PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH PHỤC VỤ CHO CÔNG TÁC THANH TRA – KIỂM TRA

Báo cáo tài chính là bộ phận chủ yếu và quan trọng hợp thành hồ sơ khai thuế TNDN, phản ánh toàn bộ kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh; sự biến động về tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Thực tiễn công tác thanhkiểm tra thuế cho thấy phần lớn cũng xoay quanh Báo cáo tài chính. Pháp luật về kế toán ngày càng được hoàn thiện, đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế; pháp luật về thuế cũng ngày được minh bạch, đáp ứng yêu cầu cải cách hành chính. Công tác thanh-kiểm tra cần hướng đến tư duy phân tích rủi ro trên cơ sở pháp luật kế toán, từ đó xác định khoản trống giữa kế toán và thuế để hướng đến xử lý nhằm tạo công bằng xã hội và hỗ trợ người nộp thuế thực hiện đúng pháp luật. Tài liệu được xây dựng để đáp ứng cho yêu cầu nêu trên và được khái quát những vấn đề từ thực tiễn qua công tác thanh - tra kiểm tra, đối chiếu với pháp luật hiện hành để hệ thống hóa một số kỹ năng cơ bản, nhằm phát hiện các dạng sai phạm chủ yếu thông qua phân tích báo cáo tài chính trong hoạt động thanh – kiểm tra thuế.

Từ bảng cân đối kế toán hoặc bảng cân đối tài khoản kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính, chuyên đề đã xây dựng thành một bộ tiêu chí rủi ro nhằm hỗ trợ công thức thuế nhận dạng dấu hiệu sai phạm nhanh chóng, dễ dàng và có thể làm nền tảng cho việc ứng dụng công nghệ thông tin

- Từ báo cáo kết hợp hoạt động kinh doanh kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính chuyên đề đã phân tích và so sánh những điểm khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế, nhằm nhận dạng các dấu hiệu rủi ro và xác định những nội dung trọng tâm cho công tác thanh – kiểm tra và hệ thống khái quát những rủi ro phổ biến để làm cơ sở cho cơ quan thuế thực hiện công tác hướng dẫn công thức thuế và hỗ trợ người nộp thuế.

1. Thời hạn nộp Báo cáo tài chính

\* Đối với doanh nghiệp Nhà nước

a) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính quý:

- Đơn vị kế toán phải nộp Báo cáo tài chính quý chậm nhất là 20 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán quý; Đối với công ty mẹ, Tổng công ty Nhà nước chậm nhất là 45 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc doanh nghiệp, Tổng công ty Nhà nước nộp Báo cáo tài chính quý cho công ty mẹ, Tổng công ty theo thời hạn do công ty mẹ, Tổng công ty quy định.

b) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm:

- Đơn vị kế toán phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; Đối với công ty me, Tổng công ty nhà nước chậm nhất là 90 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc Tổng công ty Nhà nước nộp Báo cáo tài chính năm cho công ty mẹ, Tổng công ty theo thời hạn do công ty mẹ, Tổng công ty quy định.

\* Đối với các loại doanh nghiệp khác

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc nộp Báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

\* Đối với Báo cáo tài chính hợp nhất

- Báo cáo tài chính hợp nhất năm phải nộp cho chủ sở hữu và các cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền chậm nhất là 90 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm và được công khai thời hạn 120 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Công ty mẹ là đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất năm và công khai theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

- Báo cáo tài chính hợp nhất giữu niên độ phải nộp cho các chủ sở hữu và các cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền chậm nhất là 45 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán. Công ty mẹ là đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán phải nộp và công khai Báo cáo tài chính giữ niên độ theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

**2. Nơi nhận Báo cáo tài chính**



\* Đối với Báo cáo tài chính hợp nhất

Báo cáo tài chính hợp nhất năm và giữa niên độ (quý) phải nộp cho cơ quan tài chính, cơ quan thuế, cơ quan thống kê và cơ quan cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy đăng ký kinh doanh, Ủy ban chứng khoán Nhà nước và Sở giao dịch chứng khoán, cụ thể:

