù hợp có thể xung đột với nguyên tắc thận trọng trong kế toán, thì kế toán phải căn cứ vào bản chất của giao dịch để phản ánh một cách trung thực, hợp lý” [11, Điều 59].

Pháp luật thuế về chi phí của doanh nghiệp bao gồm những quy định của pháp luật đối với chi phí của doanh nghiệp mà chi phí này cần thiết để xác định, từ đó phục vụ quá trình xác định số thuế mà doanh nghiệp phải nộp. Theo quy định của pháp luật thuế, đối với phương pháp tính thuế kê khai, khi đó, chi phí là một chỉ tiêu cực kỳ quan trọng nhưng lại rất phức tạp. Theo đó, chi phí lại được phân chia thành chi phí được trừ và chi phí không được trừ khi tính thuế TNDN. Theo quy định hiện tại, để đáp ứng là chi phí được trừ, khoản chi này phải đáp ứng các điều kiện cần sau đây:

Một là, khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp;

Hai là, khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật. Và khoản chi nếu có hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. [11, Khoản 1, Điều 6].

Song song đó, để được coi là chi phí được trừ trong tính thuế TNDN, các chi phí mà doanh nghiệp đã thực hiện cũng phải đáp ứng thêm điều kiện đủ. Đó là khoản chi phải không thuộc vào 37 các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế [12, Khoản 2, Điều 6].

Như vậy, với những quy định vừa trình bày, cơ bản chúng ta đều nhận thấy, chi phí do pháp luật kế toán quy định lúc nào cũng lớn hơn chi phí do pháp luật thuế điều chỉnh. Sự khác biệt này hoàn toàn có thể giải thích một cách đơn giản xuất phát từ bản chất của kế toán và thuế như đã trình bày ở phần cơ sở lý thuyết. Nhận thấy được khác biệt này giúp cho người làm kế toán trong doanh nghiệp phản ánh được đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhưng cũng tính toán được đầy đủ nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp.

THỰC TRẠNG PHÁP LUẬT KẾ TOÁN, PHÁP LUẬT THUẾ VỀ CHI PHÍ VÀ KIẾN NGHỊ HOÀN THIỆN

Tuy có sự khác biệt giữa quy định của kế toán và thuế về chi phí, nhưng đương nhiên, các doanh nghiệp

chịu sự điều chỉnh của pháp luật, chắc chắn phải tuân theo. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện, một số các quy định của pháp luật cũng bộc lộ một vài bất cập nhất định, làm ảnh hưởng tới động lực phát triển của các chủ thể kinh doanh. Dưới đây tác giả sẽ trình bày một số quy định có sự khác nhau giữa kế toán và thuế, từ đó sẽ đưa ra những khuyến nghị chỉnh sửa các quy định cho phù hợp.

Thực trạng pháp luật về thời điểm, mức trích khấu hao tài sản cố định (TSCĐ) và khuyến nghị hoàn thiện

Pháp luật về thuế quy định, chi khấu hao đối với tài sản cố định trừ tài sản cố định thuê mua tài chính không có giấy tờ chứng minh thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp sẽ không được đưa vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN [13, Điểm b, Khoản 2.2, Điều 6]. Tuy nhiên, thời điểm bắt đầu trích hoặc thời điểm trích khấu hao TSCĐ được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng hoặc giảm [14, Khoản 9 Điều 9] theo nguyên tắc của kế toán. Doanh nghiệp thực hiện hạch toán tăng, giảm TSCĐ theo quy định hiện hành về chế độ kế toán doanh nghiệp. Nghĩa là, trong một số trường hợp, đặc biệt liên quan đến thủ tục cấp giấy chứng nhận quyền sở hữu ở Việt Nam hiện nay có thể kéo dài, dẫn đến tình trạng có sự khác biệt giữa thời điểm trích khấu hao và đưa chi phí trích khấu hao vào chi phí được trừ. Chính vì sự khác biệt về thời điểm trích khấu hao khi áp dụng theo pháp luật thuế và pháp luật kế toán dẫn đến nhiều doanh nghiệp sẽ trích khấu hao đúng thời điểm theo quy định của pháp luật về kế toán nhưng lại chưa được đưa vào chi phí được trừ. Ví dụ trường hợp Công ty Cổ phần Sản xuất Xuất Nhập khẩu NHP bị Cục thuế Hà Nội phạt hơn 511 triệu đồng¹⁵ liên quan nhiều sai phạm trong đó có kê khai chi phí trích khấu hao nhà xưởng của tài sản chưa thuộc quyền sở hữu của Công ty, chưa đủ điều kiện trích khấu hao.

