

IAS 12

Thuế thu nhập doanh nghiệp

Tháng 4 năm 2001, Hội đồng Chuẩn mực kế toán quốc tế (“Hội đồng”) đã thông qua IAS 12 *Thuế thu nhập doanh nghiệp*, được Ủy Ban Chuẩn mực Kế Toán Quốc Tế cho ban hành lần đầu vào tháng 10 năm 1996. IAS 12 *Thuế thu nhập doanh nghiệp* thay thế cho một số phần của IAS 12 cũ *Hạch toán kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp* (ban hành tháng 7 năm 1979).

Tháng 12 năm 2010, Hội đồng đã sửa IAS 12 để giải quyết vấn đề phát sinh khi các đơn vị áp dụng nguyên tắc xác định giá trị trong IAS 12 để xử lý chênh lệch tạm thời liên quan đến bất động sản đầu tư được ghi nhận theo giá trị hợp lý. Lần sửa đổi này cũng đồng thời kết hợp một số hướng dẫn từ một công bố liên quan (SIC 21 *Thuế thu nhập doanh nghiệp – Giá trị thu hồi của tài sản không khấu hao được đánh giá lại*)

Tháng 1 năm 2016, Hội đồng đã ban hành sửa đổi phần *Ghi nhận tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại đối với Các khoản lỗ chưa thực hiện* (sửa đổi IAS 12) để làm rõ các yêu cầu về ghi nhận tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại liên quan đến các công cụ nợ được ghi nhận theo giá trị hợp lý.

Các chuẩn mực khác cũng góp một phần tác động nhỏ đến việc sửa đổi IAS 12. Đó là các Chuẩn mực: IFRS 11- *Thỏa thuận chung* (ban hành tháng 5 năm 2011), *Trình bày thu nhập toàn diện khác* (sửa đổi IAS 1, ban hành tháng 6 năm 2011), *Đơn vị quản lý quỹ đầu tư* (sửa đổi IFRS 10, IFRS 12 và IAS 27, ban hành tháng 10 năm 2012), IFRS 9 *Công cụ tài chính* (Kế toán phòng ngừa rủi ro và các sửa đổi cho IFRS 9, IFRS 7 và IAS 39, ban hành tháng 11 năm 2013), IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng* (ban hành tháng 5 năm 2014), IFRS 9 *Công cụ tài chính* (ban hành tháng 7 năm 2014), IFRS 16 *Hợp đồng thuê* (ban hành tháng 1 năm 2016), tài liệu *Hoàn thiện thường niên các Chuẩn mực IFRS kỳ 2015-2017* (ban hành tháng 12 năm 2017) và tài liệu *Những sửa đổi của các tham chiếu đến khung khái niệm trong Chuẩn mực IFRS* (ban hành tháng 3 năm 2018).

NỘI DUNG*từ đoạn***CHUẨN MỰC KẾ TOÁN SỐ 12- THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP****MỤC TIÊU**

PHẠM VI	1
ĐỊNH NGHĨA	5
Cơ sở tính thuế	7
GHI NHẬN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH PHẢI NỘP VÀ TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HIỆN HÀNH	12
GHI NHẬN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HOẢN LẠI PHẢI TRẢ VÀ TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HOẢN LẠI	15
Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế	15
Chênh lệch tạm thời được khấu trừ	24
Lỗi tính thuế chưa sử dụng và ưu đãi thuế chưa sử dụng	34
Đánh giá lại tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại chưa được ghi nhận	37
Đầu tư vào công ty con, chi nhánh và công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận chung	38
XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ	46
GHI NHẬN TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HOẢN LẠI VÀ HIỆN HÀNH	57
Các khoản mục được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	58
Các khoản mục được ghi nhận bên ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	61A
Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh	66
Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và hiện hành phát sinh từ giao dịch thanh toán trên cơ sở cổ phiếu	68A
TRÌNH BÀY	71
Tài sản thuế và thuế phải trả	71
Chi phí thuế Thu nhập Doanh nghiệp	77
THUYẾT MINH	79
NGÀY HIỆU LỰC	89
THU HỒI SIC 21	99
PHÊ DUYỆT CỦA HỘI ĐỒNG ĐỐI VỚI PHẦN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HOẢN LẠI: THU HỒI TÀI SẢN CƠ SỞ (sửa đổi IAS 12) BAN HÀNH THÁNG 12 NĂM 2010	
PHÊ DUYỆT CỦA HỘI ĐỒNG ĐỐI VỚI PHẦN GHI NHẬN TÀI SẢN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP HOẢN LẠI CHO LỖ CHƯA THỰC HIỆN (SỬA ĐỔI IAS 12) BAN HÀNH THÁNG 1 NĂM 2016	

ĐỐI VỚI CÁC HƯỚNG DẪN ĐÍNH KÈM LIỆT KÊ BÊN DƯỚI, XEM PHẦN B CỦA ÁN BẢN NÀY

VÍ DỤ MINH HỌA

ĐỐI VỚI CƠ SỞ KẾT LUẬN, XEM PHẦN C CỦA ÁN BẢN NÀY

CƠ SỞ KẾT LUẬN

Chuẩn mực kế toán số 12 *thuế thu nhập doanh nghiệp* (IAS 12) được nêu trong các đoạn từ 1 - 99. Tất cả các đoạn có hiệu lực như nhau; IASB vẫn giữ định dạng IASB của Chuẩn mực khi thông qua. IAS 12 cần được đọc trong bối cảnh liên hệ chặt chẽ đến các mục tiêu và cơ sở kết luận của Chuẩn mực, *Lời Nói Đầu cho các Chuẩn mực IFRS* và *Khung Khái Niệm cho Báo Cáo Tài Chính*. IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót* sẽ được vận dụng để đưa ra cơ sở cho việc lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán trong trường hợp không có hướng dẫn rõ ràng.

Chuẩn Mục Kế Toán Số 12

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Mục tiêu

Mục tiêu của Chuẩn mực này là đưa ra quy định việc hạch toán kế toán đối với thuế thu nhập doanh nghiệp. Vấn đề chính trong Hạch toán Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp là cách hạch toán các ảnh hưởng thuế trong hiện tại và tương lai của:

- (a) việc thu hồi (hoặc thanh toán) trong tương lai đối với giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản (nợ phải trả) đang được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán của đơn vị; và
- (b) các giao dịch và sự kiện khác trong kỳ hiện tại đã được ghi nhận trong báo cáo tài chính của đơn vị.

Về nguyên tắc, việc một đơn vị ghi nhận một tài sản hay nợ phải trả tất yếu dẫn đến việc dự kiến thu hồi hay thanh toán giá trị ghi sổ của tài sản hay khoản nợ phải trả đó. Nếu việc thu hồi hay thanh toán giá trị ghi sổ của các khoản tài sản hay nợ phải trả này làm có khả năng cho số thuế đơn vị phải nộp trong tương lai lớn hơn (hay nhỏ hơn) so với số thuế phải nộp trong trường hợp việc thu hồi hoặc thanh toán không có bất kỳ tác động gì với số thuế phải nộp trong tương lai, thì chuẩn mực này yêu cầu đơn vị phải ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả (tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại), trừ một số trường hợp ngoại lệ.

Chuẩn mực này yêu cầu đơn vị phải hạch toán các ảnh hưởng về thuế của các giao dịch và các sự kiện khác theo cùng phương pháp hạch toán cho chính các giao dịch và các sự kiện đó. Do đó, đối với các giao dịch và các sự kiện được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thì các ảnh hưởng về thuế có liên quan cũng cần được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Đối với các giao dịch và các sự kiện khác không được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (tức là ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác hoặc ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu) thì các ảnh hưởng về thuế có liên quan cũng không được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (mà phải ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác hoặc ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu). Tương tự, việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh sẽ ảnh hưởng đến khoản lợi thế thương mại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh đó hay khoản lãi do mua với giá tốt đã ghi nhận.

Chuẩn mực này còn hướng dẫn việc ghi nhận tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế hoặc các khoản khấu trừ thuế chưa sử dụng, việc trình bày thuế thu nhập doanh nghiệp trong báo cáo tài chính và việc thuyết minh các thông tin liên quan tới thuế thu nhập doanh nghiệp.

Phạm vi

- 1 **Chuẩn mực này áp dụng cho việc Hạch toán Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp**
- 2 Cho mục đích của chuẩn mực này, thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm tất cả thuế trong và ngoài nước áp dụng đối với thu nhập chịu thuế. Thuế thu nhập doanh nghiệp cũng bao gồm các loại thuế phải trả bởi các công ty con, công ty liên kết hoặc liên doanh tính trên các khoản phân phối lợi nhuận cho đơn vị báo cáo, ví dụ như các khoản thuế khấu trừ tại nguồn (chẳng hạn thuế nhà thầu).

3 [Bỏ đoạn này]

- 4 Chuẩn mực này không hướng dẫn phương pháp kế toán các khoản trợ cấp của Chính phủ (xem IAS 20 *Kế toán các khoản trợ cấp của Chính phủ và công bố thông tin về sự hỗ trợ của Chính phủ* và thuyết minh thông tin về các khoản trợ cấp của Chính phủ) hay ưu đãi thuế đối với đầu tư. Tuy nhiên, Chuẩn mực này hướng dẫn hạch toán kế toán đối với các khoản chênh lệch tạm thời có thể phát sinh từ các khoản trợ cấp của Chính phủ hoặc ưu đãi thuế đối với đầu tư.

Định nghĩa

- 5 Các thuật ngữ bên dưới được sử dụng trong chuẩn mực này với ý nghĩa như sau:

Lợi nhuận/lỗ kế toán là lãi hoặc lỗ trong kỳ trước khi trừ chi phí thuế.

Thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) là lãi (lỗ) trong kỳ, được xác định theo quy định của cơ quan thuế và là cơ sở để tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (hoặc được hoàn lại).

Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (hoặc thu nhập thuế thu nhập doanh nghiệp) là tổng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại khi xác định lợi nhuận hoặc lỗ trong kỳ.

Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành là số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (hoặc thu hồi được) tính trên thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) của một kỳ.

Thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phải trả là số thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ phải nộp trong các kỳ tương lai tính trên các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tài sản thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại là số thuế thu nhập doanh nghiệp có thể thu hồi được trong các kỳ tương lai tính trên các khoản:

- (a) chênh lệch tạm thời được khấu trừ;
- (b) lỗ tính thuế chưa sử dụng (chưa chuyển hết) được chuyển qua các kỳ sau ; và
- (c) khấu trừ thuế chưa sử dụng hết được chuyển qua các kỳ sau .

Chênh lệch tạm thời là khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả trong Bảng cân đối kế toán và cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả đó. Chênh lệch tạm thời có thể là:

- (a) **chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp**, là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản thu nhập chịu thuế khi xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) ở các kỳ trong tương lai khi mà giá trị ghi sổ của tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán; hoặc
- (b) **chênh lệch tạm thời được khấu trừ thuế thu nhập doanh nghiệp**, là chênh lệch tạm thời làm phát sinh các khoản được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) ở các kỳ trong tương lai khi giá trị ghi sổ của tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán.

Cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả là giá trị của tài sản hoặc nợ phải trả được xác định cho mục đích tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

- 6 Chi phí thuế TNDN (thu nhập thuế TNDN) bao gồm chi phí thuế TNDN hiện hành (thu nhập thuế TNDN hiện hành) và chi phí thuế TNDN hoãn lại (thu nhập thuế TNDN hoãn lại).

Cơ sở tính thuế

- 7 Cơ sở tính thuế thu nhập của tài sản là giá trị sẽ được trừ khỏi thu nhập chịu thuế khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản. Nếu những lợi ích kinh tế này không phải chịu thuế khi nhận thì cơ sở tính thuế của tài sản đó bằng giá trị ghi sổ của nó.

Ví dụ
1. Một cái máy có nguyên giá là 100. Khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp, chi phí khấu hao 30 đã được khấu trừ trong kỳ hiện tại và các kỳ trước đó. Giá trị còn lại của tài sản này sẽ được trừ trong các kỳ tương lai dưới hình thức chi phí khấu hao, hoặc là giảm trừ khi thanh lý. Doanh thu tạo ra từ việc sử dụng máy phải chịu thuế thu nhập, lãi nếu có thu được từ việc thanh lý máy cũng phải chịu thuế và lỗ từ thanh lý tài sản sẽ được giảm trừ cho mục đích tính thuế thu nhập. <i>Trong trường hợp này, cơ sở tính thuế của cái máy này là 70.</i> 2. Lãi phải thu có giá trị ghi sổ là 100. Thu nhập từ lãi tiền gửi chịu thuế trên cơ sở thực nhận (chịu thuế khi thực nhận tiền lãi). <i>Cơ sở tính thuế của khoản lãi phải thu sẽ bằng không.</i> 3. Khoản phải thu thương mại có giá trị ghi sổ là 100. Doanh thu tương ứng của khoản phải thu thương mại đã được tính vào thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế). <i>Cơ sở tính thuế của khoản phải thu thương mại này là 100.</i> 4. Một khoản cổ tức phải thu từ một công ty con có giá trị ghi sổ là 100. Khoản cổ tức này thuộc diện không phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Về bản chất, toàn bộ giá trị ghi sổ của tài sản này có thể được giảm trừ khỏi các lợi ích kinh tế được tạo ra. <i>Do đó, cơ sở tính thuế của khoản cổ tức phải thu này là 100.^(a)</i> 5. Một khoản cho vay phải thu có giá trị ghi sổ là 100. Việc thu hồi khoản cho vay này không có ảnh hưởng về thuế thu nhập. <i>Cơ sở tính thuế của khoản cho vay này là 100.</i>
(a) Theo phân tích này, ở đây không có chênh lệch tạm thời phải chịu thuế. Nói cách khác, khoản cổ tức phải thu này có cơ sở tính thuế bằng không dẫn đến khoản chênh lệch tạm phải chịu thuế phát sinh là 100, nhưng áp dụng thuế suất 0% cho cổ tức. Cả hai cách phân tích trên đều dẫn đến kết quả không ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả.

- 8 Cơ sở tính thuế của một khoản nợ phải trả bằng giá trị ghi sổ của khoản nợ đó trừ đi giá trị sẽ được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập của khoản nợ phải trả đó trong các kỳ tương lai. Đối với doanh thu nhận trước, cơ sở tính thuế của khoản doanh thu nhận trước bằng giá trị ghi sổ, trừ đi phần giá trị của doanh thu đó sẽ được ghi nhận nhưng không phải chịu thuế thu nhập trong tương lai.

Ví dụ

1. Nợ phải trả ngắn hạn có khoản chi phí trích trước có giá trị ghi sổ là 100. Chi phí tương ứng được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập là trên cơ sở thực chi. *Cơ sở tính thuế của chi phí phải trả này bằng không.*
2. Nợ phải trả ngắn hạn có khoản thu nhập lãi nhận trước có giá trị ghi sổ là 100. Thu nhập lãi tiền gửi chịu thuế trên cơ sở thực thu. *Cơ sở tính thuế của khoản thu nhập lãi tiền gửi nhận trước này bằng không.*

tiếp theo...