\*\* Cơ quan tài chính:

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu nhà nước do UBND cấp tỉnh thành lập phải nộp báo cáo tài chính hợp nhất cho Sở Tài Chính. Các Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước do các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ hoặc Thủ tướng chính phủ quyết định thành lập phải nộp báo cáo tài chính hợp nhất cho Bộ Tài chính (Cục Tài chính doanh nghiệp), trừ các trường hợp sau:

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước hoạt động trong các lĩnh vực ngaab hàng, đầu tư tài chính nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Bộ Tài chính (Vụ Tài chính Ngân hàng và các tổ chức tài chính). Riêng Tổng công ty đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước (SCIC); Công ty mua bán nợ và tài sản tồn động (DATC); Tập Đoàn Bảo Việt ngoài việc nộp Báo cáo tài chính hợp nhất theo quy định nêu trên còn phải nộp cho cục Tài chính doanh nghiệp.

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước hoạt động trong các lĩnh vực bảo hiểm nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Bộ Tài chính (Cục Quản lý và giám sát Bảo hiểm);

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước hoạt động trong lĩnh vực chứng khoán phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Ủy ban Chứng khoán Nhà nước và Sở giao dịch chứng khoán.

\*\* Công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước ngoài việc nộp báo cáo theo quy định tại khoản 1 Điều này còn phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho các đơn vị thực hiện quyền chủ sở hữu theo phân công, phân cấp tại Nghị định số 99/2012/NĐ-CP ngày 15/11/2012 của Chính phủ và các văn bản sửa đổi, bổ sung (nếu có).

\*\* Cơ quan thuế và cơ quan thống kê

a) Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước do các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ hoặc Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Tổng cục Thuế, cơ quan thuế địa phương, Tổng Cục thống kê, cơ quan thống kê địa phương.

b) Tập đoàn, công ty mẹ khác phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho cơ quan Thuế và cơ quan Thống kê địa phương

\*\* Cơ quan cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy đăng ký kinh doanh

Công ty mẹ không thuộc sở hữu Nhà nước nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho cơ quan cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy đăng ký kinh doanh.

\*\* Công ty đại chúng, tổ chức niêm yết, tổ chức phát hành chứng khoán ra công chúng, công ty chứng khoán, công ty đầu tư chứng khoán, quỹ và các công ty quản lý quỹ phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Uỷ ban chứng khoán Nhà nước và Sở Giao dịch chứng khoán nơi công ty niêm yết.

**3. Hệ thống Báo cáo tài chính**

a) Báo cáo tài chính doanh nghiệp

a1) Báo cáo tài chính áp dụng đối với các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế thực hiện kế toán theo quy định Thông tư số 200/2014/TTBTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính:

Báo cáo tài chính năm gồm:

- Trường hợp đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

- Bảng Cân đối kế toán: Mẫu số B 01 - DN

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B 02 - DN

- Báo cáo luân chuyển tiền tệ Mẫu số B 03 - DN

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính: Mẫu số B 09 - DN

- Báo cáo tài chính gửi cho cơ quan thuế phải lập và gửi thêm phụ biểu sau:

- Bảng Cân đối tài khoản: Mẫu số F 01- DNN

- Trường hợp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục: doanh nghiệp vẫn phải trình bày đầy đủ các Báo cáo tài chính và ghi rõ là:

+ Bảng cân đối kế toán áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B01/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu riêng.

• Báo cáo kết quả kinh doanh áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B02/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường.

• Báo cáo lưu chuyển tiền tệ áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B03/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường.

• Thuyết minh báo cáo tài chính áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B09/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu riêng.