Do đó, về nội dung Thông tư 96/2015/TT-BTC đối với việc trích khấu hao TSCĐ, tác giả cho rằng cần thiết để ban hành nội dung điều kiện trích khấu hao, đặc biệt là thời điểm trích khấu hao cho đồng nhất với Luật Kế toán, vì theo tác giả, một khi doanh nghiệp đã đưa tài sản vào sử dụng và đủ điều kiện trích khấu hao theo quy định của pháp luật về kế toán thì về cơ bản, tài sản cũng đã được sử dụng hợp pháp và chính vì vậy, không có lý do gì lại không được ghi nhận là chi phí được trừ, trừ khi cơ quan quản lý nhà nước xác định việc sử dụng này là không trung thực.

Ngoài ra, đối với mức trích khấu hao, pháp luật kế toán về chi phí khấu hao TSCĐ hữu hình dựa vào nguyên giá. Nghĩa là khấu hao căn cứ vào toàn bộ các

chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được TSCĐ hữu hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng [16, Khoản 5].

Trong khi đó, pháp luật về chi phí được trừ khi tính thuế TNDN quy định: “Phần trích khấu hao tương ứng với nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ: ô tô dùng cho kinh doanh vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô) sẽ tính vào chi phí không được trừ” [13, Điểm e, Khoản 2.2, Điều 4]. Quy định của luật thuế giá trị gia tăng (GTGT) về khấu trừ thuế GTGT đầu vào thì “Tài sản cố định là ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô sử dụng vào kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô) có trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng (giá chưa có thuế GTGT) thì số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ” [17, Khoản 3 Điều 9].

Tuy nhiên, câu hỏi được đặt ra là căn cứ vào đâu pháp luật hiện hành lại đưa ra một con số cố định 1,6 tỷ đồng, là giá trị tối đa được đưa vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN và số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ?

Có ý kiến cho rằng, khoản chi được đưa vào chi phí được trừ “có khoản lại giới hạn mức tối thiểu” [6, Trang 308]. Tác giả không đồng ý với quan điểm này, vì về suy luận logic, pháp luật thuế đưa ra những giới hạn để tránh việc đưa vào chi phí một cách không hợp lý thì giới hạn về chi phí phải là mức tối đa. Tuy nhiên, cho dù nhà nước dùng biện pháp khống chế hoặc ấn định mức chi được sử dụng hay căn cứ vào định mức nhằm tránh tình trạng doanh nghiệp lập chứng từ khống chi tạo hiện tượng lỗ giả [6, Trang 308] thì tác giả cũng không đồng tình với ý kiến này. Tác giả cho rằng, trên thực tế, không có cơ sở nào để đưa ra quy định như trên, nghĩa là không nên giới hạn mức chi. Bởi vì một số lý do như sau:

Một là, kể từ ngày 06/08/2015, pháp luật đã bãi bỏ quy định mức khống chế 15% đối với các chi phí tiếp khách, quảng cáo, quà cho biếu tặng theo khoản 2 Điều 14 Thông tư 96/2015/TT-BTC sửa đổi bổ sung Thông tư 78/2014/TT-BTC. Nghĩa là xu hướng chung, các mức khống chế các khoản chi dần cần được bãi bỏ mà hướng theo việc nâng cao năng lực quản lý để xác định các khoản chi thực chất phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Hai là, nếu dựa vào căn cứ vào định mức xe ô tô của công ty Nhà nước làm hệ quy chiếu thì hiện nay, mức chi tối đa 840 triệu đồng [18, Khoản 1 Điều 10] được thực hiện từ năm 2015 đã được thay thế mức 920 triệu

đồng [19, Điều 7] từ 25/02/2019. Nghĩa là, nếu vì bản chất bảo vệ nguồn thu thuế cho Nhà nước, mà quy định định mức khống chế thì định mức này cũng cần có sự điều chỉnh theo sự trượt giá của đồng tiền cùng với thời gian, tạo điều kiện cho các doanh nghiệp kinh doanh cạnh tranh công bằng.