... tiếp theo

Ví dụ
3. Nợ phải trả ngắn hạn có khoản chi phí trích trước có giá trị ghi sổ là 100. Chi phí phải trả này đã được khấu trừ cho mục đích tính thuế. <i>Cơ sở tính thuế của chi phí phải trả này bằng 100.</i> 4. Nợ phải trả ngắn hạn có khoản tiền phạt phải trả có giá trị ghi sổ là 100. Chi phí tiền phạt không được khấu trừ cho mục đích tính thuế thu nhập. <i>Cơ sở tính thuế của khoản nợ tiền phạt phải trả này bằng 100.^(a)</i> 5. Một khoản nợ vay phải trả có giá trị ghi sổ là 100. Việc thanh toán khoản vay này không có ảnh hưởng đến thuế thu nhập. <i>Cơ sở tính thuế của khoản nợ vay phải trả này là 100.</i>
(a) Theo phân tích này, ở đây không có chênh lệch tạm thời được khấu trừ thuế. Nói cách khác, khoản tiền phạt phải trả này có cơ sở tính thuế bằng không, dẫn đến khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ thuế phát sinh là 100 và thuế suất thuế thu nhập là 0%. Cả hai cách phân tích trên đều dẫn đến kết quả là không ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại.

- 9 Một vài khoản mục có cơ sở tính thuế nhưng lại không được ghi nhận là tài sản hay nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán. Ví dụ, các chi phí nghiên cứu được ghi nhận là chi phí khi xác định lợi nhuận kế toán trong kỳ mà các chi phí này phát sinh nhưng có thể chỉ được tính là khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) tại một kỳ trong tương lai. Chênh lệch giữa cơ sở tính thuế thu nhập của các chi phí nghiên cứu này, tức là giá trị mà cơ quan thuế cho phép được khấu trừ tại các kỳ trong tương lai, với giá trị ghi sổ bằng không của chi phí đó là khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ, và sẽ tạo ra một tài sản thuế thu nhập hoãn lại.
- 10 Khi cơ sở tính thuế của một tài sản hay một khoản nợ phải trả chưa rõ ràng, ngoại trừ một số trường hợp nhất định, cần phải xem xét đến nguyên tắc cơ bản của chuẩn mực này, là đơn vị sẽ phải ghi nhận một khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả (tài sản thuế thu nhập hoãn lại) khi mà việc thu hồi hay thanh toán giá trị ghi sổ của một tài sản hoặc khoản nợ phải trả làm cho khoản phải nộp thuế thu nhập trong tương lai nhiều hơn (hay ít đi) so với số thuế thu nhập phải nộp trong năm hiện hành nếu việc thu hồi hay thanh toán này không có ảnh hưởng đến thuế thu nhập. Ví dụ C của đoạn 51A minh họa các

trường hợp có thể hữu ích khi xem xét nguyên tắc cơ bản này, ví dụ khi cơ sở tính thuế của tài sản hoặc nợ phải trả phụ thuộc vào cách thức thu hồi hoặc thanh toán dự kiến trong tương lai.

11. Trong báo cáo tài chính hợp nhất, chênh lệch tạm thời được xác định bằng cách so sánh giá trị ghi sổ của tài sản và nợ phải trả trong báo cáo tài chính hợp nhất với cơ sở tính thuế thích hợp. Cơ sở tính thuế được xác định bằng cách tham chiếu đến tờ khai thuế hợp nhất tại các khu vực pháp lý mà tờ khai thuế hợp nhất được kê khai và chấp nhận. Tại một số khu vực pháp lý khác, cơ sở tính thuế được xác định bằng cách tham chiếu đến tờ khai thuế của từng đơn vị trong tập đoàn.

Ghi nhận thuế TNDN hiện hành phải nộp và tài sản thuế TNDN hiện hành

12. **Thuế thu nhập hiện hành của kỳ hiện tại và các kỳ trước, nếu chưa nộp, phải được ghi nhận là nợ phải trả. Nếu giá trị đã nộp trong kỳ hiện tại và các kỳ trước vượt quá số phải nộp cho các kỳ đó, thì phần giá trị nộp thừa sẽ được ghi nhận là tài sản.**
13. Lợi ích liên quan đến lỗ tính thuế được sử dụng để trừ lùi (nói cách khác là chuyển lỗ hồi tố vào các năm trước, nếu có quy định) vào khoản thuế hiện hành của một kỳ trước đó sẽ được ghi nhận là tài sản.
14. Khi lỗ tính thuế được sử dụng để trừ lùi vào số thuế hiện hành của một kỳ trước đó, đơn vị ghi nhận lợi ích này như một tài sản trong kỳ mà khoản lỗ tính thuế phát sinh vì nhiều khả năng đơn vị sẽ thu được lợi ích này và giá trị của lợi ích có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại

Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp

15. **Cần ghi nhận một khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế, ngoại trừ các khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ:**
 - (a) Việc ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại; hoặc
 - (b) Việc ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả trong một giao dịch mà:
 - (i) giao dịch này không phải là hợp nhất kinh doanh; và
 - (ii) tại thời điểm phát sinh, giao dịch này không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế).

Tuy nhiên, đối với chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh và các công ty liên kết, và lợi ích trong các thỏa thuận chung, thuế thu nhập hoãn lại phải trả sẽ được ghi nhận theo đoạn 39.

16. Cơ sở của việc ghi nhận một tài sản là việc giá trị ghi sổ của tài sản đó sẽ được thu hồi thông qua hình thức đơn vị sẽ nhận được lợi ích kinh tế trong tương lai từ tài sản. Khi

giá trị ghi sổ của tài sản vượt quá cơ sở tính thuế thu nhập của nó thì giá trị của lợi ích kinh tế phải chịu thuế thu nhập sẽ vượt quá giá trị được khấu trừ cho mục đích tính thuế. Đây là chênh lệch tạm thời phải chịu thuế và nghĩa vụ phải trả khoản thuế thu nhập do chênh lệch này tạo ra trong tương lai chính là thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Khi đơn vị thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản đó thì khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế sẽ hoàn nhập và đơn vị sẽ có thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Điều này khiến cho lợi ích kinh tế mà đơn vị nhận được sẽ bị giảm đi do phải nộp thuế thu nhập. Do đó, chuẩn mực này yêu cầu phải ghi nhận tất cả các khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả, trừ những trường hợp cụ thể được trình bày trong đoạn 15 và 39.

Ví dụ

Một tài sản có nguyên giá 150 và giá trị ghi sổ còn lại là 100. Khấu hao lũy kế cho mục đích thuế thu nhập là 90 và thuế suất là 25%.

Cơ sở tính thuế thu nhập của tài sản là 60 (nguyên giá tài sản 150 trừ khấu hao lũy kế cho mục đích tính thuế 90). Để thu hồi được giá trị ghi sổ 100 này, đơn vị phải có thu nhập chịu thuế là 100, nhưng chỉ có thể khấu trừ chi phí khấu hao cho mục đích tính thuế là 60. Kết quả, đơn vị đó sẽ phải nộp thuế TNDN là 10 (40 nhân thuế suất 25%) khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản. Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế 60 chính là chênh lệch tạm thời phải chịu thuế 40. Do đó, đơn vị ghi nhận khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả là 10 (40 nhân thuế suất 25%), thể hiện số thuế TNDN mà đơn vị sẽ phải nộp trong tương lai khi thu hồi được giá trị ghi sổ của tài sản.

- 17 Một số khoản chênh lệch tạm thời có thể phát sinh khi thu nhập hoặc chi phí được tính vào lợi nhuận kế toán của một kỳ, nhưng lại được tính vào thu nhập chịu thuế của một kỳ khác. Các chênh lệch tạm thời như vậy thường được gọi là các chênh lệch phát sinh do thời gian. Dưới đây là một số ví dụ về dạng chênh lệch tạm thời này, là chênh lệch tạm thời phải chịu thuế và do đó làm phát sinh các khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả:
- (a) Doanh thu tiền lãi được ghi nhận trong lợi nhuận kế toán bằng tỷ lệ phân bổ theo thời gian, nhưng ở một số khu vực địa lý, khoản doanh thu này chỉ chịu thuế khi thực nhận bằng tiền. Cơ sở tính thuế của tiền lãi phải thu ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán là bằng không bởi vì doanh thu đó không ảnh hưởng đến thu nhập chịu thuế, cho đến khi tiền được thực nhận trong tương lai;
 - (b) Chi phí khấu hao khi xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) có thể khác với chi phí khấu hao khi xác định lợi nhuận kế toán. Chênh lệch tạm thời là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản và cơ sở tính thuế của tài sản đó, được tính bằng nguyên giá trừ đi các khoản khấu hao đã khấu trừ thuế khi xác định thu nhập chịu thuế của kỳ hiện hành và các kỳ trước. Một khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế phát sinh và tạo ra một khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi tài sản được khấu hao cho mục đích tính thuế nhanh hơn so với khấu hao cho mục đích kế toán (nếu khấu hao cho mục đích tính thuế chậm hơn so với khấu hao cho mục đích kế toán sẽ phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ và tạo ra một tài sản thuế thu nhập hoãn lại); và
 - (c) Chi phí phát triển có thể được vốn hóa và phân bổ dần trong tương lai khi xác định lợi nhuận kế toán nhưng lại được khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế ngay trong kỳ mà chi phí này phát sinh. Chi phí phát triển này có cơ sở tính thuế bằng không vì nó đã được khấu trừ khi tính thuế thu nhập. Chênh lệch tạm thời là chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của chi phí phát triển được vốn hóa trên Bảng cân đối kế toán và cơ sở tính thuế bằng không của tài sản này.
- 18 Chênh lệch tạm thời cũng phát sinh khi:
- (a) tài sản và nợ phải trả có thể xác định được mua về trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh được ghi nhận theo giá trị hợp lý, phù hợp với chuẩn mực IFRS 3 *Hợp*

nhất kinh doanh, trong khi cơ sở tính thuế của các tài sản và nợ phải trả này không đổi (xem đoạn 19);

- (b) tài sản được đánh giá lại trên báo cáo tài chính, trong khi cơ sở tính thuế không đổi (xem đoạn 20);
- (c) lợi thế thương mại phát sinh từ một giao dịch hợp nhất kinh doanh (xem đoạn 21).
- (d) cơ sở tính thuế của tài sản và nợ phải trả khác với giá trị ghi sổ ngay tại thời điểm ghi nhận ban đầu, ví dụ tài sản có được từ một khoản trợ cấp của chính phủ và khoản trợ cấp này không chịu thuế (xem đoạn 22 và 23); hoặc
- (e) giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, các công ty liên kết, hoặc lợi ích trong các thỏa thuận chung có sự khác biệt với cơ sở tính thuế của các khoản đầu tư hoặc lợi ích này (xem đoạn 38-45).

Hợp nhất kinh doanh

19. Trừ một số ít trường hợp ngoại lệ, tài sản và nợ phải trả mua về trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh được ghi nhận theo giá trị hợp lý tại ngày mua. Chênh lệch tạm thời phát sinh khi cơ sở tính thuế của những tài sản và nợ phải trả này không thay đổi hoặc được điều chỉnh khác với giá trị hợp lý. Ví dụ, giá trị ghi sổ của tài sản tăng lên bằng với giá trị hợp lý nhưng cơ sở tính thuế của tài sản vẫn giữ ở nguyên giá gốc mà đơn vị sở hữu trước đó đã ghi nhận; trường hợp này sẽ có chênh lệch tạm thời phải chịu thuế dẫn đến việc phát sinh một khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả được tạo ra này sẽ có ảnh hưởng đến lợi thế thương mại (xem đoạn 66).

Tài sản ghi nhận theo giá trị hợp lý

20. IFRSs cho phép hoặc bắt buộc một số tài sản ghi nhận theo giá trị hợp lý hoặc giá trị đánh giá lại (ví dụ, chuẩn mực IAS 16 *Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị*, IAS 38 *Tài sản vô hình*, IAS 40 *Bất động sản đầu tư*, IFRS 9 *Công cụ tài chính*, và IFRS 16 *Hợp đồng thuê*). Ở một số khu vực, việc đánh giá lại một tài sản theo giá trị hợp lý sẽ ảnh hưởng đến thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) ở ngay kỳ thực hiện đánh giá. Trong trường hợp này, cơ sở tính thuế của tài sản cũng sẽ bị điều chỉnh theo và không phát sinh chênh lệch tạm thời. Ở một số khu vực khác, việc đánh giá lại tài sản không ảnh hưởng đến thu nhập chịu thuế trong kỳ đánh giá lại, theo đó, cơ sở tính thuế của tài sản đó vẫn giữ nguyên. Việc thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản trong tương lai sẽ tạo ra lợi ích kinh tế chịu thuế cho đơn vị, và khoản chịu thuế này khác với giá trị được khấu trừ cho mục đích thuế thu nhập. Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của tài sản được đánh giá lại và cơ sở tính thuế của nó là một chênh lệch tạm thời và làm phát sinh một khoản thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại. Điều này cũng đúng ngay cả khi:
 - (a) đơn vị không có dự định thanh lý tài sản. Trong trường hợp này, giá trị ghi sổ đã được đánh giá lại của tài sản sẽ được thu hồi thông qua việc sử dụng tài sản và sẽ tạo ra thu nhập chịu thuế vượt quá khoản chi phí khấu hao được phép khấu trừ cho mục đích thuế trong các kỳ kế tiếp; hoặc
 - (b) thuế thu nhập tính trên lãi từ thanh lý tài sản sẽ được hoãn lại nếu số tiền thu được từ việc thanh lý tài sản được đầu tư vào tài sản tương tự. Trong trường hợp này, thuế cuối cùng vẫn sẽ chỉ phải trả khi tài sản tương tự đó được bán hoặc được sử dụng.

Lợi thế thương mại

21. Lợi thế thương mại phát sinh từ một giao dịch hợp nhất kinh doanh được xác định là phần thặng dư còn lại của (a) so với (b) dưới đây:

(a) là tổng của:

- (i) giá mua được xác định theo IFRS 3, thường là theo giá trị hợp lý tại ngày mua;
- (ii) lợi ích cổ đông thiểu số tại đơn vị bị mua được ghi nhận theo IFRS 3; và
- (iii) trong trường hợp việc hợp nhất kinh doanh thực hiện qua nhiều lần giao dịch, giá trị hợp lý tại ngày mua của khoản lợi ích trong vốn chủ sở hữu tại đơn vị bị mua mà đơn vị mua nắm giữ trước đó.

(b) giá trị thuần tại ngày mua của tài sản và nợ phải trả mua về được xác định theo IFRS 3.

Nhiều cơ quan thuế không cho phép khoản khấu hao lợi thế thương mại được khấu trừ thuế, và ở nhiều nơi lợi thế thương mại cũng không được khấu trừ thuế tại thời điểm khi hoạt động kinh doanh của công ty con bị thanh lý. Ở những khu vực này, lợi thế thương mại có cơ sở tính thuế bằng không. Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại và cơ sở tính thuế bằng không là một chênh lệch tạm thời phải chịu thuế. Tuy nhiên, chuẩn mực này không cho phép ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả tạo ra do chênh lệch tạm thời chịu thuế này vì lợi thế thương mại được xác định như là một phần hiệu số còn lại, và do đó, việc ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả sẽ lại làm tăng giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại.