Báo cáo tài chính giữa niên độ gồm:

- Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ gồm:

- Bảng Cân đối kế toán giữa niên độ: Mẫu số B 01a - DN

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ: Mẫu số B 02a - DN

- Báo cáo luân chuyển tiền tệ giữa niên độ: Mẫu số B 03a - DN

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc: Mẫu số B 09a - DN

- Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng tóm lược gồm:

- Bảng Cân đối kế toán giữa niên độ: Mẫu số B 01b - DN

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ: Mẫu số B 02b - DN

- Báo cáo luân chuyển tiền tệ giữa niên độ: Mẫu số B 03b - DN

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính chọn lọc: Mẫu số B 09b - DN

a2) báo cáo tài chính đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa:

- Trước năm tài chính 2017 (Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/09/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và Thông tư số 138/2011/TT-BTC ngày 04/10/2011 của Bộ Tài chính):

+ Báo cáo tài chính dùng dối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa gửi cho cơ quan thuế gồm:

- Bảng Cân đối kế toán: Mẫu số B 01 - DNN

- Bảng CĐTK: Mẫu số F01 - DNN

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B 02 - DNN

- Báo cáo luân chuyển tiền tệ (khuyến khích) Mẫu số B 03 - DNN

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính: Mẫu số B 09 – DNN

+ Báo cáo tài chính đối với HTX gửi cho cơ quan thuế gồm:

- Bảng Cân đối kế toán: Mẫu số B 01 – DNN/HTX

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B 02 – DNN/HTX

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính: Mẫu số B 09 – DNN/HTX

- Từ năm tài chính 2017 (Thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26/08/2016 của Bộ Tài chính):

+ Doanh nghiệp vừa và nhỏ đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

- Báo cáo tình hình tài chính Mẫu số B 01a - DNN

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh Mẫu số B 02a - DNN

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính Mẫu số B 09 – DNN

Tùy theo đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý, doanh nghiệp có thể chọn lập Báo cáo tài chính theo mẫu số B01b-DNN thay cho Mẫu số B01-DNN.

Báo cáo tài chính gửi cho cơ quan thuế phải lập và gửi thêm Bảng cân đối tài khoản (Mẫu số F01-DNN).

- Báo cáo luân chuyển tiền tệ (khuyến khích) Mẫu số B 03 – DNN

+ Doanh nghiệp vừa và nhỏ không đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

- Báo cáo tài chính: Mẫu số B 01 - DNNKLT

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B 02 - DNN

- Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính: Mẫu số B 09 – DNNKLT

|  |  |
| --- | --- |
| - Báo cáo luân chuyển tiền tệ (khuyến khích) + Doanh nghiệp siêu nhỏ: | Mẫu số B 03 – DNN |

- Báo cáo tài chính: Mẫu số B 01 - DNSN

- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh: Mẫu số B 02 - DNSN

|  |  |
| --- | --- |
| - Bảng Thuyết minh báo cáo tài chính: a3) Báo cáo tài chính hợp nhất gồm: | Mẫu số B 09 – DNSN |

- Báo cáo tài chính hợp nhất gồm Báo cáo tài chính hợp nhất năm và Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ (báo cáo quý, gồm vả quý IV và báo cáo bán niên). Báo cáo tài chính hợp nhất năm được lập dưới dạng đầy đủ, Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ được lập dưới dạng đầy đủ hoặc tóm lược.

- Báo cáo tài chính hợp nhất năm và Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ gồm:

+ Bảng cân đối kế toán hợp nhất;

+ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất; + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất;

+ Bảng thuyết minh Báo cáo tài chính hợp nhất.

Báo cáo tài chính hợp nhất áp dụng biểu mẫu Báo cáo tài chính của doanh nghiệp độc lập quy định tại Chế độ kế toán doanh nghiệp và bổ sung thêm các chỉ tiêu.

a4) Báo cáo tài chính tổng hợp và báo cáo tài chính của đơn vị kế toán trực thuộc:

- Các doanh nghiệp có trụ sở chính ở một địa phương nhưng có các đơn vị kế toán trực thuộc ở địa phương khác thì ngoài việc phải lập báo cáo tài chính trụ sở chính, doanh nghiệp còn phải lập báo cáo tài chính tổng hợp vào cuối kỳ kế toán năm để nộp cho cơ quan thuế.