Chính vì vậy, tác giả khuyến nghị cần sớm bãi bỏ quy định khống chế này, để cho các chủ thể kinh doanh được phép tự do trang bị cơ sở vật chất cho phù hợp với hình ảnh của đơn vị, đặc biệt trong tình hình hiện nay, xe ô tô cũng chỉ là một phương tiện và doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực này họ cũng đã thực hiện nghĩa vụ thuế theo đúng quy định thì chi cần tuân thủ các điều kiện chung về chi phí được trừ như đã đề cập ở trên là được đưa vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN.

Thực trạng pháp luật về chi phí lãi vay và khuyến nghị hoàn thiện.

Theo chuẩn mực kế toán, chi phí lãi vay hay chi phí đi vay là lãi tiền vay và các chi phí khác phát sinh liên quan trực tiếp đến các khoản vay của doanh nghiệp [20, Khoản 03].

Tuy nhiên, chi phí lãi vay lại bị loại trừ khi tính thuế TNDN trong hai trường hợp sau:

Một là, đối với trường hợp chưa đóng đủ vốn điều lệ, không được đưa khoản chi phí lãi vay tương ứng phần vốn điều lệ còn thiếu vào chi phí được trừ [13, Mục 2.18 Khoản 2, Điều 4].

Hai là, đối với trường hợp đã đóng đủ vốn điều lệ thì doanh nghiệp được đưa toàn bộ chi phí lãi vay vào chi phí được trừ nếu doanh nghiệp này vay của tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế. Trong trường hợp nếu vay cá nhân thì chi đưa tối đa 150% lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay [13, Mục 2.17 Khoản 2, Điều 4]. Hiện nay, lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố là 9%, con số 9% này đã trải qua nhiều năm, từ 2009 đến nay mặc cho tình hình kinh tế xã hội mỗi năm mỗi khác nhau và ngày càng phát triển [21, Điều 1]. Nghĩa là, doanh nghiệp chỉ đưa tối đa 150% x 9% là 13,5% chi phí lãi vay vào chi phí được trừ trong trường hợp vay của cá nhân không phải là tổ chức tín dụng, tổ chức kinh tế thì theo quy định của Thông tư số 96/2015/TT-BTC.

Mặt khác, tại Điều 468 Bộ luật dân sự (BLDS) 2015 quy định: “Lãi suất vay do các bên thỏa thuận. Trường hợp các bên có thỏa thuận về lãi suất thì lãi suất theo thỏa thuận không được vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay, trừ trường hợp luật khác có liên quan quy định khác.”

Từ các liệt kê trên, rõ ràng chúng ta thấy rằng có sự không hợp lý đối với quy định này. Việc quy định

như vậy tạo ra sự không công bằng cho các doanh nghiệp, cũng như là hạn chế sự lựa chọn nguồn vay vốn của các doanh nghiệp này. Cụ thể, BLDS cho phép thỏa thuận mức lãi suất đến 20%/năm, trong khi Thông tư số 96/2015/TT-BTC chỉ cho phép tính vào chi phí được trừ dưới mức lãi suất là 13,5%/năm, quy định như vậy tạo ra đã tạo sự khác biệt khá lớn và sự khác biệt này ảnh hưởng không nhỏ đến tài chính của doanh nghiệp.

Từ những nhìn nhận trên, tác giả đưa ra kiến nghị nhằm hoàn thiện pháp luật về thuế TNDN liên quan đến chi phí lãi vay như sau: không nên phân biệt doanh nghiệp đi vay từ tổ chức tín dụng hay tổ chức kinh tế hoặc vay của cá nhân, nếu doanh nghiệp thật sự đi vay và đáp ứng các quy định của pháp luật về các khoản chi được trừ. Kiến nghị này cũng hợp lý vì theo quy định của pháp luật, khoản lợi tức từ việc cho vay, bên cho vay vẫn phải gánh chịu các loại thuế thu nhập tương ứng, như thuế TNDN hoặc thuế thu nhập cá nhân từ đầu tư vốn.