- 21A. Khi phát sinh giảm thuế TNDN hoãn lại phải trả, vốn không được ghi nhận do phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại, thì khoản giảm trừ này cũng được xem là phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại và do đó sẽ không ghi nhận theo đoạn 15(a). Ví dụ, nếu trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh đơn vị ghi nhận lợi thế thương mại là 100, và cơ sở tính thuế bằng không, đoạn 15(a) không cho phép đơn vị ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh từ chênh lệch này. Nếu sau đó đơn vị ghi nhận một khoản suy giảm giá trị lợi thế thương mại là 20, thì khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến lợi thế thương mại sẽ giảm từ 100 xuống 80, dẫn đến sự sụt giảm giá trị của thuế TNDN hoãn lại phải trả, mà khoản này vốn không được ghi nhận từ đầu. Sự sụt giảm trong giá trị của thuế TNDN hoãn lại phải trả không được ghi nhận cũng được xem là có liên quan đến ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại và do đó cũng không được ghi nhận theo quy định trong đoạn 15 (a).
- 21B. Tuy nhiên, thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh từ khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến lợi thế thương mại sẽ được ghi nhận trong trường hợp khoản chênh lệch tạm thời này không phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại. Ví dụ, trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh, đơn vị ghi nhận lợi thế thương mại là 100. Lợi thế thương mại được khấu trừ cho mục đích thuế thông qua khấu hao với tỷ lệ 20% một năm tính từ năm mua, như vậy cơ sở tính thuế của lợi thế thương mại là 100 khi ghi nhận ban đầu và là 80 vào cuối năm mua. Nếu giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại vào cuối năm mua vẫn không đổi với giá trị là 100, thì chênh lệch tạm thời chịu thuế sẽ là 20 tại thời điểm cuối năm. Vì khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế này không liên quan đến việc ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại, nên thuế TNDN hoãn lại phải trả sẽ được ghi nhận cho chênh lệch 20 này.

Ghi nhận ban đầu của tài sản và nợ phải trả

22. Một khoản chênh lệch tạm thời có thể phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của một tài sản hoặc nợ phải trả, ví dụ như khi một phần hoặc toàn bộ giá trị ghi sổ của một tài sản không được khấu trừ cho mục đích tính thuế. Phương pháp kế toán cho khoản chênh lệch tạm thời này phụ thuộc vào bản chất của giao dịch dẫn đến việc ghi nhận ban đầu của tài sản hoặc nợ phải trả:
- (a) trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh, đơn vị ghi nhận mọi khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại và việc ghi nhận này ảnh hưởng đến giá trị lợi thế thương mại hoặc lãi từ mua với giá tốt mà đơn vị ghi nhận (xem đoạn 19);
 - (b) nếu giao dịch đó ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc thu nhập tính thuế, đơn vị ghi nhận mọi khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại và ghi nhận chi phí hoặc thu nhập thuế hoãn lại phát sinh trong **Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh** (xem đoạn 59);
 - (c) nếu giao dịch không liên quan đến hợp nhất kinh doanh, không ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc thu nhập tính thuế, và nếu không rơi vào trường hợp ngoại lệ theo đoạn 15 và 24, đơn vị có thể ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế thu nhập hoãn lại phát sinh, đồng thời điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản và nợ phải trả tương ứng với giá trị thuế hoãn lại vừa ghi nhận. Việc điều chỉnh này có thể làm báo cáo tài chính kém minh bạch hơn. Do đó, chuẩn mực này không cho phép ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại tại thời điểm ghi nhận ban đầu hay bất kỳ thời điểm nào sau đó (xem ví dụ bên dưới). Hơn nữa, đơn vị cũng không được hạch toán các thay đổi đối với thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại chưa được khi nhận, khi khấu hao tài sản.

Ví dụ minh họa đoạn 22 (c)

Đơn vị dự định sử dụng một tài sản có nguyên giá là 1.000, thời gian sử dụng là 5 năm và giá trị còn lại khi thanh lý là 0. Thuế suất thuế TNDN là 40%. Chi phí khấu hao tài sản này không được khấu trừ cho mục đích thuế. Khi thanh lý, lãi từ thanh lý sẽ không chịu thuế và lỗ thanh lý cũng sẽ không được khấu trừ.

Khi thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản, đơn vị sẽ thu được một khoản thu nhập chịu thuế là 1.000 và nộp thuế là 400. Đơn vị không ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh là 400 vì khoản này phát sinh do việc ghi nhận ban đầu của tài sản.

Năm tiếp theo, giá trị ghi sổ của tài sản là 800. Khi có được một khoản thu nhập chịu thuế là 800, đơn vị sẽ trả thuế là 320. Đơn vị không ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh là 320 vì khoản này cũng phát sinh do việc ghi nhận ban đầu của tài sản.

23. Theo IAS 32 *Trình bày công cụ tài chính*, một đơn vị phát hành công cụ tài chính phức hợp (ví dụ trái phiếu chuyển đổi) phân loại cấu phần nợ của công cụ là nợ phải trả và cấu phần vốn chủ sở hữu là vốn chủ sở hữu. Ở một số khu vực, cơ sở tính thuế của cấu phần nợ phải trả khi ghi nhận ban đầu bằng với giá trị ghi nhận ban đầu của tổng cấu phần nợ phải trả và vốn chủ sở hữu.

Do đó sẽ phát sinh một khoản chênh lệch tạm thời phải chịu thuế do việc ghi nhận ban đầu của cấu phần vốn chủ sở hữu tách biệt với cấu phần nợ phải trả. Do vậy, ngoại lệ ở đoạn 15(b) sẽ không áp dụng. Theo đó, đơn vị ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh. Theo đoạn 61A, thuế thu nhập hoãn lại sẽ được ghi trực tiếp vào giá trị ghi sổ của của cấu phần vốn chủ sở hữu của công cụ tài chính. Theo đoạn 58, những thay đổi giá trị thuế TNDN hoãn lại phải trả ở các kỳ sau sẽ được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như là chi phí thuế thu nhập hoãn lại (thu nhập thuế hoãn lại).

Chênh lệch tạm thời được khấu trừ

24. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần được ghi nhận cho tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ, khi có nhiều khả năng trong tương lai sẽ có lợi nhuận tính thuế để sử dụng những chênh lệch tạm thời được khấu trừ này, ngoại trừ tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ ghi nhận ban đầu của một tài sản hoặc nợ phải trả trong một giao dịch:

- (a) không phải là giao dịch hợp nhất kinh doanh; và
- (b) không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế (lỗ tính thuế) tại thời điểm giao dịch.

Tuy nhiên, đối với chênh lệch tạm thời được khấu trừ liên quan đến khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh và công ty liên kết, hay lợi ích trong các thỏa thuận chung, tài sản thuế TNDN hoãn lại sẽ được ghi nhận theo hướng dẫn của đoạn 44.

25. Cơ sở ghi nhận một khoản nợ phải trả là việc giá trị ghi sổ của khoản nợ đó sẽ được thanh toán trong tương lai thông qua việc đơn vị bị mất đi lợi ích kinh tế. Khi lợi ích kinh tế bị mất đi, một phần hoặc toàn bộ giá trị của chúng có thể được giảm trừ khỏi lợi nhuận tính thuế tại kỳ sau kỳ mà khoản nợ phải trả đó được ghi nhận. Trong trường hợp này, chênh lệch tạm thời tồn tại giữa giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả đó. Do vậy, phát sinh một tài sản thuế thu nhập hoãn lại tương ứng với các khoản thuế thu nhập sẽ được thu hồi trong tương lai khi phần của khoản nợ phải trả đó được phép khấu trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Tương tự như vậy, nếu giá trị ghi sổ của một tài sản nhỏ hơn cơ sở tính thuế của tài sản đó thì khoản chênh lệch làm phát sinh một tài sản thuế TNDN hoãn lại tương ứng với các khoản thuế sẽ được thu hồi (được giảm) trong tương lai do có các khoản khấu trừ phát sinh.

Ví dụ

Đơn vị ghi nhận một khoản nợ phải trả 100 cho chi phí bảo hành sản phẩm ước tính phải trả. Cho mục đích tính thuế thu nhập, chi phí bảo hành sản phẩm chỉ được khấu trừ thuế khi đơn vị thanh toán nghĩa vụ bảo hành. Thuế suất thuế TNDN là 25%.

Cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả này bằng không (giá trị ghi sổ 100, trừ đi phần giá trị của khoản nợ phải trả 100 sẽ được khấu trừ cho mục đích tính thuế trong tương lai). Khi thanh toán nợ phải trả theo giá trị ghi sổ, đơn vị sẽ được giảm lợi nhuận tính thuế trong tương lai của mình với khoản khấu trừ 100 và do đó thuế (trong tương lai) giảm 25 ($25\% \times 100$). Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 100 và cơ sở tính thuế bằng không là chênh lệch tạm thời được khấu trừ 100. Vì vậy, đơn vị ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại là 25 ($25\% \times 100$), với điều kiện đơn vị chắc chắn sẽ có được đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai để có thể hưởng lợi từ việc khấu trừ thuế trong tương lai.

26. Dưới đây là một số ví dụ về chênh lệch tạm thời được khấu trừ tạo ra tài sản thuế TNDN hoãn lại:
- (a) Lương hưu phải trả cho nhân viên được hạch toán là chi phí khi xác định lợi nhuận kế toán trong kỳ mà nhân viên làm việc cho đơn vị, nhưng có thể chỉ được khấu trừ thuế khi đơn vị thực trả phần đóng góp cho một quỹ hưu trí hoặc khi đơn vị thực trả lương hưu trực tiếp cho nhân viên. Sẽ phát sinh một khoản chênh lệch tạm thời giữa giá trị ghi sổ và cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả; cơ sở tính thuế của khoản nợ phải trả trong trường hợp này bằng không. Chênh lệch tạm thời được khấu trừ này tạo ra một tài sản thuế TNDN hoãn lại do đơn vị sẽ thu được lợi ích kinh tế dưới hình thức một khoản khấu trừ thuế trong tương lai khi phần đóng góp quỹ hoặc khi thanh toán lương hưu cho nhân viên;
 - (b) Chi phí nghiên cứu được ghi nhận là chi phí khi xác định lợi nhuận kế toán trong kỳ mà chi phí này phát sinh nhưng có thể chỉ được khấu trừ thuế trong kỳ sau đó. Chênh lệch giữa cơ sở tính thuế của chi phí nghiên cứu, tức là số được cơ quan thuế chấp thuận cho khấu trừ trong tương lai, và giá trị ghi sổ bằng 0, là khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ tạo ra một tài sản thuế TNDN hoãn lại;
 - (c) Trừ một số ít trường hợp ngoại lệ, đơn vị ghi nhận tài sản và nợ phải trả mua về trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh theo giá trị hợp lý tại ngày mua. Khi khoản nợ này được ghi nhận tại ngày mua, nhưng chi phí liên quan chỉ được khấu trừ thuế tại một kỳ trong tương lai, xuất hiện chênh lệch tạm thời được khấu trừ làm phát sinh tài sản thuế TNDN hoãn lại. Tài sản thuế TNDN hoãn lại cũng phát sinh khi giá trị hợp lý của các tài sản mua về thấp hơn cơ sở tính thuế của chúng. Trong cả 2 trường hợp, tài sản thuế TNDN hoãn lại được tạo ra sẽ ảnh hưởng đến giá trị lợi thế thương mại (xem đoạn 66); và
 - (d) Một số tài sản được xác định theo giá trị hợp lý, hoặc được đánh giá lại, trong khi cơ sở tính thuế không đổi (xem đoạn 20). Sẽ phát sinh một khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ nếu cơ sở tính thuế của tài sản lớn hơn giá trị ghi sổ của tài sản đó.

Ví dụ minh họa cho đoạn 26(d)

Xác định có chênh lệch tạm thời được khấu trừ cuối năm thứ 2:

Đầu năm 1, đơn vị A mua một công cụ nợ với giá 1.000. Công cụ nợ có mệnh giá 1.000, phải trả khi đáo hạn sau 5 năm với mức lãi suất là 2% phải trả cuối mỗi năm. Mức lãi suất thực là 2%. Công cụ nợ này được ghi nhận theo giá trị hợp lý.

Vào cuối năm thứ 2, giá trị hợp lý của công cụ nợ giảm xuống còn 918 do lãi suất thị trường tăng lên 5%. Nhiều khả năng Đơn vị A sẽ nhận được toàn bộ dòng tiền theo hợp đồng nếu đơn vị tiếp tục nắm giữ công cụ nợ.

Các khoản lãi (lỗ) trên công cụ nợ sẽ phải chịu thuế (hoặc được khấu trừ thuế) chỉ khi khoản lãi (lỗ) này được thực hiện. Các khoản lãi (lỗ) phát sinh từ việc bán hoặc đáo hạn công cụ nợ cho mục đích tính thuế thu nhập được xác định bằng khoản chênh lệch giữa số tiền nhận được và giá gốc của công cụ nợ.

Theo đó, cơ sở tính thuế của công cụ nợ là giá gốc.

Khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ 918 của công cụ nợ trong Bảng cân đối kế toán của đơn vị A và cơ sở tính thuế 1.000 làm phát sinh một khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ là 82 vào cuối năm thứ 2 (xem đoạn 20 và 26(d)), bất kể việc đơn vị A dự kiến thu được giá trị ghi sổ của công cụ nợ thông qua việc bán hay nắm giữ công cụ, nghĩa là bằng cách nắm giữ công cụ nợ và nhận các dòng tiền theo hợp đồng, hoặc kết hợp cả hai.

Chênh lệch tạm thời được khấu trừ là các chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của một tài sản hoặc nợ phải trả trong Bảng cân đối kế toán và cơ sở tính thuế của nó; các chênh lệch này làm phát sinh các khoản được khấu trừ thuế của các kỳ trong tương lai, khi giá trị ghi sổ của tài sản được thu hồi hoặc nợ phải trả được thanh toán (xem đoạn 5). Đơn vị A có một khoản giảm trừ thuế bằng cơ sở tính thuế 1.000 của tài sản khi xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) khi bán hay khi đáo hạn công cụ nợ.

27. Việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời được khấu trừ dẫn đến sự giảm trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế trong tương lai. Tuy nhiên, đơn vị sẽ chỉ được hưởng lợi ích kinh tế dưới hình thức giảm trừ các khoản nộp thuế nếu đơn vị có đủ lợi nhuận tính thuế để có thể bù trừ với phần giảm trừ đó. Do vậy, một đơn vị chỉ ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại khi có nhiều khả năng sẽ có lợi nhuận tính thuế để sử dụng các chênh lệch tạm thời được khấu trừ.
- 27A. Khi đánh giá liệu lợi nhuận chịu thuế có đủ để sử dụng chênh lệch tạm thời được khấu trừ, đơn vị cần cân nhắc liệu luật thuế có hạn chế về nguồn lợi nhuận chịu thuế mà đơn vị có thể được giảm trừ khoản hoàn nhập chênh lệch tạm thời được khấu trừ vào nguồn đó hay không. Nếu luật thuế không có các hạn chế này, đơn vị đánh giá chênh lệch tạm thời được khấu trừ kết hợp với tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ khác. Mặt khác, nếu luật thuế có hạn chế về việc sử dụng các khoản lỗ để giảm trừ lợi nhuận tính thuế từ một hoạt động kinh doanh cụ thể, thì chênh lệch tạm thời được khấu trừ phải được xác định chỉ với các chênh lệch tạm thời được khấu trừ của hoạt động kinh doanh phù hợp.

28. Việc có lợi nhuận tính thuế để sử dụng các chênh lệch tạm thời được khấu trừ được coi là có nhiều khả năng, khi có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến cùng một cơ quan thuế và cùng một đơn vị chịu thuế, và các chênh lệch tạm thời chịu thuế đó dự kiến sẽ được hoàn nhập:

- (a) Trong cùng kỳ dự kiến với sự hoàn nhập chênh lệch tạm thời được khấu trừ đó; hoặc
- (b) Trong các kỳ mà một khoản lỗ tính thuế phát sinh từ tài sản thuế TNDN hoãn lại đó có thể được khấu trừ chuyển sang các kỳ khác.