- Các đơn vị kế toán trực thuộc lập báo cáo tài chính năm gửi cho doanh nghiệp để làm căn cứ lập báo cáo tài chính tổng hợp.

4. **Phân tích, đánh giá các khoản mục trên bảng cân đối kế toán, bảng cân đối số phát sinh kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính**

4.1 Thanh toán với người mua

Trường hợp TK 131 có số dư có: cần xem xét thuyết minh báo cáo tài chính để xác định cụ thể khách hàng nào đã ứng trước tiền và có thể trao đổi với người nộp thuế (NGƯỜI NỘP THUẾ) để làm rõ nội dung ứng trước tiền hàng và đã phát sinh doanh thu vào thời điểm nào.

Trường hợp TK 131 có số dư nợ: cần xem xét thời điểm phát sinh doanh thu; xác nhận nợ, hợp đồng quy định thời hạn chậm trả và khoản phạt vi phạm hợp đồng.

Rủi ro:

- Khai thiếu doanh thu tính thuế, nhất là hoạt động dịch vụ (trước năm 2015).

- Khai thiếu thu nhập (nợ phải trả không xác định chủ nợ, khoản tiền người mua ứng trước sau đó không mua hàng – vi phạm hợp đồng).

4.2 Dự phòng tổn thất các khoản đầu tư ngắn hạn – dư có TK 129

(TT200/2014/TT-BTC – 133/2016/TT-BTC: TK 229)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 129 (TT200/2014/TT-BTC – 133/2016/TT-BTC: TK 229) phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Xác định số dư đầu, cuối kỳ, số dư đã trich thêm hoặc số đã hoàn nhập giảm chi phí.

- Số lượng chứng khoán cho từng loại chứng khoán đầu tư (đầu tư theo đúng pháp luật và được tư do mua bán trên thị trường); giá chứng khoán đang hác toán trên sổ kế toán; giá chứng khoán thực tế trên thị trường.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định.

Rủi ro: NGƯỜI NỘP THUẾ trích dự phòng không phù hợp, không hoàn nhập.

4.3 Các khoản phải thu (dư nợ TK 138)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 138 phát sinh số dư nợ thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Doanh nghiệp có phát sinh nghiệp vụ cho mượn tiền (không tính lãi) để nhận dạng dấu hiệu không khai thu nhập tài chính vào thu nhập chịu thuế TNDN (trước ngày 02/08/2014) hoặc chi phí lãi vay không phục vụ cho hoạt động kinh doanh.

- Tài sản thiếu, mất chờ xử lý để xác định nguyên nhân và nhận dạng dấu hiệu rủi ro về thuế GTGT.

4.4 Dự phòng nợ phải thu khó đòi – dư có TK 139 (TT200/2014/TT-BTC – 133/2016/TT-BTC: TK 239)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 139 (TT200/2014/TT-BTC – 133/2016/TT-BTC: TK 229) phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Xác định số dư đầu, cuối kỳ, số đã trích thêm hoặc số đã hoàn nhập giảm chi phí.

- Các khoản nợ khó thu theo từng tuổi nợ, kèm theo khế ước vay tiền, hợp đồng kinh tế, thanh lý hợp đồng, đối chiếu xác nhận nợ, hoặc bằng chứng NGƯỜI NỘP THUẾ lâm vào tình trạng phá sản, đang làm thủ tục giải thể, mất tích, bỏ trốn.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định.

Rủi ro: NGƯỜI NỘP THUẾ trích không phù hợp, không hoàn nhập (trừ trường hợp NGƯỜI NỘP THUẾ đã khai điều chỉnh, bổ sung theo quy định); hoặc không đủ điều kiện theo quy định.