Thực trạng quy định của pháp luật về chi phí tiền công, tiền lương của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) và khuyến nghị hoàn thiện

Theo quy định tại Mục k, Khoản 2, Điều 9, Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, được sửa đổi bổ sung bởi khoản 5 điều 1 Luật thuế TNDN sửa đổi năm 2013, khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế gồm: “Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân; thù lao trả cho sáng lập viên doanh nghiệp không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh; tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán chi khác để chi trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật;”

Như vậy, theo quy định trên của Luật thuế TNDN thì tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) là chi phí được trừ.

Theo quy định tại Mục m, Khoản 2, Điều 9, Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hướng dẫn Luật thuế TNDN thì: ”m) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân; chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ), thù lao trả cho thành viên sáng lập doanh nghiệp mà những người này không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh;”

Như vậy, theo quy định của Nghị định 218/2013/NĐ-CP thì tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) chỉ

được trừ khi người này có trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

Theo quy định tại Mục d, Khoản 2.5, Điều 6 của Thông tư số 78/2014/TT-BTC hướng dẫn tiền lương chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) thì:

” d) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ); thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng thành viên, hội đồng quản trị mà những người này không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.”

Như vậy, theo quy định của Thông tư 78/2014/TT-BTC thì tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) là khoản chi không được trừ với bất kỳ lý do nào, không quan tâm đến việc người đó có trực tiếp tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh hay không.

Do đó khi đọc các văn bản trên tác giả nhận thấy rằng, cùng một nội dung là chi phí lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) nhưng hướng dẫn tại ba văn bản đều khác nhau và nghiêm trọng hơn trong trường hợp này Thông tư lại hướng dẫn trái với quy định của luật. Cụ thể được chỉ ra như sau:

Thứ nhất, theo quy định của luật thuế TNDN, tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) được trừ nếu thỏa mãn các quy định tại Khoản 1, Điều 9, Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, được sửa đổi bởi Khoản 3 Điều 1 Luật số 71/2014/QH13 về thuế sửa đổi 2014. Cụ thể là: Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật; Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.

Thứ hai, theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, ngoài việc phải thỏa mãn quy định tại Khoản 1, Điều 9, tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) còn phải thỏa mãn điều kiện là người này có trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.

Thứ ba, theo quy định của Thông tư số 78/2014/TT-BTC, tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) không được trừ trong mọi trường hợp.

Liên quan đến vấn đề trên, trong thời gian qua Quốc hội đã chỉnh sửa, bổ sung một số điều của Luật thuế theo Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014, Chính phủ cũng đã ban hành Nghị định 12/2015/NĐ-CP và Thông tư hướng dẫn về thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ đầu tư vốn đối của chủ sở hữu Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ). Theo đó, thu nhập từ đầu tư vốn trong trường hợp này sẽ không phải nộp thuế thu nhập cá nhân. Nghĩa là, pháp luật hiện hành đã thừa nhận không đưa chi phí tiền lương của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn do một cá nhân làm chủ vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Như vậy, nếu thừa nhận quan điểm này, để thống nhất giữa các văn bản quy phạm pháp luật, hạn chế tối đa các bất cập khi triển khai vào thực tế thiết nghĩ Chính phủ cần chỉnh sửa Nghị định 218/2013/NĐ-CP và Quốc hội chỉnh sửa Luật thuế TNDN cho phù hợp với các quy định khác về cùng một vấn đề.

Thực trạng pháp luật quy định về một số các khoản chi được lập bảng kê và khuyến nghị hoàn thiện

Thông tư số 78/2014/TT-BTC tại Khoản 2.4 Điều 6 quy định về chi phí không được trừ đối với chi phí của doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ (không có hóa đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư này) nhưng không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp.

Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ do người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực. Doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ được phép lập Bảng kê tính vào chi phí được trừ nêu trên không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp giá mua hàng hóa, dịch vụ trên bảng kê cao hơn giá thị trường tại thời điểm mua hàng thì cơ quan thuế căn cứ vào giá thị trường tại thời điểm mua hàng, dịch vụ cùng loại hoặc tương tự trên thị trường xác định lại mức giá để tính lại chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định việc mua hàng hóa không có hóa đơn của doanh nghiệp trong một số trường hợp được lập bảng kê mua hàng và được đưa vào chi phí được trừ. Đó là trường hợp mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra; mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp

của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra. Tuy nhiên, trên thực tế đa số các doanh nghiệp mua các hàng hoá, sản phẩm trên với số lượng lớn nên không thuận tiện để liên hệ trực tiếp với từng người nông dân, người trực tiếp sản xuất được mà các doanh nghiệp thường sẽ mua thông qua một đối tượng thu gom hàng hoá, sản phẩm trực tiếp từ người nông dân hoặc người trực tiếp sản xuất để phục vụ cho hoạt động kinh doanh của mình. Đối tượng thu gom này mang vai trò là trung gian cho những người nông dân để cung cấp hàng hoá, sản phẩm cho doanh nghiệp nhưng nếu doanh nghiệp lập bảng kê thu mua hàng hoá sản phẩm từ đối tượng này và kèm theo chứng từ thanh toán cũng không được tính vào chi phí được trừ. Với quy định chỉ được tính vào chi phí được trừ khi lập bảng kê kèm chứng từ thanh toán với từng người nông dân, người trực tiếp sản xuất điều này sẽ gây rất nhiều khó khăn về thời gian và chi phí cho doanh nghiệp, không tạo được điều kiện thuận lợi để các doanh nghiệp kinh doanh phát triển.

Chính vì thế, tác giả đề nghị pháp luật về thuế TNDN cần nới lỏng cho doanh nghiệp đối với việc lập các bảng kê khi mua hàng không có hóa đơn của những người nông dân trực tiếp sản xuất ra, cần thiết cho phép doanh nghiệp mua từ những người thu gom trực tiếp từ người nông dân và những người trực tiếp sản xuất đánh bắt ra. Trong trường hợp này doanh nghiệp vẫn được tính vào chi phí được trừ nếu có đầy đủ chứng từ sau: lập bảng kê thu mua hàng hoá, dịch vụ theo mẫu số 01/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC, hợp đồng mua bán, chứng từ thanh toán cho người thu gom. Sự thay đổi này sẽ làm cho việc áp dụng đúng quy định của pháp luật trở nên dễ dàng hơn, doanh nghiệp sẽ tự giác áp dụng chứ không phải thực hiện hành vi trái quy định pháp luật nhằm đưa khoản chi này vào chi phí được trừ, khi mua hàng hóa dịch vụ của người nông dân và những người trực tiếp sản xuất đánh bắt ra. Từ đó tạo một hành lang pháp lý vững chắc và đáng tin tưởng cho doanh nghiệp.

KẾT LUẬN

Với việc trình bày sự khác biệt giữa các quy định của pháp luật kế toán và pháp luật thuế về chi phí, tác giả đã nhận thấy một số bất cập tồn đọng ở một số quy định cụ thể. Từ đó, tác giả trình bày các khuyến nghị đối với mỗi nội dung bất cập.

Dĩ nhiên, đây chỉ là một số những bất cập theo quan điểm của tác giả cho đến thời điểm nghiên cứu hiện tại. Sẽ có nhiều hơn hoặc ít hơn những bất cập đối với quan điểm của mỗi người, đặc biệt là quan điểm của mỗi doanh nghiệp khi gặp phải thực trạng trong doanh nghiệp mình.

Tác giả mong muốn, với những phát hiện và góp ý của mình trong một số khoản chi phí nhất định trên đây, người đọc sẽ đồng quan điểm và ủng hộ việc thay đổi một số quy định chưa phù hợp thực tiễn.

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

BLDS: Bộ luật dân sự
GTGT: giá trị gia tăng
TNDN: thu nhập doanh nghiệp
TSCĐ: tài sản cố định

TUYÊN BỐ XUNG ĐỘT LỢI ÍCH

Tác giả xin cam đoan rằng không có bất kì xung đột lợi ích nào trong công bố bài báo