Trong những trường hợp này, tài sản thuế TNDN hoãn lại được ghi nhận trong kỳ mà chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh.

29. Khi không có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến cùng một cơ quan thuế và cùng đơn vị chịu thuế, thì tài sản thuế TNDN hoãn lại chỉ được ghi nhận trong phạm vi:

- (a) đơn vị có đủ lợi nhuận chịu thuế liên quan đến cùng một cơ quan thuế và cùng đơn vị chịu thuế trong cùng kỳ xảy ra hoàn nhập các chênh lệch tạm thời được khấu trừ (hoặc trong các kỳ mà một khoản lỗ tính thuế phát sinh từ tài sản thuế TNDN hoãn lại đó có thể được khấu trừ chuyển sang các kỳ khác). Khi đánh giá liệu đơn vị có đủ lợi nhuận chịu thuế trong tương lai, đơn vị:
 - (i) so sánh các chênh lệch tạm thời được khấu trừ thuế với lợi nhuận chịu thuế trong tương lai; lợi nhuận này không bao gồm các khoản giảm trừ thuế phát sinh từ việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời được khấu trừ kể trên. Việc so sánh này cho biết mức lợi nhuận chịu thuế trong tương lai đủ để khấu trừ các khoản phát sinh từ hoàn nhập các chênh lệch tạm thời được khấu trừ.
 - (ii) không được tính đến các khoản chịu thuế phát sinh từ các chênh lệch tạm thời được khấu trừ dự kiến sẽ phát sinh trong tương lai, vì tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ các chênh lệch tạm thời được khấu trừ này cũng sẽ đòi hỏi phải có lợi nhuận chịu thuế trong tương lai để được sử dụng; hoặc
- (b) đơn vị có các cơ hội để vận dụng hợp lý các kế hoạch tối ưu thuế, tạo ra lợi nhuận tính thuế trong những kỳ thích hợp.

- 29A. Việc ước tính lợi nhuận chịu thuế trong tương lai có thể gồm cả việc thu hồi một số tài sản của đơn vị với giá cao hơn giá trị ghi sổ của chúng nếu có đầy đủ bằng chứng là việc thu hồi này có tính khả thi cao. Ví dụ, khi một tài sản được đo lường theo giá trị hợp lý, đơn vị phải xem xét liệu có đủ bằng chứng để kết luận rằng đơn vị sẽ có thể thu hồi được giá trị cao hơn giá trị ghi sổ của tài sản hay không. Ví dụ, điều này có thể xảy ra khi đơn vị dự kiến nắm giữ một công cụ nợ có lãi suất cố định và nhận đủ các dòng tiền theo hợp đồng.

30. Vận dụng hợp lý kế hoạch tối ưu thuế là các biện pháp mà đơn vị có thể thực hiện để tạo ra hoặc tăng mức thu nhập tính thuế trong một kỳ cụ thể trước khi hết hạn chuyển lỗ hay hết hạn ưu đãi thuế. Ví dụ, ở một số khu vực, lợi nhuận tính thuế có thể được tạo ra hoặc tăng lên bởi:

- (a) đơn vị được chọn để tính thuế thu nhập đối với tiền lãi trên cơ sở thực thu hoặc dồn tích, nếu có;
- (b) tạm hoãn khấu trừ một số khoản nhất định vào lợi nhuận tính thuế;
- (c) bán và thuê lại các tài sản đã tăng giá nhưng cơ sở tính thuế không điều chỉnh theo sự tăng giá đó; và
- (d) bán các tài sản tạo ra thu nhập không chịu thuế (ví dụ như bán trái phiếu chính phủ tại một số quốc gia) để mua khoản đầu tư khác tạo ra thu nhập chịu thuế.

Trong khi vận dụng kế hoạch tối ưu thuế có khả năng chuyển lợi nhuận tính thuế từ kỳ sau lên kỳ trước, thì việc sử dụng một khoản chuyển lỗ hay khấu trừ thuế chuyển sang vẫn phải phụ thuộc vào việc có được lợi nhuận tính thuế trong tương lai được tạo ra từ các nguồn khác chứ không phải là từ các chênh lệch tạm thời phát sinh trong tương lai.

- 31. Khi đơn vị liên tiếp thua lỗ, đơn vị cần xem các hướng dẫn trong đoạn 35 và 36.
- 32. [Bỏ đoạn này]

Lợi thế thương mại

- 32A. Nếu giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại phát sinh từ hợp nhất kinh doanh thấp hơn so với cơ sở tính thuế của nó, thì chênh lệch sẽ tạo ra tài sản thuế TNDN hoãn lại. Tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại phải được ghi nhận như một phần của việc hạch toán giao dịch hợp nhất kinh doanh với điều kiện sẽ chắc chắn có lợi nhuận chịu thuế trong tương lai để chênh lệch tạm thời được khấu trừ có thể được sử dụng.

Việc ghi nhận ban đầu của tài sản hoặc nợ phải trả

- 33. Một trường hợp tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu của một tài sản là khi một khoản trợ cấp của Chính phủ không chịu thuế để mua tài sản được trừ ra để tính giá trị ghi sổ của tài sản; nhưng cho mục đích thuế, trợ cấp này không được trừ khỏi giá trị tính khấu hao của tài sản (nói cách khác là cơ sở tính thuế của tài sản); giá trị ghi sổ của tài sản thấp hơn cơ sở tính thuế và điều này làm phát sinh khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Khoản tài trợ từ chính phủ cũng có thể được hạch toán như khoản thu nhập chưa thực hiện; trong trường hợp đó chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của thu nhập chưa thực hiện và cơ sở tính thuế của nó (bằng không, vì khoản trợ cấp không chịu thuế) là một chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Trong mọi trường hợp, thì đơn vị cũng không thể ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại cho chênh lệch tạm thời được khấu trừ, theo hướng dẫn của đoạn 22.

Các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi hoặc khấu trừ thuế chưa sử dụng

- 34. Chỉ được ghi nhận một khoản tài sản thuế TNDN hoãn lại cho các khoản lỗ tính thuế được chuyển sang kỳ tương lai và các khoản ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng, với điều kiện là đơn vị có lợi nhuận tính thuế trong tương lai để sử dụng các khoản lỗ tính thuế và các ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng đó.

35. Điều kiện ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ lỗ tính thuế được chuyển từ kỳ trước và các khoản ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng cũng giống với điều kiện ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ các khoản chênh lệch tạm thời được khấu trừ. Tuy nhiên, sự tồn tại của các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng là bằng chứng rõ ràng về việc đơn vị có thể không có lợi nhuận tính thuế trong tương lai. Khi đơn vị liên tiếp thua lỗ, đơn vị chỉ được ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ các khoản lỗ tính thuế hay các khoản ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng với điều kiện đơn vị có đủ các chênh lệch tạm thời phải chịu thuế hoặc có bằng chứng thuyết phục khác về việc sẽ có đủ lợi nhuận tính thuế để đơn vị có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế và các khoản ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng đó. Trong những trường hợp như vậy, đoạn 82 yêu cầu là phải trình bày giá trị tài sản thuế TNDN hoãn lại tương ứng và các bằng chứng chứng minh cho việc ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại.
36. Khi đánh giá khả năng chắc chắn sẽ có lợi nhuận tính thuế để có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế được chuyển và các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng, đơn vị cần cân nhắc các điều kiện sau:
- (a) đơn vị có đủ các chênh lệch tạm thời chịu thuế liên quan đến cùng cơ quan thuế và cùng đơn vị chịu thuế, mà các chênh lệch này sẽ làm phát sinh các khoản thu nhập chịu thuế để có thể sử dụng các khoản lỗ tính thuế hoặc các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng trước khi các khoản này hết hiệu lực;
 - (b) có nhiều khả năng đơn vị sẽ có lợi nhuận tính thuế trước khi hết hạn sử dụng các khoản lỗ thuế có thể chuyển và các khoản ưu đãi khấu trừ thuế chưa được sử dụng;
 - (c) các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng phát sinh do các nguyên nhân ít có khả năng tiếp tục xảy ra; và
 - (d) kế hoạch tối ưu thuế (xem đoạn 30) có cho phép đơn vị tạo ra lợi nhuận tính thuế trong kỳ có thể sử dụng được các khoản lỗ tính thuế hay các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng.
- Nếu không chắc chắn có lợi nhuận tính thuế để sử dụng các khoản lỗ chịu thuế và các khoản ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng, thì đơn vị không được ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại.

Đánh giá lại tài sản thuế TNDN hoãn lại chưa được ghi nhận trước đó

37. Tại các ngày kết thúc mỗi kỳ báo cáo, đơn vị phải đánh giá các tài sản thuế TNDN hoãn lại chưa được ghi nhận ở các kỳ trước. Đơn vị cần ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại trước đó chưa được ghi nhận khi việc có được lợi nhuận tính thuế trong tương lai để cho phép tài sản thuế TNDN hoãn lại được thu hồi trở nên gần như chắc chắn. Ví dụ, việc cải thiện điều kiện kinh doanh có thể làm tăng khả năng đơn vị sẽ tạo ra đủ lợi nhuận tính thuế trong tương lai đến mức đủ để tài sản thuế TNDN hoãn lại thỏa mãn các tiêu chí ghi nhận trong đoạn 24 hoặc 34. Một ví dụ khác là khi đơn vị đánh giá lại tài sản thuế TNDN hoãn lại tại ngày hợp nhất kinh doanh hoặc sau ngày hợp nhất kinh doanh (xem đoạn 67 và 68).

Khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận chung

38. Chênh lệch tạm thời phát sinh khi giá trị ghi sổ của các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh và công ty liên kết hoặc lợi ích trong các thỏa thuận chung (tương đương với phần sở hữu của công ty mẹ hay nhà đầu tư trong tài sản ròng của công ty con, chi nhánh, công ty liên kết hoặc đơn vị nhận đầu tư, bao gồm cả giá trị ghi sổ của lợi thế thương mại) trở nên khác biệt với cơ sở tính thuế (thường là ghi nhận theo giá trị gốc) của khoản đầu tư. Các chênh lệch này có thể phát sinh trong nhiều trường hợp khác nhau, ví dụ:
- (a) có phát sinh lợi nhuận chưa phân phối từ các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và thỏa thuận chung;
 - (b) có sự thay đổi tỷ giá hối đoái khi công ty mẹ và công ty con thành lập ở các nước khác nhau; và
 - (c) giá trị ghi sổ của khoản đầu tư vào công ty liên kết giảm xuống bằng giá trị có thể thu hồi.
- Trong báo cáo tài chính hợp nhất, chênh lệch tạm thời này có thể khác biệt với chênh lệch tạm thời liên quan đến các khoản đầu tư trên báo cáo riêng của công ty mẹ trong trường hợp công ty mẹ ghi nhận các khoản đầu tư này theo giá gốc hoặc giá trị đánh giá lại trên báo cáo tài chính riêng của mình.
39. Một đơn vị phải ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả cho tất cả các chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận chung, trừ khi đáp ứng được cả 2 điều kiện sau:
- (a) Công ty mẹ, nhà đầu tư, bên liên doanh hoặc bên đồng điều hành có khả năng kiểm soát thời gian hoàn nhập khoản chênh lệch tạm thời; và
 - (b) Nhiều khả năng khoản chênh lệch tạm thời sẽ không được hoàn nhập trong tương lai có thể dự đoán được.
40. Khi công ty mẹ kiểm soát được chính sách chia cổ tức của công ty con, công ty mẹ có thể kiểm soát thời gian hoàn nhập các chênh lệch tạm thời gắn liền với khoản đầu tư đó (gồm các chênh lệch tạm thời phát sinh không chỉ từ lợi nhuận chưa phân phối mà còn từ các chênh lệch chuyển đổi ngoại tệ). Hơn nữa, thường khó có thể xác định được giá trị khoản thuế thu nhập sẽ phải trả khi chênh lệch tạm thời hoàn nhập. Vì vậy, khi công ty mẹ xác định lợi nhuận của công ty con sẽ không được phân phối trong tương lai gần, thì công ty mẹ không ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả. Đối với khoản đầu tư vào các chi nhánh, quá trình xem xét cũng diễn ra tương tự.
41. Đơn vị ghi nhận các khoản mục tài sản và nợ phải trả phi tiền tệ theo đơn vị tiền tệ chính thức trong ghi chép kế toán (xem IAS 21 Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá). Nếu lợi nhuận tính thuế hay lỗ tính thuế (và vì vậy, cơ sở tính thuế của khoản mục tài sản và nợ phải trả phi tiền tệ) được xác định bằng một đơn vị tiền tệ khác với đồng tiền chính thức trong ghi chép kế toán, thì các thay đổi tỷ giá cũng làm phát sinh các chênh lệch tạm thời dẫn đến ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại hay thuế TNDN hoãn lại phải trả (nếu thỏa mãn điều kiện ở đoạn 24). Thuế thu nhập hoãn lại phát sinh được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (xem đoạn 58).

42. Nhà đầu tư của công ty liên kết không có quyền kiểm soát và do đó không có quyền quyết định chính sách chia cổ tức của công ty liên kết. Bởi vậy, trừ phi có một thỏa thuận rằng lợi nhuận của công ty liên kết sẽ không được phân phối trong tương lai gần, thì nhà đầu tư phải ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh từ khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế gắn liền với khoản đầu tư của nhà đầu tư vào công ty liên kết. Trong một số trường hợp, nhà đầu tư có thể không xác định được chính xác số thuế sẽ phải trả khi thu hồi giá vốn của khoản đầu tư vào công ty liên kết, nhưng có thể xác định được là số thuế đó sẽ bằng hoặc vượt một mức tối thiểu. Trường hợp này, thuế TNDN hoãn lại phải trả được xác định theo mức tối thiểu đó.
43. Thỏa thuận giữa các bên tham gia một thỏa thuận chung thường đề cập đến việc phân chia lợi nhuận và xác định việc quyết định phân chia này cần có sự đồng ý của tất cả các bên hay chỉ cần sự đồng ý của đa số bên tham gia trong thỏa thuận. Khi một bên tham gia trong thỏa thuận có thể kiểm soát thời điểm xảy ra của việc phân chia lợi nhuận từ thỏa thuận chung và có nhiều khả năng là lợi nhuận sẽ không được phân chia trong tương lai gần thì bên đó không ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả.
44. Đơn vị phải ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại cho tất cả các chênh lệch tạm thời được khấu trừ phát sinh từ các khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận chung khi và chỉ khi có nhiều khả năng là:
- (a) Chênh lệch tạm thời sẽ được hoàn nhập trong tương lai gần; và
 - (b) Có lợi nhuận chịu thuế trong tương lai để sử dụng được khoản chênh lệch tạm thời đó.
45. Để xác định có phải ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại cho các chênh lệch tạm thời được khấu trừ gắn liền với các khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận hợp tác hay không, đơn vị cần xem xét quy định ở các đoạn từ 28 đến 31.