4.5 Dự phòng giảm giá hàng tồn kho – dư có TK 159 (TT200/2014/TT-BTC – 133/2016/TT-BTC: TK 259)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 159 (TT200/2014/TT-BTC – 133/2016/TT-BTC: TK 259) phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Giá trị trên sổ kế toán đối với từng loại hàng tồn kho, căn cứ để xác định giá trị thuần có thể thực hiện được.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định.

- Xem xét trường hợp đã ký hợp đồng tiêu thụ nhưng chưa giao hàng.

Rủi ro: NGƯỜI NỘP THUẾ trích không phù hợp, không hoàn nhập; hoặc không đủ điều kiện theo quy định.

4.6 Tăng, giảm TSCĐ (Số dư nợ TK 211 tăng, giảm)

- Trường hợp phát sinh tăng, giảm TSCĐ trên bảng cân đối kế toán thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

+ Xác định nguyên giá có phù hợp hay không và TSCĐ tăng có hóa đơn, chứng từ đúng quy định hay không.

+ Nếu TSCĐ tăng do đầu tư xây dựng cơ bản (XDCB) hoàn thành, bàn giao thì căn cứ vào kết quả thanh, kiểm tra hoặc kiểm toán các năm trước và năm nay có liên quan đến chi phí XDCB để nhận dạng dấu hiệu rủi ro.

- Trường hợp phát sinh giảm nguyên giá trên bảng cân đối kế toán thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

+ TSCĐ (giảm do nguyên nhân, việc thanh lý, chuyển nhượng có hạch toán đúng quy định không (ghi giảm nguyên giá đồng thời với ghi giảm hao mòn, hạch toán vào thu nhập khác (nếu có) và chi phí khác).

4.7 Hao mòn TSCĐ (TK 214)

Qua phân tích hồ sơ người nộp thuế có trích khấu hao TSCĐ TK 214 thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với người nộp thuế để làm rõ nội dung sau đây:

- Trường họp người nộp thuế áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng (xem thuyết minh báo cáo tài chính) thì căn cứ vào thuyết minh báo cáo tài chính để xác định thời gian khấu hao bình quân (TG KHBQ) cho từng loại TSCĐ (TG KHBQ = nguyên giá (trung bình cộng): giá trị hao mòn), đồng thời so sánh với thời gian khấu hao tối thiểu theo quy định để ước lượng mức khấu hao người nộp thuế trích có phù hợp hay không (trường hợp này chấp nhận sai số đối với trường hợp tăng giảm TSCĐ trong kỳ dẫn đến khấu hao không đủ 12 tháng trong năm).

- Trường hợp người nộp thuế không áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng (xem thuyết minh báo cáo tài chính) thì tùy trường hợp cụ thể công chức thuế căn cứ vào thuyết minh báo cáo tài chính để xác định từng loại TSCĐ, đồng thời

so sánh với quy định có liên quan để ước lượng mức khấu hao người nộp thuế trích có phù hợp không.

- Trương hợp TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất lâu dài; công trình, nhà xây dựng trên đất không thuộc quyền sở hữu của người nộp thuế; xe ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống, tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh có nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng; thì cần xem xét việc trích khấu hao có phù hợp với quy định pháp luật thuế TNDN hay không.

4.8 Dự phòng tổn thất các khoản đầu tư dài hạn (dư có TK 229)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 229 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Xác định số dư đầu, cuối kỳ, số đã trích thêm hoặc số đã hoàn nhập giảm chi phí.

- Các khoản đầu tư tài chính dài hạn (chi tiết theo từng nơi đầu tư).

- Bảng cân đối kế toán của tổ chức kinh tế năm trước liền kề thời điểm trích lập dự phòng mà NGƯỜI NỘP THUẾ có đầu tư tài chính dài hạn.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

Rủi ro: NGƯỜI NỘP THUẾ trích không phù hợp, không hoàn nhập; hoặc không đủ điều kiện theo quy định.