TUYÊN BỐ ĐÓNG GÓP CỦA CÁC TÁC GIẢ

Toàn bộ nội dung bài viết chỉ do tác giả thực hiện.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Quốc hội. Luật Kế toán số 88/2015/QH13 ngày 20/11/2015. 2015;.
2. Quốc Hội. Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/06/2019. 2006;.
3. Phan Lê Thành Long. Kế toán thực chứng: hướng đúng phát triển cho Việt Nam, Tạp chí Kế toán tháng 8/2010. 2010;.
4. Thường VK, et al. Giáo trình Nguyên lý kế toán. NXB ĐHQG TPHCM. 2013;.
5. Smith A. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. 1776;.
6. Trường Đại học Luật TPHCM. Giáo trình Luật thuế. NXB Hồng Đức. 2016;.
7. Ngọc NV. Từ điển Kinh tế học. NXB Kinh tế Quốc dân;.
8. Kết VQ, Tấn NV. Quản trị Tài chính. NXB Bưu Điện. 2008;.
9. Bộ trưởng Bộ Tài Chính. Chuẩn mực kế toán số 1, Chuẩn mực chung, Ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. 2002;.
10. Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 của Bộ Tài chính về Hướng dẫn chế độ kế toán;.
11. Thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26 tháng 08 năm 2016 của Bộ tài chính về hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa;.
12. Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18 tháng 6 năm 2014 hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN;.
13. Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22 tháng 6 năm 2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNDN tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính;.
14. Thông tư 45/2013/TT-BTC, ngày 25 tháng 4 năm 2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Thông tư hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định;.
15. Từ trường hợp NHP bị phạt thuế, nhìn sang bắt cập trong cách tính khấu hao tài sản cố định. Truy cập ngày 25 tháng 2 năm 2019; Available from: <http://ndh.vn/tu-truong-hop-nhp-bi-phat-thue-nhin-sang-bat-cap-trong-cach-tinh-khau-hao-tai-san-co-dinh-20170820102356696p4c147.news>.
16. Chuẩn mực số 03 Tài sản cố định hữu hình, ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính;.
17. Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10 tháng 10 năm 2014 của Bộ trưởng Bộ tài chính hướng dẫn thực hiện quy định tại Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2014 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế;.
18. Quyết định Số: 32/2015/QĐ-TTg quy định tiêu chuẩn, định mức và chế độ quản lý, sử dụng xe ô tô trong cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ;.
19. Nghị định 04/2019/NĐ-CP ngày 11 tháng 01 năm 2019 của Chính Phủ quy định tiêu chuẩn, định mức sử dụng xe ô tô;.
20. Chuẩn mực số 16 Chi phí đi vay, ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính;.
21. Quyết định 2868/QĐ-NHNN ngày 29 tháng 11 năm 2010 về mức lãi suất cơ bản bằng đồng Việt Nam của Thống đốc Ngân hàng Nhà nước;.

The difference of costs in accounting law and tax law

Tran Thi Thu Ngan*



Use your smartphone to scan this QR code and download this article

ABSTRACT

Expense is one of the most important information in organizing and operating the business activities of an enterprise. Scientific expenses have many different definitions, and according to the law, there are also differences in legal normative documents. For the managers, especially the financial management of the business, the issue of legal compliance and optimizing the value of the business is a parallel requirement. In practice, however, these two targets are contradictory every so often. Even on the same issue, legal documents have notable differences. Therefore, distinguishing between the expenses under the accounting laws and the expenses according to the tax law is a necessary requirement for any manager so that they can foresee the legal consequences when choosing appropriate behavior. The article, on the basis of presenting and listing the difference of expenses in the accounting law and tax law, has given a number of recommendations to suit the expense, helping businesses of all economic sectors more convenient when incurred transactions related to expenses in the process of operation, thereby creating equality among businesses and stimulating economic development.

Key words: expense of accounting, tax charges, differences

University of Economics and Law,
VNU-HCM, Vietnam

Correspondence

Tran Thi Thu Ngan, University of
Economics and Law, VNU-HCM,
Vietnam

Email: nganttt@uel.edu.vn

History

- Received: 18/01/2021
- Accepted: 27/05/2021
- Published: 03/06/2021

DOI : 10.32508/stdjelm.v5i3.763



Copyright

© VNU-HCM Press. This is an open-access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International license.



Cite this article : Ngan T T T. **The difference of costs in accounting law and tax law.** *Sci. Tech. Dev. J. -Eco. Law Manag.*; 5(3):1619-1626.