Xác định giá trị

46. **Thuế TNDN hiện hành phải nộp (hoặc tài sản thuế TNDN hiện hành) cho kỳ hiện hành và các kỳ trước được xác định bằng giá trị dự kiến phải nộp cho (hoặc có thể thu hồi được từ) cơ quan thuế, sử dụng các mức thuế suất (và các qui định về thuế) có hiệu lực hoặc cơ bản có hiệu lực tại ngày kết thúc kỳ báo cáo.**
47. **Tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả phải được xác định theo thuế suất dự tính sẽ áp dụng cho kỳ mà tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán, dựa trên các mức thuế suất (và các qui định về thuế) có hiệu lực hoặc cơ bản có hiệu lực tại ngày kết thúc kỳ báo cáo.**
48. Tài sản thuế TNDN hiện hành và tài sản thuế TNDN hoãn lại cũng như thuế TNDN hiện hành phải trả và thuế TNDN hoãn lại phải trả thường được tính dựa trên thuế suất (và các qui định thuế) có hiệu lực. Tuy nhiên, ở một số khu vực, sẽ mất một vài tháng để mức thuế suất (và các quy định về thuế) mới có hiệu lực kể từ thời điểm được Chính phủ ban hành. Trong những trường hợp này, tài sản và nợ phải trả thuế TNDN hiện hành và thuế TNDN hoãn lại được xác định theo thuế suất (và các qui định thuế) mới được công bố.

49. Trong trường hợp các mức thu nhập chịu thuế khác nhau chịu thuế suất khác nhau, tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả được xác định dựa trên mức thuế suất trung bình dự kiến sẽ áp dụng cho lợi nhuận chịu thuế (lỗ tính thuế) trong các kỳ mà chênh lệch tạm thời dự kiến hoàn nhập.
50. [Bỏ đoạn này]
51. Việc xác định giá trị thuế TNDN hoãn lại phải trả và tài sản thuế TNDN hoãn lại phải phản ánh các ảnh hưởng về thuế theo đúng cách thức thu hồi hoặc thanh toán giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản và nợ phải trả mà đơn vị dự kiến tại ngày kết thúc kỳ báo cáo.
- 51A. Ở một số khu vực, cách thức thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả có thể ảnh hưởng tới một hoặc cả hai yếu tố sau:
- (a) Mức thuế áp dụng khi đơn vị thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả; và
 - (b) Cơ sở tính thuế của tài sản và nợ phải trả.

Trong các trường hợp này, đơn vị xác định giá trị thuế TNDN hoãn lại phải trả và tài sản thuế TNDN hoãn lại dựa trên mức thuế suất và cơ sở tính thuế nhất quán với cách thức dự kiến thu hồi hoặc thanh toán.

Ví dụ A

Một tài sản có giá trị còn lại là 100 và cơ sở tính thuế là 60. Lãi thanh lý tài sản chịu mức thuế suất 20%; mức thuế suất 30% sẽ áp dụng cho các nhóm thu nhập khác.

Đơn vị ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả là 8 ($40 \times 20\%$) nếu đơn vị dự kiến sẽ bán tài sản này trong tương lai mà không sử dụng tiếp, hoặc thuế hoãn lại là sẽ 12 ($40 \times 30\%$) nếu đơn vị dự kiến giữ lại tài sản và thu hồi giá trị còn lại thông qua việc sử dụng tài sản.

Ví dụ B

Một tài sản cố định hữu hình có nguyên giá 100, giá trị còn lại 80 được đánh giá lại với giá trị là 150. Cơ sở tính thuế không đổi, tính bằng nguyên giá trừ hao mòn lũy kế cho mục đích thuế. Hao mòn lũy kế theo thuế là 30, mức thuế suất là 30%. Nếu tài sản được bán với giá cao hơn nguyên giá, khấu hao lũy kế cho mục đích thuế thu nhập là 30 sẽ được tính khi xác định thu nhập chịu thuế nhưng phần chênh lệch của khoản tiền bán thanh lý thu được cao hơn giá gốc sẽ không bị tính thuế.

Cơ sở tính thuế của tài sản là 70 và mức chênh lệch tạm thời chịu thuế là 80. Nếu đơn vị dự định thu hồi giá trị còn lại của tài sản thông qua sử dụng, thì mức thu nhập chịu thuế phát sinh là 150, nhưng chỉ có thể khấu trừ chi phí khấu hao là 70. Theo cơ sở này, thuế TNDN hoãn lại phải trả là 24 ($80 \times 30\%$). Nếu đơn vị dự định thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản bằng cách bán ngay tài sản này với giá 150, thì thuế hoãn lại phải trả sẽ được tính như sau:

tiếp theo...

...tiếp theo

Ví dụ B			
	Chênh lệch tạm thời chịu thuế	Thuế suất	Thuế hoãn lại phải trả
Khấu hao lũy kế theo thuế	30	30%	9
Tiền bán thanh lý cao hơn nguyên giá	50	0	-
Tổng	80		9

(chú ý: theo đoạn 61A, khoản thuế hoãn lại tăng thêm phát sinh từ việc đánh giá lại tài sản được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác)

Ví dụ C
Tình huống tương tự như ví dụ B, ngoại trừ việc nếu tài sản sẽ được bán cao hơn nguyên giá, khấu hao lũy kế sẽ được dùng để tính thu nhập chịu thuế (thuế suất 30%) và tiền bán tài sản sau khi đã trừ đi nguyên giá gốc được điều chỉnh cho yếu tố lạm phát là 110 sẽ chịu mức thuế 40%. <i>Nếu đơn vị dự kiến tiếp tục sử dụng tài sản để thu hồi giá trị còn lại thì sẽ tạo ra thu nhập chịu thuế là 150, nhưng mức khấu hao được khấu trừ chỉ là 70. Theo cơ sở này, cơ sở tính thuế là 70, chênh lệch tạm thời chịu thuế là 80 và thuế hoãn lại phải trả là 24 (80 x 30%), tương tự ví dụ B.</i> <i>Nếu đơn vị dự định thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản bằng cách bán ngay tài sản với giá 150, đơn vị sẽ được khấu trừ nguyên giá điều chỉnh lạm phát 110. Khoản lãi thuần từ giá thanh lý cao hơn nguyên giá điều chỉnh là 40 sẽ chịu thuế suất là 40%. Thêm nữa, mức khấu hao lũy kế theo thuế là 30 sẽ được tính vào thu nhập chịu thuế và chịu thuế suất ở mức 30%. Theo cách tính này, cơ sở tính thuế là 80 (110 trừ 30), chênh lệch tạm thời chịu thuế là 70 và thuế TNDN hoãn lại phải trả là 25 (40 x 40% + 30 x 30%). Nếu cơ sở tính thuế không thể rõ ràng ngay lập tức như trong ví dụ này, có thể tham khảo nguyên tắc cơ bản được quy định theo đoạn 10.</i> (chú ý: theo đoạn 61A, khoản thuế hoãn lại tăng thêm phát sinh từ việc đánh giá lại tài sản được ghi nhận vào thu nhập toàn diện khác)

- 51B. Nếu thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ một tài sản không khấu hao được xác định giá trị dựa trên việc sử dụng mô hình đánh giá lại theo IAS 16, thì việc xác định giá trị khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại phải phản ánh các ảnh hưởng về thuế của việc thu hồi giá trị ghi sổ của tài sản không được khấu hao thông qua việc bán tài sản, không xét tới cơ sở xác định giá trị ghi sổ của tài sản. Do vậy, nếu luật thuế quy định mức thuế suất áp dụng cho

khoản chịu thuế phát sinh từ việc bán tài sản mà khác với mức thuế suất áp dụng cho khoản chịu thuế phát sinh từ việc sử dụng tài sản, thì mức thuế suất áp dụng cho việc bán tài sản sẽ được áp dụng để xác định giá trị khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại liên quan tới tài sản không khấu hao.

- 51C. Nếu một khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ bất động sản đầu tư được xác định giá trị thông qua sử dụng mô hình giá trị hợp lý theo IAS 40, đồng nghĩa với giả định rằng giá trị còn lại của bất động sản đầu tư sẽ được thu hồi thông qua việc bán tài sản. Do vậy, trừ khi có bằng chứng cho thấy giả định bị bác bỏ, việc xác định khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại phải phản ánh ảnh hưởng về thuế phát sinh từ việc thu hồi giá trị còn lại của bất động sản đầu tư hoàn toàn thông qua việc bán tài sản. Giả định này có thể xem là bị bác bỏ nếu bất động sản đầu tư là tài sản có thể khấu hao, và dự kiến sử dụng trong mô hình kinh doanh với mục đích thu lợi ích kinh tế gắn với bất động sản đầu tư theo thời gian thay vì thu lợi ích kinh tế thông qua việc bán tài sản. Nếu giả định bị bác bỏ, cần thực hiện theo các hướng dẫn đưa ra trong đoạn 51 và 51A.

Ví dụ minh họa cho đoạn 51C

Một bất động sản đầu tư có nguyên giá là 100 và giá trị hợp lý là 150. Tài sản này được xác định giá trị theo mô hình giá trị hợp lý trong IAS 40. Bất động sản đầu tư này gồm quyền sử dụng đất với nguyên giá là 40, giá trị hợp lý là 60 và nhà cửa, vật kiến trúc với giá gốc là 60, giá trị hợp lý là 90. Quyền sử dụng đất có thời hạn không xác định.

Khấu hao lũy kế của nhà cửa, vật kiến trúc cho mục đích tính thuế là 30. Thay đổi giá trị hợp lý (lãi lỗ chưa thực hiện) của bất động sản đầu tư không làm ảnh hưởng tới lợi nhuận tính thuế. Nếu bất động sản đầu tư được bán với giá cao hơn nguyên giá ban đầu, thì khoản khấu hao lũy kế tính thuế là 30 sẽ được hoàn nhập khi xác định lợi nhuận tính thuế và chịu mức thuế suất thông thường là 30%. Đối với phần giá bán cao hơn nguyên giá ban đầu, luật thuế quy định mức thuế suất là 25% cho tài sản nắm giữ dưới 2 năm và 20% cho tài sản nắm giữ từ 2 năm trở lên.

Vì bất động sản đầu tư được xác định theo mô hình giá trị hợp lý trong IAS 40, giả định là đơn vị sẽ thu hồi giá trị còn lại của bất động sản đầu tư thông qua việc bán lại tài sản. Nếu giả định này không bị bác bỏ, thuế hoãn lại cần phản ánh ảnh hưởng về thuế phát sinh từ việc thu hồi giá trị còn lại thông qua việc bán tài sản, cho dù đơn vị có phát sinh thu nhập từ cho thuê tài sản trước khi bán.

Cơ sở tính thuế của quyền sử dụng đất, nếu được bán, là 40 và khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế sẽ là 20 (60 – 40). Cơ sở tính thuế của nhà cửa, vật kiến trúc, nếu được bán là 30 (60 – 30) và khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế sẽ là 60 (90 – 30). Tổng chênh lệch tạm thời chịu thuế cho bất động sản đầu tư là 80 (20 + 60).

Theo đoạn 47, mức thuế suất sẽ là mức dự định áp dụng trong kỳ khi mà lợi nhuận từ bán bất động sản đầu tư được thực hiện. Vì vậy, nếu đơn vị dự định bán bất động sản sau khi nắm giữ nó lâu hơn 2 năm sẽ thì thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh sẽ được tính như sau:

	Chênh lệch tạm thời chịu thuế	Thuế suất	Thuế hoãn lại phải trả
Khấu hao lũy kế theo thuế	30	30%	9
Phần giá bán cao hơn nguyên giá	50	20%	10
Tổng	80		19

tiếp theo...

...tiếp theo

Ví dụ minh họa cho đoạn 51C

Nếu đơn vị dự định bán bất động sản này sau khi nắm giữ ít hơn 2 năm, phần tính toán trên sẽ phải sửa đổi để áp dụng mức thuế suất là 25% thay vì 20% đối với phần giá bán vượt nguyên giá.

Thay vào đó, nếu đơn vị kinh doanh bất động sản đầu tư theo mô hình thu lợi ích kinh tế gắn liền với tài sản qua sử dụng thay vì thu lợi ích kinh tế thông qua bán tài sản, thì giả định này sẽ bị bác bỏ đối với phần nhà cửa, vật kiến trúc. Quyền sử dụng đất không được khấu hao, vì vậy giả định về việc thu hồi tài sản thông qua việc bán lại là vẫn đúng đối với quyền sử dụng đất. Do đó, thuế TNDN hoãn lại phải trả phản ánh ảnh hưởng về thuế phát sinh từ việc thu hồi giá trị ghi sổ của nhà cửa, vật kiến trúc thông qua sử dụng và giá trị ghi sổ của quyền sử dụng đất qua việc bán lại.

Cơ sở tính thuế của nhà cửa, vật kiến trúc trong mô hình sử dụng là 30 ($60 - 30$) và chênh lệch tạm thời chịu thuế sẽ là 60 ($90 - 30$), làm phát sinh khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả là 18 ($60 \times 30\%$).

Cơ sở tính thuế của quyền sử dụng đất theo mô hình bán là 40 và chênh lệch tạm thời chịu thuế là 20 ($60 - 40$), dẫn đến khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh là 4 ($20 \times 20\%$).

Vì vậy, nếu giả định việc thu hồi tài sản thông qua bán lại bị bác bỏ đối với phần nhà cửa, vật kiến trúc, thuế TNDN hoãn lại phải trả cho bất động sản đầu tư là 22 ($18 + 4$).

- 51D. Giả định ở đoạn 51C cũng được áp dụng khi thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại phát sinh từ việc xác định giá trị bất động sản đầu tư trong giao dịch hợp nhất kinh doanh nếu đơn vị tiếp tục sử dụng giá trị hợp lý để đánh giá giá trị của bất động sản đầu tư trong các lần đánh giá tiếp theo.
- 51E. Các đoạn từ 51B đến 51D không làm thay đổi việc bắt buộc áp dụng các nguyên tắc ở đoạn 24 đến 33 (chênh lệch tạm thời được khấu trừ) và đoạn 34 đến 36 (lỗi tính thuế và ưu đãi thuế chưa sử dụng) của Chuẩn mực này khi ghi nhận và xác định giá trị tài sản thuế TNDN hoãn lại.
52. [Đã được chuyển vị trí và đánh số lại thành 51A]
- 52A. Ở một số khu vực, thuế suất thuế thu nhập phải nộp sẽ cao hơn hoặc thấp hơn khi một phần hoặc toàn bộ lợi nhuận thuần hoặc lợi nhuận chưa phân phối được sử dụng để chi trả cổ tức cho các cổ đông. Ở một số khu vực khác, thuế thu nhập có thể được hoàn lại hoặc sẽ phải trả khi một phần hoặc toàn bộ lợi nhuận thuần hoặc lợi nhuận chưa phân phối được sử dụng để chi trả cổ tức cho các cổ đông. Trong những trường hợp như vậy, tài sản và nợ phải trả thuế hiện hành và thuế hoãn lại sẽ được xác định theo mức thuế suất áp dụng đối với lợi nhuận chưa phân phối.

52B. [Bỏ đoạn này]

Ví dụ minh họa cho đoạn 52A và 57A

Ví dụ sau đề cập đến việc xác định giá trị tài sản thuế TNDN hiện hành và tài sản thuế TNDN hoãn lại cũng như thuế TNDN hiện hành phải nộp và thuế TNDN hoãn lại phải trả cho một đơn vị tại một quốc gia mà thuế suất thu nhập doanh nghiệp là 50% tính trên lợi nhuận chưa phân phối, nhưng một phần thuế sẽ được hoàn lại khi lợi nhuận được phân phối. Thuế suất đối với lợi nhuận đã được phân phối là 35%. Tại ngày kết thúc kỳ báo cáo 31 tháng 12 năm 20x1, đơn vị chưa ghi nhận nợ phải trả cho khoản cổ tức công bố sau ngày kết thúc kỳ báo cáo, cổ tức chưa được ghi nhận vào năm 20x1. Thu nhập chịu thuế cho năm 20x1 là 100.000. Chênh lệch tạm thời chịu thuế thuần cho năm 20x1 là 40.000.