4.9 Trích quỹ tiền lương (dư có TK 334)

Qua phân tích hồ sơ nếu tài khoản 334 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với người nộp thuế để làm rõ nội dung sau đây:

- Số thực chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động từ ngày 01 tháng 01 năm sau liền kề đến ngày cuối cùng phải nộp hồ sơ khai quyết toán thuế của năm sau liền kê năm phân tích hồ sơ.

- Trường hợp năm trước doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng tiền lương mà sau 6 tháng, kể từ ngày kết thúc năm tài chính doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết quỹ dự phòng tiền lương thì doanh nghiệp phải tính giảm chi phí của năm sau. Riêng từ năm 2013 trở về trước thì tính đến 31/12 của năm sau.

- doanh nghiệp khai lỗ thì không được trích quỹ tiền lương (áp dụng từ năm 2011)

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc người nộp thuế trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

4.10Chi phí trả trước (TK 335)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 335 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Nội dung trích trước là gì; căn cứ trích, hồ sơ, chứng từ kèm theo (nếu có).

- Chi phsi trả trước theo kỳ hạn mà đến kỳ hạn chưa chi hoặc chi không hết, chi phí trích trược không phù hợp với doanh thu ghi nhận trong năm.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

Rủi ro: NGƯỜI NỘP THUẾ trích không phù hợp, không hoàn nhập; chi phí phát sinh nhưng không có chứng từ đúng quy định.

4.11Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (TK 337)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 337 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng công việc nào đã hoàn thành, nghiệm thu, đã xác định doanh thu tính thuế.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ đã khai doanh thu tính thuế đầy đủ chưa.

Rủi ro: Khai thiếu doanh thu tính thuế; hoặc lập hóa đơn không đúng thời điểm theo quy định.

4.12Trích kinh phí công đoàn, quỹ bảo hiểm xã hội, y tế, quỹ bảo hiểm thất nghiệp (dư có TK 3382, 3383, 3384, 3389)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 3382, 3383, 3384, 3389 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Khoản trích có phù hợp với quy định hay không. NGƯỜI NỘP THUẾ còn nợ cơ quan bảo hiểm, công đoàn cấp trên hay mức trích tính vào chi phí lớn hơn mức nộp.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

4.13Doanh thu chưa thực hiện (TK 3387)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 3387 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Doanh thu chưa thực hiện có phù hợp với pháp luật kế toán và thuế TNDN không.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ đã khai doanh thu tính thuế đầy đủ chưa.

Rủi ro: Khai thiếu doanh thu tính thuế GTGT; hoặc trích trước chi phí không tương ứng với doanh thu, xác định ưu đãi thuế TNDN một lần trong trường hợp khai doanh thu tính nhận trước.

4.14Các khoản phải trả khác (dư có TK 3388)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 3388 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Nội dung chi tiết từng khoản số dư có TK 3388 là gì, có liên quan đến doanh thu tính thuế hoạc chi phí không được trừ hay không.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ khai thuế có phù hợp với quy định hay không.

4.15Trích quỹ trợ cấp mất việc làm (dư có TK 351)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 351 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Số đã trícht rong năm, quỹ tiền lương làm căn cứ đóng BHXH (được ước tính từ số phát sinh nợ TK 3382).

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích phù hợp với quy định hay không.

Một số rủi ro và lưu ý:

- NGƯỜI NỘP THUẾ trích không phù hợp; hoặc chi phí thực chi không udngf nguồn đã trích để tài trợ.

- Từ năm 2012, mọi trường hợp trích lấp quỹ trợ cấp mất việc làm và còn số dư cuối kỳ TK 351 đề sai quy định.

4.16Dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, công trình xây lắp (dư có TK 352)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 352 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Chi tiết những sản phẩm, hàng hóa, công trình xấy lắp do NGƯỜI NỘP THUẾ thực hiện và đã bán hoặc bàn giao trong niên độ có cam kết bảo hành, kèm theo hồ sơ chứng mình về việc cam kết bảo hành.

- Mức trích cho từng sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp.