Đơn vị ghi nhận thuế TNDN hiện hành phải nộp và chi phí thuế TNDN hiện hành là 50.000. Đơn vị không ghi nhận tài sản thuế hiện hành cho giá trị có thể thu hồi từ kết quả của việc chia cổ tức trong tương lai. Đơn vị cũng ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả và chi phí thuế hoãn lại là 20.000 ($40.000 \times 50\%$) thể hiện khoản thuế phải trả khi đơn vị thu hồi hoặc thanh toán các khoản mục tài sản và nợ phải trả dựa trên mức thuế suất áp dụng cho lợi nhuận chưa phân phối.

Sau đó, vào ngày 15 tháng 3 năm 20x2, đơn vị ghi nhận một khoản cổ tức phải trả là 10.000 từ lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh của các kỳ trước.

Vào ngày 15 tháng 3 năm 20x2, đơn vị ghi nhận một khoản tài sản thuế TNDN hiện hành là 1.500 (15% của cổ tức đã được ghi nhận như khoản phải trả) và giảm chi phí thuế hiện hành năm 20x2.

53. Tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả không được chiết khấu khi xác định giá trị.
54. Để có thể xác định một cách tin cậy tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả trên cơ sở chiết khấu, cần phải có biểu chi tiết về thời gian hoàn nhập của từng khoản chênh lệch tạm thời. Trong nhiều trường hợp, một lịch trình chi tiết như vậy là không thực tế hoặc rất phức tạp. Do đó, việc đòi hỏi bắt buộc phải chiết khấu các tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả là không phù hợp. Nếu cho phép nhưng không bắt buộc phải chiết khấu sẽ dẫn đến việc giảm sút tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả không được áp dụng nhất quán giữa các đơn vị. Vì vậy, chuẩn mực này không đòi hỏi bắt buộc và cũng không cho phép chiết khấu tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả.
55. Chênh lệch tạm thời được xác định bằng cách tham chiếu tới giá trị ghi sổ của tài sản hoặc nợ phải trả. Điều này áp dụng ngay cả khi giá trị ghi sổ được xác định theo cơ sở chiết khấu, ví dụ trong trường hợp nghĩa vụ phải trả về lợi ích hưu trí (xem chuẩn mực số IAS 19 *Lợi ích của người lao động*).
56. Giá trị ghi sổ của tài sản thuế TNDN hoãn lại phải được xem xét lại vào ngày kết thúc mỗi kỳ báo cáo. Đơn vị phải giảm giá trị ghi sổ của tài sản thuế TNDN hoãn lại khi không còn có nhiều khả năng là có đủ lợi nhuận tính thuế cho phép lợi ích của một phần hoặc

toàn bộ tài sản thuế TNDN hoãn lại được sử dụng. Các khoản ghi giảm này sẽ được hoàn nhập khi khả năng đơn vị có đủ lợi nhuận tính thuế trở nên gần như chắc chắn.

Ghi nhận thuế hoãn lại và thuế hiện hành

57 Việc hạch toán thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại của một giao dịch hay sự kiện phải được ghi nhận nhất quán với việc hạch toán cho chính giao dịch hay sự kiện đó. Các đoạn từ 58 đến 68C hướng dẫn thực hiện nguyên tắc này.

57A Một đơn vị phải ghi nhận các ảnh hưởng thuế TNDN tính trên cổ tức theo định nghĩa trong IFRS 9 khi đơn vị ghi nhận cổ tức phải trả. Ảnh hưởng thuế TNDN phát sinh từ cổ tức cần có liên quan nhiều đến các giao dịch hoặc sự kiện trong quá khứ góp phần tạo ra lợi nhuận chưa phân phối, hơn là liên quan đến quyết định phân phối lợi nhuận. Do đó, đơn vị sẽ ghi nhận ảnh hưởng thuế TNDN phát sinh từ cổ tức vào **Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh**, thu nhập toàn diện khác hoặc vốn chủ sở hữu tùy theo cách thức hạch toán mà đơn vị đã ghi nhận ban đầu đối với các giao dịch hoặc sự kiện tạo ra lợi nhuận trong quá khứ.

Các khoản mục ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

58 Thuế thu nhập hiện hành và thuế hoãn lại được ghi nhận là thu nhập hay chi phí để tính lãi lỗ của kỳ phát sinh, ngoại trừ trường hợp thuế phát sinh từ:

- (a) một giao dịch hoặc sự kiện được ghi nhận không phải vào lãi lỗ, mà ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu hoặc vào thu nhập toàn diện khác trong cùng kỳ hay một kỳ khác (xem các đoạn từ 61A đến 65); hoặc
- (b) giao dịch hợp nhất kinh doanh (không phải là giao dịch trong đó một đơn vị đầu tư, như định nghĩa trong IFRS 10 *Báo cáo tài chính hợp nhất*, mua một công ty con và sẽ hạch toán khoản đầu tư này theo giá trị hợp lý thông qua lãi lỗ) (xem đoạn từ 66 – 68).

59 Phần lớn tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh khi một khoản thu nhập hoặc chi phí được tính vào lợi nhuận kế toán của một kỳ, nhưng được tính vào thu nhập tính thuế (lỗ tính thuế) của một kỳ khác. Do đó, thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ những trường hợp như vậy được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, ví dụ:

- (a) doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức được ghi nhận trong lợi nhuận kế toán khi đáo hạn phù hợp với chuẩn mực IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*, IAS 39 *Công cụ tài chính: ghi nhận và xác định giá trị*, hay IFRS 9 *Công cụ tài chính*, nhưng chỉ được đưa vào tính thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế) khi thực nhận; và
- (b) chi phí liên quan đến tài sản vô hình được vốn hóa theo chuẩn mực IAS 38 và được khấu hao dần vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo kế toán, nhưng được khấu trừ thuế khi phát sinh.

60 Giá trị ghi sổ của tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả có thể thay đổi ngay cả khi không có sự thay đổi giá trị của các chênh lệch tạm thời có liên quan. Điều này có thể bắt nguồn từ những trường hợp như:

- (a) Khi có thay đổi về thuế suất hoặc các quy định thuế;

- (b) Khi đánh giá lại khả năng thu hồi của tài sản thuế TNDN hoãn lại; hoặc
- (c) Khi thay đổi cách thức thu hồi giá trị tài sản.

Thay đổi giá trị thuế hoãn lại phát sinh được ghi nhận trong báo cáo kết quả kinh doanh, ngoại trừ trường hợp thay đổi liên quan đến các khoản mục trước đây đã được ghi ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (xem đoạn 63).

Các khoản mục ghi ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

61 [Bỏ đoạn này]

61A Thuế hiện hành và thuế hoãn lại phải được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh nếu khoản thuế đó có liên quan đến các khoản mục được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong cùng kỳ hay khác kỳ. Vì thế, thuế hiện hành và thuế hoãn lại liên quan đến các khoản mục đã được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, trong cùng kỳ hay khác kỳ, được ghi nhận như sau:

(a) thuế hiện hành và thuế hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi nhận vào báo cáo thu nhập toàn diện khác phải được ghi thẳng vào báo cáo thu nhập toàn diện khác (xem đoạn 62).

(b) thuế hiện hành và thuế hoãn lại có liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu phải được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu (xem đoạn 62A).

62 Các Chuẩn mực kế toán Quốc tế yêu cầu hoặc cho phép một số khoản mục được ghi thẳng vào báo cáo thu nhập toàn diện khác, như:

(a) Thay đổi giá trị ghi sổ từ việc đánh giá lại bất động sản, nhà xưởng và thiết bị (IAS16); và

(b) [Bỏ đoạn này]

(c) Chênh lệch tỷ giá do qui đổi báo cáo tài chính của đơn vị hoạt động ở nước ngoài (IAS 21)

(d) [Bỏ đoạn này]

62A Chuẩn mực kế toán Quốc tế yêu cầu hoặc cho phép một số khoản mục được ghi thẳng vào vốn chủ sở hữu như:

(a) Điều chỉnh hồi tố đầu kỳ của thời nhuận chưa phân phối liên do thay đổi chính sách kế toán hoặc do sửa chữa sai sót (xem IAS 8 *Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót*);

(b) ghi nhận ban đầu cấu phần vốn chủ sở hữu của các công cụ tài chính phức hợp (xem đoạn 23).

63 Trong một số trường hợp ngoại lệ, có thể khó xác định giá trị thuế thu nhập hiện hành hoặc thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (ghi trực tiếp vào vốn chủ sở hữu hoặc vào thu nhập toàn diện khác). Các trường hợp này có thể là:

(a) Thuế TNDN có nhiều mức thuế suất kiểu lũy tiến, và không thể xác định thuế suất áp dụng cho một thành phần cụ thể của lợi nhuận chịu thuế/(lỗ tính thuế);

(b) Thay đổi về thuế suất hay các quy định về thuế làm ảnh hưởng đến tài sản thuế TNDN hoãn lại hoặc thuế TNDN hoãn lại phải trả có liên quan (một phần hay toàn bộ) tới một khoản mục trước đây đã được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh; hoặc

(c) một đơn vị xác định rằng phải ghi nhận một tài sản thuế TNDN hoãn lại và tài sản thuế TNDN hoãn lại liên quan (toàn bộ, hoặc chỉ ghi nhận một phần) mà tài sản này liên quan (một phần hoặc toàn bộ) tới một khoản mục trước đây đã được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Trong các trường hợp này thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hiện hành liên quan đến các khoản mục được ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh sẽ được tính dựa trên sự phân bổ hợp lý của thuế hoãn lại và thuế hiện hành của đơn vị trong khuôn khổ quy định về thuế liên quan, hoặc theo phương pháp khác nhằm đạt được sự phân bổ phù hợp hơn tùy từng trường hợp cụ thể.

- 64 Chuẩn mực IAS 16 không quy định cụ thể việc một đơn vị phải kết chuyển hàng năm một khoản giá trị bằng với khoản chênh lệch giữa chi phí khấu hao từ tài sản đã được đánh giá lại so với chi phí khấu hao dựa trên nguyên giá ban đầu của tài sản đó từ khoản mục thẳng dư đo đánh giá lại, sang khoản mục lợi nhuận giữ lại. Nếu một đơn vị thực hiện việc kết chuyển này, giá trị được chuyển sẽ là giá trị thuần sau khi trừ đi thuế hoãn lại liên quan. Tương tự đối với trường hợp kết chuyển khi thanh lý, giá trị kết chuyển cũng là giá trị sau khi trừ thuế hoãn lại liên quan.
- 65 Khi một tài sản được đánh giá lại cho mục đích thuế và việc đánh giá lại đó liên quan đến việc đánh giá lại cho mục đích kế toán ở một kỳ trước, hoặc dự kiến sẽ thực hiện ở một kỳ tương lai, ảnh hưởng về thuế của cả việc đánh giá lại và điều chỉnh cơ sở tính thuế sẽ được ghi nhận vào báo cáo thu nhập toàn diện khác trong kỳ thực hiện việc đánh giá lại. Tuy nhiên, nếu việc đánh giá lại cho mục đích thuế không liên quan đến việc đánh giá lại cho mục đích kế toán được thực hiện ở một kỳ trước đó hoặc ở kỳ tương lai thì ảnh hưởng thuế của việc điều chỉnh cơ sở tính thuế sẽ được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.
- 65A Khi đơn vị trả cổ tức cho các cổ đông, đơn vị có thể phải trích một phần cổ tức để trả thuế thay cho các cổ đông. Ở một số khu vực, khoản thuế này được gọi là thuế khấu trừ tại nguồn. Khoản thuế này được ghi giảm vào vốn chủ sở hữu như là một phần tổng cổ tức chi trả.

Thuế hoãn lại phát sinh từ giao dịch hợp nhất kinh doanh

- 66 Như đã trình bày ở đoạn 19 và 26(c), chênh lệch tạm thời có thể phát sinh trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh. Theo IFRS 3, đơn vị ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại (trong phạm vi thỏa mãn điều kiện ghi nhận ở đoạn 24) hoặc thuế TNDN hoãn lại phải trả như là tài sản hoặc nợ phải trả có thể xác định được tại ngày mua. Tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả đó sẽ ảnh hưởng đến giá trị lợi thế thương mại hoặc lãi do mua với giá tốt mà đơn vị ghi nhận. Tuy nhiên, theo đoạn 15(a), đơn vị sẽ không ghi nhận thuế TNDN hoãn lại phải trả phát sinh từ việc ghi nhận ban đầu đối với lợi thế thương mại.
- 67 Do kết quả của việc hợp nhất kinh doanh, khả năng thu được lợi ích từ một tài sản thuế TNDN hoãn lại trước khi giao dịch mua thực hiện có thể thay đổi. Đơn vị mua có thể đánh giá là họ sẽ có nhiều khả năng thu hồi được khoản tài sản thuế TNDN hoãn lại mà trước đó chưa được ghi nhận. Ví dụ, đơn vị mua có thể sử dụng các lợi ích từ các khoản lỗ tính thuế chưa sử dụng để giảm trừ vào lợi nhuận chịu thuế trong tương lai của đơn vị được mua. Ngược lại, do hệ quả của hợp nhất kinh doanh, có thể tài sản thuế TNDN hoãn lại không còn khả năng thu hồi bởi ảnh hưởng của lợi nhuận tính thuế trong tương lai không đủ để hoàn nhập tài sản thuế thu nhập hoãn lại. Trong các trường hợp

này, đơn vị mua ghi nhận thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản thuế TNDN hoãn lại trong kỳ diễn ra giao dịch hợp nhất kinh doanh, nhưng không tính thay đổi đó khi hạch toán hợp nhất kinh doanh. Tức là, đơn vị mua không tính thay đổi của tài sản thuế TNDN hoãn lại của họ trong việc xác định giá trị của lợi thế thương mại hay lãi do mua với giá tốt trong hạch toán hợp nhất kinh doanh.

- 68 Lợi ích tiềm năng của lỗ tính thuế chuyển sang từ đơn vị được mua hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại khác có thể không đáp ứng các tiêu chuẩn để được ghi nhận riêng khi giao dịch hợp nhất được hạch toán ban đầu, nhưng có thể sẽ được thu hồi sau thời điểm hợp nhất kinh doanh. Đơn vị phải ghi nhận lợi ích của tài sản thuế TNDN hoãn lại có được từ giao dịch hợp nhất kinh doanh và thu hồi sau thời điểm này như sau:

- (a) Lợi ích thuế thu nhập hoãn lại có được từ hợp nhất kinh doanh, được ghi nhận trong khoảng thời gian cho phép xác định lại giá trị hợp nhất kinh doanh do kết quả từ các thông tin mới về các sự kiện và tình huống tồn tại tại ngày mua, sẽ được điều chỉnh giảm giá trị còn lại của lợi thế thương mại liên quan đến hợp nhất kinh doanh. Nếu giá trị còn lại của lợi thế thương mại là bằng không thì giá trị của lợi ích thuế hoãn lại sẽ được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.
- (b) Tất cả lợi ích thuế hoãn lại khác có được từ hợp nhất kinh doanh phải được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (hoặc ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, tùy theo yêu cầu cụ thể của chuẩn mực này).

Thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại phát sinh từ các giao dịch thanh toán trên cơ sở cổ phiếu

- 68A Ở một số khu vực, một đơn vị sẽ được chấp nhận một khoản khấu trừ thuế (tức là khoản được giảm trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế) liên quan đến tiền thù lao trả bằng cổ phiếu, quyền chọn mua cổ phiếu, hoặc các công cụ vốn chủ sở hữu khác của đơn vị. Khoản khấu trừ thuế có thể khác so với chi phí lương, thù lao lũy kế liên quan, và có thể phát sinh trong kỳ kế toán sau. Ví dụ, một đơn vị có thể ghi nhận quyền chọn mua cổ phiếu mà đơn vị đã cấp cho nhân viên là chi phí tại thời điểm cấp quyền chọn mua, theo IFRS 2 *Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu*; tuy nhiên, quyền chọn mua cổ phiếu này chỉ được khấu trừ thuế khi nhân viên thực hiện các quyền chọn mua cổ phiếu, và khoản khấu trừ thuế được xác định dựa theo giá cổ phiếu tại ngày thực hiện quyền chọn mua.
- 68B Đối với chi phí nghiên cứu được thảo luận trong đoạn 9 và 26 (b) của chuẩn mực này, chênh lệch giữa cơ sở tính thuế của chi phí nhân viên bộ phận nghiên cứu (là khoản mà cơ quan thuế cho phép khấu trừ thuế trong tương lai) và giá trị ghi sổ bằng không của chi phí nghiên cứu là một chênh lệch tạm thời được khấu trừ làm phát sinh tài sản thuế TNDN hoãn lại. Nếu tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán giá trị mà cơ quan thuế cho phép khấu trừ trong tương lai không xác định được, thì đơn vị phải ước tính dựa vào thông tin có sẵn tại ngày kết thúc kỳ kế toán. Ví dụ, nếu khoản mà cơ quan thuế cho phép khấu trừ trong tương lai phụ thuộc vào giá cổ phiếu của đơn vị tại một ngày nào đó trong tương lai, thì việc xác định chênh lệch tạm thời được khấu trừ được dựa trên giá cổ phiếu tại ngày kết thúc kỳ kế toán.

- 68C Như đã trình bày ở đoạn 68A, giá trị khoản được khấu trừ thuế (hoặc khoản ước tính được khấu trừ trong tương lai được xác định theo đoạn 68B) có thể khác so với chi phí thù lao lũy kế liên quan. Đoạn 58 của chuẩn mực này yêu cầu chi phí thuế hiện hành và thuế hoãn lại phải được ghi nhận như là thu nhập hoặc chi phí thuế trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ, ngoại trừ thuế phát sinh từ (a) một giao dịch hoặc sự kiện được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu hoặc vào thu nhập toàn diện khác trong cùng kỳ hay một kỳ khác, hoặc (b) giao dịch hợp nhất kinh doanh (không phải là giao dịch trong đó một đơn vị đầu tư mua một công ty con và sẽ hạch toán khoản đầu tư này theo giá trị hợp lý thông qua Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh). Nếu khoản được khấu trừ thuế (hoặc khoản ước tính được khấu trừ trong tương lai) vượt quá khoản chi phí thù lao lũy kế liên quan, điều này có thể hàm nghĩa là khoản được khấu trừ thuế không chỉ liên quan đến chi phí thù lao mà còn liên quan đến một khoản mục vốn chủ sở hữu. Trong trường hợp này, phần thặng dư của chi phí thuế hiện hành hoặc thuế hoãn lại liên quan phải được ghi nhận thẳng vào vốn chủ sở hữu.

Trình bày

Tài sản thuế TNDN và nợ thuế TNDN

69–70 [Bỏ đoạn này]

Bù trừ

- 71 **Đơn vị chỉ được bù trừ các tài sản thuế TNDN hiện hành và thuế TNDN hiện hành phải nộp khi và chỉ khi đơn vị:**
- (a) Có quyền hợp pháp bù trừ các khoản đã ghi nhận; và
 - (b) Dự định thanh toán trên cơ sở thuần hoặc sẽ thu hồi tài sản đồng thời với thanh toán nợ phải trả.
- 72 Mặc dù tài sản thuế TNDN hiện hành và thuế TNDN hiện hành phải nộp được ghi nhận và xác định giá trị riêng rẽ, chúng có thể được bù trừ lẫn nhau khi trình bày trong Bảng cân đối kế toán nếu thỏa mãn các tiêu chí bù trừ áp dụng cho công cụ tài chính trong IAS 32. Đơn vị thường có quyền hợp pháp được bù trừ tài sản thuế TNDN hiện hành và thuế TNDN hiện hành phải nộp khi cả hai khoản thuế TNDN được quản lý bởi cùng một cơ quan thuế và cơ quan thuế cho phép đơn vị nộp hoặc nhận lại thuế trên cơ sở bù trừ.
- 73 Trong báo cáo tài chính hợp nhất, tài sản thuế hiện hành của một đơn vị trong tập đoàn được bù trừ với thuế TNDN hiện hành phải nộp của một đơn vị khác trong cùng tập đoàn khi và chỉ khi các đơn vị đó có quyền hợp pháp được nộp hoặc nhận khoản thanh toán thuần duy nhất và các đơn vị đó có dự định nộp hoặc nhận khoản thanh toán thuần duy nhất đó, hoặc thu hồi tài sản đồng thời với thanh toán nợ phải trả.
- 74 **Đơn vị chỉ được bù trừ tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả khi và chỉ khi:**
- (a) đơn vị có quyền hợp pháp bù trừ tài sản thuế TNDN hiện hành với thuế TNDN hiện hành phải nộp; và

(b) tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả liên quan tới thuế TNDN được quản lý bởi cùng một cơ quan thuế đối với:

(i) cùng một đơn vị chịu thuế; hoặc

(ii) các đơn vị chịu thuế khác nhau có dự định thanh toán thuế TNDN hiện hành phải nộp và tài sản thuế TNDN hiện hành trên cơ sở thuần hoặc thu hồi tài sản đồng thời với việc thanh toán nợ phải trả trong mỗi kỳ tương lai khi các khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại có giá trị đáng kể được thanh toán hoặc thu hồi.

75 Để tránh phải lập biểu chi tiết về thời gian hoàn nhập từng khoản chênh lệch tạm thời, Chuẩn mực này yêu cầu đơn vị bù trừ giữa tài sản thuế TNDN hoãn lại với thuế TNDN hoãn lại phải trả của cùng đơn vị chịu thuế khi và chỉ khi chúng liên quan tới thuế phải nộp tại cùng một cơ quan thuế và đơn vị có quyền hợp pháp bù trừ tài sản thuế TNDN hiện hành với thuế TNDN hiện hành phải nộp.

76 Trong một số trường hợp hãn hữu, đơn vị có quyền hợp pháp bù trừ và có dự định thanh toán trên cơ sở thuần tại một số kỳ nhất định, nhưng không thỏa điều kiện ở những kỳ khác. Trường hợp này, đơn vị phải trình bày một biểu chi tiết để chỉ ra là thuế TNDN hoãn lại phải trả của một đơn vị chịu thuế có làm tăng khoản thanh toán thuế trong cùng một kỳ mà một tài sản thuế TNDN hoãn lại của một đơn vị chịu thuế khác sẽ làm giảm các khoản thanh toán của đơn vị chịu thuế thứ hai.

Chi phí thuế

Chi phí thuế TNDN (thu nhập thuế TNDN) liên quan đến lãi hoặc lỗ từ các hoạt động kinh doanh thông thường

77 **Chi phí thuế TNDN (thu nhập thuế TNDN) liên quan đến lãi hoặc lỗ từ các hoạt động kinh doanh thông thường phải được trình bày trong phần lãi hoặc lỗ trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và thu nhập toàn diện khác.**

77A [Bỏ đoạn này]

Chênh lệch qui đổi tiền tệ cho thuế TNDN hoãn lại phải trả hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại của một cơ sở kinh doanh ở nước ngoài

78 IAS 21 quy định một số khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phải được hạch toán vào thu nhập hoặc chi phí nhưng không quy định cụ thể về trình bày các khoản chênh lệch này trên Báo cáo thu nhập toàn diện. Do đó, khi chênh lệch tỷ giá từ thuế TNDN hoãn lại phải trả ở nước ngoài hoặc tài sản thuế TNDN hoãn lại ở nước ngoài được ghi nhận vào Báo cáo thu nhập toàn diện, thì các chênh lệch này có thể được phân loại là chi phí (hoặc thu nhập) thuế hoãn lại nếu việc trình bày này được coi là hữu ích nhất cho người sử dụng báo cáo tài chính.

Thuyết minh

- 79 Các thành phần chủ yếu của chi phí (hoặc thu nhập) thuế thu nhập doanh nghiệp phải được thuyết minh riêng.
- 80 Các thành phần chủ yếu của chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN gồm:
- (a) chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN hiện hành;
 - (b) các điều chỉnh trong kỳ cho thuế TNDN hiện hành của các kỳ trước;
 - (c) chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN hoãn lại liên quan đến việc ghi nhận và hoàn nhập các chênh lệch tạm thời;
 - (d) chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN hoãn lại liên quan đến việc thay đổi thuế suất hoặc áp dụng các quy định thuế mới;
 - (e) lợi ích phát sinh từ một khoản lỗ tính thuế, ưu đãi thuế hoặc chênh lệch tạm thời của các kỳ trước chưa được ghi nhận, nay được dùng để giảm chi phí thuế TNDN hiện hành của kỳ hiện tại;
 - (f) lợi ích từ lỗ tính thuế, ưu đãi thuế hoặc chênh lệch tạm thời của các kỳ trước chưa được ghi nhận, nay được dùng để giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại của kỳ hiện tại;
 - (g) chi phí thuế hoãn lại phát sinh từ việc ghi giảm, hay hoàn nhập khoản ghi giảm kỳ trước, của tài sản thuế TNDN hoãn lại theo quy định ở đoạn 56; và
 - (h) chi phí (hoặc thu nhập) thuế liên quan đến những thay đổi trong chính sách kế toán và các sai sót, được hạch toán trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kỳ hiện tại theo chuẩn mực IAS 8, do đơn vị không thể hạch toán hồi tố.
- 81 **Các mục sau cũng cần được thuyết minh riêng:**
- (a) **tổng thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại liên quan đến các khoản mục được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu (xem đoạn 62A);**
 - (ab) **thuế TNDN liên quan đến các thành phần trong báo cáo thu nhập toàn diện khác (xem đoạn 62 và IAS 1) (sửa đổi năm 2007);**
 - (b) **[bỏ đoạn này]**
 - (c) **giải thích mối quan hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN và lợi nhuận kế toán theo một hoặc cả hai hình thức sau:**
 - (i) **đối chiếu bằng số giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế TNDN và tích số của lợi nhuận kế toán nhân với mức thuế suất áp dụng và thuyết minh cơ sở tính mức thuế suất áp dụng đó; hoặc**
 - (ii) **đối chiếu bằng số giữa thuế suất hiệu quả bình quân và mức thuế suất áp dụng, và thuyết minh cơ sở tính mức thuế suất áp dụng.**

- (d) giải thích thay đổi về (các) mức thuế suất áp dụng so với kỳ kế toán trước, nếu có;
- (e) giá trị (và ngày đáo hạn, nếu có) của các chênh lệch tạm thời được khấu trừ, lỗ tính thuế và các ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng mà tài sản thuế TNDN hoãn lại liên quan chưa được ghi nhận vào Bảng cân đối kế toán;
- (f) tổng chênh lệch tạm thời liên quan đến đầu tư vào các công ty con, các chi nhánh, các công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận chung mà thuế TNDN hoãn lại phải trả liên quan đã không được ghi nhận (xem đoạn 39);
- (g) đối với mỗi loại chênh lệch tạm thời, mỗi loại lỗ tính thuế chưa sử dụng cũng như mỗi ưu đãi thuế chưa sử dụng:
 - (i) Giá trị của tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán cho từng kỳ báo cáo được trình bày;
 - (ii) Giá trị của thu nhập hoặc chi phí thuế hoãn lại được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, nếu chưa được thể hiện rõ từ các biến động số dư được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán;
- (h) đối với trường hợp ngừng hoạt động, chi phí thuế liên quan tới:
 - (i) Lãi hoặc lỗ do ngừng hoạt động; và
 - (ii) Lãi hoặc lỗ trong kỳ từ các hoạt động thông thường của bộ phận kinh doanh bị ngừng hoạt động, cùng với các số liệu so sánh của mỗi kỳ so sánh trình bày trong báo cáo.
- (i) giá trị thuế phát sinh do việc chia cổ tức cho các cổ đông của đơn vị được đề xuất hoặc công bố trước khi báo cáo tài chính được phê duyệt phát hành, nhưng chưa được ghi nhận như một khoản nợ phải trả trên báo cáo tài chính.
- (j) nếu tài sản thuế hoãn lại mà bên mua đã ghi nhận biến động do tác động của một giao dịch hợp nhất kinh doanh, thuyết minh biến động này (xem đoạn 67); và
- (k) nếu lợi ích thuế hoãn lại có được từ giao dịch hợp nhất kinh doanh không được ghi nhận tại ngày mua, nhưng được ghi nhận sau đó (xem đoạn 68), thuyết minh mô tả các sự kiện và các tình huống thay đổi dẫn đến ghi nhận lợi ích thuế hoãn lại đó.

82 Một đơn vị phải thuyết minh giá trị của tài sản thuế TNDN hoãn lại và bằng chứng cho việc ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại, khi:

- (a) Việc sử dụng tài sản thuế TNDN hoãn lại phụ thuộc vào lợi nhuận tính thuế trong tương lai vượt quá mức lợi nhuận phát sinh từ việc hoàn nhập các chênh lệch tạm thời chịu thuế hiện tại; và

(b) Đơn vị chịu lỗ trong kỳ hiện hành hoặc kỳ trước do quy định về thuế ở khu vực về thuế mà tài sản thuế TNDN hoãn lại có liên quan.

82A Trong các trường hợp mô tả ở đoạn 52A, đơn vị phải thuyết minh bản chất của các khoản thuế TNDN tiềm tàng có thể phát sinh từ việc trả cổ tức cho các cổ đông. Ngoài ra, đơn vị cũng phải thuyết minh giá trị khoản thuế TNDN tiềm tàng có thể xác định được và cả việc các khoản thuế TNDN tiềm tàng không thể xác định được, nếu có.

83 [Bỏ đoạn này]

84 Các thuyết minh theo quy định tại đoạn 81(c) cho phép người sử dụng báo cáo tài chính hiểu được mối liên hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán là bình thường hay bất thường, và hiểu được các yếu tố quan trọng có thể ảnh hưởng đến mối liên hệ này trong tương lai. Mối liên hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán có thể bị ảnh hưởng bởi các yếu tố như thu nhập được miễn thuế, chi phí không được khấu trừ khi xác định lợi nhuận tính thuế (lỗ tính thuế), ảnh hưởng của lỗ tính thuế và thuế suất áp dụng ở nước ngoài.