- Thời hạn bảo hành cho từng sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp đã trích các niên độ trước, số thực chi, số dư còn lại.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích hoặc hoàn nhập phù hợp với quy định hoặc đã hết thời hạn bảo hành nhưng vẫn còn số dư và chưa hoàn nhập.

Rủi ro: trích không phù hợp, không hoàn nhập; hoặc thực chi không dùng nguồn đã trích để tài trợ.

4.17Trích và sử dụng quỹ phát triển khao học & công nghệ (dư có TK 356)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 356 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

- Việc trích lập và thủ tục thông báo.

+ Việc trích lập và thủ tục thoopng báo có phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN và các văn bản có liên quan không (mọi trường hợp NGƯỜI NỘP THUẾ có dấu hiệu khai quyết toán thuế TNDN không phù hợp đều dẫn đến có dấu hiệu xác định sai việc trích lập quỹ quỹ phát triển khao học & công nghệ). + Điều kiện trích lập có phù hợp với quy định tại Thông tư số 15/2011/TT-BTC (áp dụng từ năm 2011), Thông tư 12/2016/TTLT-BKHCN-BTC (áp dụng từ năm 2016).

- Việc sử dụng:

+ Căn cứ báo cáo việc sử dụng quỹ phát triển khoa học và công nghệ (ápd ụng từ năm 2009), phụ lục báo cáo trích, sử dụng quỹ khoa học và công nghệ ban hành kèm theo Thông tư số 15/2011/TT-BTC (áp dụng từ năm 2011), Thông tư 12/2016/TTLT-BKHCN-BTC (áp dụng từ năm 2016); hoặc thuyết minh của NGƯỜI NỘP THUẾ về việc sử dụng quỹ khoa học và công nghế (căn cứ thwo sổ chi tiết TK 359), công chức thuế làm rõ một số nội dung:

+ Việc sử dụng có phù hợp với quy định của luật thuế TNDN (áp dụng từ năm 2009), Thông tư số 15/2011/TT-BTC (áp dụng từ năm 2011), Thông tư 12/2016/TTLT-BKHCN-BTC (áp dụng từ năm 2016).

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NGƯỜI NỘP THUẾ trích lập, sử dụng có phù hợp với quy định hay không.

4.18Tăng vốn chủ sở hữu khác (TK 4113)

Trường hợp phát sinh dư có TK 4113 tăng: cần làm rõ các khoản thhu nhập từ việc tài trợ, cho biếu, tặng, .., thuộc thu nhập phải tính thuế TNDN.

4.19Chênh lệch do đánh giá lại tài sản tăng (TK412)

Trường hợp phát sinh dư có TK 412 thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

Xác định số chênh lệch đánh giá lại tài sản có thuộc trường hợp phải tính thuế TNDN (phần thu nhập khác) hay thuộc trường hợp được ghi nhận tăng vốn.

4.20Chênh lệch tỷ giả (TK 413)

- Trường hợp TK 412 phát sinh dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

+ Chi tiết các khấu hkhoản đánh giá lại các khấu hkhoản mục tiền có gốc ngoại tệ.

+ Đối chiếu với pháp luật về kế toán để xác định sự phù hợp theo pháp luật về kế toán.

+ Đối chiếu với pháp luật về thuế TNDN để xác định sự phù hợp theo pháp luật về thuế TNDN.

- Trường hợp đối chiếu số phát sinh TK 413 trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có) ghi nhận nếu (số phát sinh có – số dư nợ đầu kỳ) là số dương thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NGƯỜI NỘP THUẾ để làm rõ nội dung sau đây:

+ Chênh lệch đánh giá lại các khấu haooản mục tiền tệ cuối kỳ đã hạch toán vòa chi phí thuộc trường hợp nào.

+ Đối chiếu với pháp luật về thuế TNDN để xác định sự phù hợp theo pháp luật về thuế TNDN, đồng thời đối chiếu tờ khai quyết toán thuế TNDN xem NGƯỜI NỘP THUẾ có điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế TNDN không