85 Khi trình bày mối liên hệ giữa chi phí (hoặc thu nhập) thuế và lợi nhuận kế toán, đơn vị sử dụng mức thuế suất sẽ cung cấp thông tin thích hợp nhất với người sử dụng báo cáo tài chính của đơn vị. Thông thường, mức thuế suất thích hợp nhất là mức thuế suất nội địa được phổ biến áp dụng ở nước mà đơn vị được thành lập, là tổng mức thuế suất áp dụng ở cấp quốc gia với thuế suất áp dụng tại địa phương, tính trên mức lợi nhuận chịu thuế (lỗ tính thuế) tương đồng. Tuy nhiên, đối với đơn vị hoạt động trên nhiều quốc gia khác nhau, việc thuyết minh riêng từng kết quả đối chiếu dựa trên mức thuế nội địa của từng quốc gia có thể cung cấp thông tin rõ ràng và có ý nghĩa hơn. Ví dụ sau minh họa việc lựa chọn mức thuế áp dụng ảnh hưởng như thế nào đến việc trình bày bảng đối chiếu số liệu:

Ví dụ minh họa đoạn 85

Năm 19X2, đơn vị có lợi nhuận kế toán tại chính quốc gia thành lập (quốc gia A) là 1.500 (19X1: 2.000) và ở quốc gia B là 1.500 (19X1: 500). Thuế suất là 30% ở quốc gia A và 20% ở quốc gia B. Ở quốc gia A, chi phí không được khấu trừ phát sinh là 100 (19X1:200).

Ví dụ sau minh họa cho việc đối chiếu với thuế suất nội địa.

	19x1	19x2
Lợi nhuận kế toán	2,500	3,000
Thuế tính theo thuế suất nội địa 30%	750	900
Thuế ảnh hưởng bởi chi phí không được khấu trừ cho mục đích thuế	60	30
Ảnh hưởng của mức thuế suất thấp hơn ở Quốc Gia B	(50)	(150)
Chi phí thuế	760	780

Sau đây là ví dụ cho việc đối chiếu được lập bằng cách tổng hợp các bảng đối chiếu riêng rẽ cho từng quốc gia. Theo phương pháp này, ảnh hưởng của sự khác biệt giữa mức thuế suất nội địa của chính đơn vị báo cáo và mức thuế suất nội địa tại các khu vực pháp lý khác sẽ không được thể hiện như một khoản mục trong đối chiếu. Đơn vị cần phải trình bày mức độ ảnh hưởng của việc thay đổi đáng kể trong thuế suất, hoặc tổng hợp lợi nhuận thu được từ các khu vực pháp lý khác nhau, để giải thích những thay đổi trong mức thuế suất được áp dụng, theo yêu cầu của đoạn 81(d).

Lợi nhuận kế toán	2,500	3,000
Thuế áp dụng với mức thuế suất nội địa đối với lợi nhuận từ từng nước liên quan	700	750
Thuế ảnh hưởng bởi chi phí không được khấu trừ cho mục đích thuế	60	30
Chi phí thuế	760	780

- 86 Mức thuế suất hiệu quả bình quân được xác định bằng chi phí (hoặc thu nhập) thuế chia cho lợi nhuận kế toán.
- 87 Việc tính thuế TNDN hoãn lại phải trả chưa được ghi nhận phát sinh từ khoản đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và lợi ích trong các thỏa thuận chung (xem đoạn 39) thường khó thực hiện. Vì vậy, chuẩn mực này yêu cầu thuyết minh tổng các chênh lệch tạm thời là cơ sở của khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả mà không yêu cầu trình bày khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả đó. Tuy nhiên, đơn vị được khuyến

khích trình bày giá trị các khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả chưa được ghi nhận, nếu tính được, bởi vì thông tin đó có thể hữu ích với người sử dụng báo cáo tài chính.

- 87A Đoạn 82A yêu cầu đơn vị thuyết minh tính chất của khoản thuế TNDN có khả năng phát sinh từ việc trả cổ tức cho các cổ đông. Đơn vị cũng cần thuyết minh những đặc điểm quan trọng của hệ thống thuế TNDN và những yếu tố ảnh hưởng đến khoản thuế có khả năng xảy ra do việc trả cổ tức.
- 87B Trong một số trường hợp, đơn vị không thể tính được giá trị khoản thuế thu nhập có khả năng phát sinh do việc trả cổ tức cho các cổ đông. Ví dụ khi đơn vị có một số lượng lớn các công ty con ở nước ngoài. Tuy nhiên, ngay cả trong những tình huống này, một phần giá trị của khoản thuế này có thể được tính một cách dễ dàng. Ví dụ, trong báo cáo hợp nhất, công ty mẹ và một vài công ty con có thể đã nộp thuế theo thuế suất cao trên lợi nhuận chưa phân phối và đã xác định được khoản thuế sẽ được hoàn lại khi trả cổ tức cho các cổ đông trong tương lai. Trong trường hợp này, đơn vị phải thuyết minh khoản sẽ được hoàn lại. Nếu có thể, đơn vị cũng phải thuyết minh về việc có các ảnh hưởng tiềm tàng về thuế TNDN chưa thể xác định được. Trên báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ, công ty mẹ cần thuyết minh ảnh hưởng thuế TNDN tiềm tàng liên quan đến lợi nhuận chưa phân phối của công ty mẹ.
- 87C Một đơn vị phải thuyết minh các thông tin theo đoạn 82A cũng sẽ phải thuyết minh thêm về chênh lệch tạm thời phát sinh từ việc đầu tư vào các công ty con, chi nhánh, các công ty liên kết, hoặc lợi ích trong các thỏa thuận chung. Trong các trường hợp này, đơn vị xem xét tổng thể các thông tin được trình bày ở đoạn 82A. Ví dụ, đơn vị có thể được yêu cầu trình bày tổng giá trị chênh lệch tạm thời phát sinh từ việc đầu tư vào các công ty con mà thuế TNDN hoãn lại phải trả không được ghi nhận (xem đoạn 81(f)). Nếu không thể thực hiện được việc tính toán giá trị khoản thuế TNDN hoãn lại phải trả chưa được ghi nhận (xem đoạn 87), thì có thể có khoản tiền thuế tiềm tàng do việc chia cổ tức liên quan đến các công ty con đó cũng có thể không xác định được.
- 88 Đơn vị thuyết minh các khoản nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng liên quan thuế đến theo chuẩn mực IAS 37 *Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng*. Tài sản và nợ tiềm tàng có thể phát sinh, ví dụ, từ tranh chấp chưa được giải quyết với cơ quan thuế. Tương tự, nếu có các thay đổi về thuế suất hoặc quy định thuế sau ngày kết thúc kỳ báo cáo, đơn vị thuyết minh ảnh hưởng quan trọng của các thay đổi này đối với tài sản thuế TNDN hoãn lại và thuế TNDN hoãn lại phải trả và thuế TNDN hiện hành của đơn vị (xem Chuẩn mực kế toán IAS 10 *Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ báo cáo*).

Ngày hiệu lực

- 89 Chuẩn mực này có hiệu lực đối với các báo cáo tài chính cho kỳ kế toán bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 1998, trừ những quy định trong đoạn 91. Nếu đơn vị áp dụng chuẩn mực này đối với các báo cáo tài chính cho kỳ kế toán bắt đầu trước ngày 1 tháng 1 năm 1998, thì đơn vị cần phải thuyết minh việc đã thực hiện áp dụng chuẩn mực này thay cho chuẩn mực IAS 12 *Hạch toán kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp*, được phê duyệt năm 1979.

- 90 Chuẩn mực này thay thế IAS 12 *Hạch toán Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp*, được phê duyệt năm 1979.
- 91 Các đoạn 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C và việc loại bỏ các đoạn 3 và 50 có hiệu lực đối với báo cáo tài chính năm¹ bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2001. Đơn vị được khuyến khích áp dụng sớm. Nếu việc áp dụng sớm tác động đến báo cáo tài chính, đơn vị cần phải thuyết minh điều này.
- 92 IAS 1 (sửa đổi năm 2007) đã thay đổi thuật ngữ được sử dụng trong IFRS. Hơn nữa, Bản IAS 1 này cũng thay đổi các đoạn 23, 52, 58, 60, 62, 63, 65, 68C, 77 và 81, bỏ đoạn 61 và thêm các đoạn 61A, 62A và 77A. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này cho kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IAS 1 (bản sửa đổi năm 2007) sớm hơn ngày hiệu lực, các thay đổi trên cũng sẽ phải được áp dụng cho kỳ kế toán sớm đó.
- 93 Đoạn 68 sẽ được áp dụng phi hồi tố kể từ ngày hiệu lực của IFRS 3 (sửa đổi năm 2008) cho việc ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại mua được trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh.
- 94 Do đó, các đơn vị không được điều chỉnh cho các giao dịch hợp nhất kinh doanh trước đó nếu lợi ích thuế không đáp ứng tiêu chuẩn cho việc ghi nhận riêng tại ngày mua và chỉ được hạch toán vào thời điểm sau ngày mua, trừ khi các lợi ích thuế đó được ghi nhận trong khoảng thời gian cho phép điều chỉnh hạch toán hợp nhất kinh doanh và là kết quả từ các thông tin mới về các sự kiện và trường hợp đã hiện hữu tại ngày mua. Các lợi ích thuế khác được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (hoặc ghi nhận ngoài Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, nếu chuẩn mực qui định)
- 95 IFRS 3 (sửa đổi năm 2008) đã thay đổi đoạn 21 và 67 và thêm vào đoạn 32A, 81(j) và (k). Đơn vị cần áp dụng những thay đổi này cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 7 năm 2009. Nếu đơn vị áp dụng IFRS 3 (sửa đổi 2008) cho kỳ kế toán sớm hơn, các thay đổi cũng sẽ phải được áp dụng cho kỳ kế toán sớm đó.
- 96 [Bỏ đoạn này]
- 97 [Bỏ đoạn này]
- 98 Đoạn 52 được đánh số lại thành 51A, đoạn 10 và các ví dụ liên quan đến đoạn 51A được sửa đổi, các đoạn 51B, 51C và các ví dụ liên quan cùng với đoạn 51D, 51E và 99 được thêm vào bởi công bố *Thuế hoãn lại: thu hồi tài sản gốc*, được công bố tháng 12 năm 2010. Đơn vị phải áp dụng các thay đổi này cho kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2012. Việc áp dụng sớm hơn được cho phép. Nếu đơn vị áp dụng các thay đổi sớm hơn ngày hiệu lực, cần thuyết minh việc này.
- 98A IFRS 11 *Thỏa thuận chung*, ban hành tháng 5 năm 2011, sửa đổi các đoạn 2, 15, 18(e), 24, 38, 39, 43-45, 81(f), 87 và 87C. Đơn vị phải áp dụng những sửa đổi này khi áp dụng IFRS 11.

¹ Đoạn 91 dùng thuật ngữ “báo cáo tài chính năm” để nhất quán với ngôn từ cụ thể dùng trong phần hiệu lực áp dụng năm 1998. Đoạn 89 dùng thuật ngữ “báo cáo tài chính”

- 98B *Trình bày các khoản mục của Thu Nhập Toàn Diện Khác* (sửa đổi IAS 1), được ban hành vào tháng 6 năm 2011, sửa đổi đoạn 77 và bỏ đoạn 77A. Đơn vị phải áp dụng các thay đổi này khi áp dụng IAS 1 bản sửa đổi tháng 6 năm 2011.
- 98C *Đơn vị đầu tư* (sửa đổi IFRS 10, IFRS 12 và IAS 27), ban hành tháng 10 năm 2012, đã sửa đổi đoạn 58 và 68C. Đơn vị phải áp dụng các thay đổi này cho kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2014. Nội dung *Đơn vị đầu tư* được phép áp dụng sớm. Đơn vị áp dụng sớm các thay đổi này cũng cần phải áp dụng tất cả các thay đổi được đề cập trong nội dung *Đơn vị đầu tư* vào cùng thời điểm.
- 98D [Bỏ đoạn này]
- 98E IFRS 15 *Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng*, ban hành tháng 5 năm 2014, đã sửa đổi đoạn 59. Đơn vị cần phải áp dụng thay đổi này khi áp dụng IFRS 15.
- 98F IFRS 9, ban hành tháng 7 năm 2014, đã sửa đổi đoạn 20 và bỏ đoạn 96, 97 và 98D. Đơn vị cần phải áp dụng các thay đổi này khi áp dụng IFRS 9.
- 98G IFRS 16, ban hành tháng 1 năm 2016, đã sửa đổi đoạn 20. Đơn vị cần phải áp dụng thay đổi này khi áp dụng IFRS 16.
- 98H *Ghi nhận tài sản thuế TNDN hoãn lại cho các khoản lỗ chưa thực hiện* (sửa đổi IAS 12), ban hành tháng 1 năm 2016, đã thay đổi đoạn 29 và thêm vào đoạn 27A, 29A và ví dụ liên quan đến đoạn 26. Đơn vị phải áp dụng các thay đổi này cho các kỳ kế toán năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2017, và được phép áp dụng sớm. Nếu đơn vị áp dụng sớm những thay đổi này, cần phải thuyết minh. Đơn vị phải áp dụng hồi tố các thay đổi này theo qui định của chuẩn mực IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót*. Tuy nhiên, ở lần đầu áp dụng việc sửa đổi này, điều chỉnh số đầu kỳ Vốn chủ sở hữu của kỳ so sánh sớm nhất trình bày trong báo cáo tài chính có thể được thực hiện vào số đầu kỳ của lợi nhuận chưa phân phối (hoặc vào một thành phần khác của chủ sở hữu, nếu phù hợp), mà không cần tách chi tiết điều chỉnh vào lợi nhuận chưa phân phối và các thành phần khác của vốn chủ sở hữu. Nếu đơn vị áp dụng lựa chọn đơn giản hóa này, cần thuyết minh trên báo cáo.
- 98I *Hoàn thiện thường niên các Chuẩn mực IFRS kỳ 2015-2017*, ban hành tháng 12 năm 2017, đã thêm đoạn 57A và bỏ đoạn 52B. Đơn vị phải áp dụng các thay đổi này cho kỳ báo cáo hàng năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2019, và được phép áp dụng sớm. Nếu đơn vị áp dụng sớm, cần thuyết minh điều này. Khi đơn vị lần đầu áp dụng các thay đổi này, chỉ áp dụng cho các khoản thuế TNDN phát sinh từ việc trả cổ tức được ghi nhận vào hoặc sau kỳ kế toán so sánh sớm nhất trên báo cáo tài chính.

Thu hồi SIC-21

- 99 Những sự thay đổi mà *Thuế TNDN hoãn lại: Sự hồi phục của tài sản cơ sở* đưa ra, ban hành tháng 12 năm 2010, thay thế cho SIC 21 *Thuế TNDN – Thu hồi Tài sản không khấu hao được đánh giá lại*.

Phê duyệt của Ủy ban cho công bố *Thuế TNDN hoãn lại: Thu hồi tài sản cơ sở* (sửa đổi IAS 12) ban hàng tháng 12 năm 2010

Thuế TNDN hoãn lại: Thu hồi tài sản cơ sở (Điều chỉnh cho IAS 12) được duyệt công bố bởi 15 thành viên của Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế.

Sir David Tweedie

Chủ tịch

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Jan Engström

Patrick Finnegan

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Prabhakar Kalavacherla

Elke König

Patricia McConnell

Warren J McGregor

Paul Pacter

Darrel Scott

John T Smith

Tatsumi Yamada

Wei-Guo Zhang

Phê duyệt của Ủy ban cho công bố *Ghi nhận Tài sản thuế TNDN hoãn lại cho lỗ chưa thực hiện* (sửa đổi IAS 12) ban hành tháng 1 năm 2016

Ghi nhận Tài sản thuế TNDN hoãn lại cho các khoản lỗ chưa thực hiện được duyệt công bố bởi 14 thành viên của Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế.

Hans Hoogervorst

Chủ Tịch

Ian Mackintosh

Phó Chủ Tịch

Stephen Cooper

Philippe Danjou

Martin Edelmann

Patrick Finnegan

Amaro Gomes

Gary Kabureck

Suzanne Lloyd

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Chungwoo Suh

Mary Tokar

Wei-Guo Zhang