**IFRIC 23**

**Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp**

Tháng 5 năm 2017, Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (Hội đồng) ban hành IFRIC 23  
***Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp.*** IFRIC này do Ban Thường vụ ban hành Hướng dẫn IFRS soạn thảo.

**NỘI DUNG**

*từ đoạn*

IFRIC 23 TÌNH HUỐNG KHÔNG RÕ RÀNG TRONG HẠCH TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP  
TÀI LIÊU THAM KHẢO  
TỔNG QUAN 1  
PHẠM VI 4  
VẤN ĐỀ 5  
DIỄN GIẢI 6  
Xử lý riêng từng Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp 6   
Kiểm tra của cơ quan thuế 8  
Xác định lợi nhuận chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng,  
ưu đãi thuế chưa sử dụng và thuế suất 9  
Những thay đổi trong sự kiện và tình huống 13  
PHỤ LỤC  
PHỤ LỤC A  
Hướng dẫn áp dụng  
PHỤ LỤC B  
Ngày hiệu lực và hạch toán kỳ chuyển đổi  
PHỤ LỤC C  
Sửa đổi IFRS 1 *Lần đầu áp dụng Chuẩn mực Báo Cáo Tài Chính Quốc Tế*

**ĐỐI VỚI HƯỚNG DẪN KÈM LIỆT KÊ DƯỚI ĐÂY, XEM PHẦN B CỦA ẤN BẢN NÀY**

**VÍ DỤ MINH HỌA**

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

**CƠ SỞ KẾT LUẬN**

IFRIC 23 *Bất chắc trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp* (IFRIC 23) được trình bày từ đoạn 1 đến 14 và các phụ lục A, B, và C. IFRIC 23 đính kèm các ví dụ minh họa và cơ sở kết luận. Phạm vi và hiệu lực của các IFRIC được nêu trong *Lời nói đầu của hệ thống Chuẩn mực IFRS*.

**IFRIC 23  
Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp**

**Tài liệu tham khảo**

• IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính*

• IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót*

• IAS 10 *Sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ báo cáo*

• IAS 12 *Thuế thu nhập doanh nghiệp*

**Tổng quan**

1 IAS 12 *Thuế thu nhập doanh nghiệp* đưa ra yêu cầu hạch toán cụ thể đối với tài sản và nợ thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và hiện hành. Đơn vị áp dụng các yêu cầu trong IAS 12 dựa trên luật thuế hiện hành.

2 Việc áp dụng luật thuế đối với một giao dịch hoặc một tình huống cụ thể có thể không rõ ràng. Khả năng một phương án xử lý thuế theo luật thuế có thể được chấp nhận sẽ không thể xác định được, cho đến khi cơ quan thuế hoặc tòa án đưa ra các hướng dẫn cụ thể hơn trong tương lai. Do đó, việc tranh chấp bất đồng với cơ quan thuế xoay quanh một phương án xử lý có thể ảnh hưởng đến việc hạch toán kế toán của một đơn vị đối với tài sản hoặc nợ thuế TNDN hoãn lại và hiện hành.

3 Trong diễn giải này:

1. “hạch toán thuế” là cách hạch toán mà đơn vị thực hiện hoặc dự kiến thực hiện trong tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp.
2. “cơ quan thuế” là cơ quan hoặc nhóm cơ quan có thẩm quyền quyết định tính phù hợp của cách hạch toán thuế theo luật thuế. Các cơ quan này có thể bao gồm cả tòa án.
3. Một “Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế” là một cách hạch toán thuế chưa chắc chắn được cơ quan thuế chấp nhận phù hợp với luật thuế. Ví dụ: việc đơn vị quyết định không khai thuế ở một khu vực có cơ quan hành chính thuế, hoặc không đưa một khoản thu nhập nhất định vào lợi nhuận chịu thuế khi kê khai, có thể là một Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế nếu chưa chắc chắn là khoản thu nhập này có thể được chấp nhận là thu nhập không chịu thuế hay không.

**Phạm vi**

4 Diễn giải này làm rõ về cách áp dụng các yêu cầu về ghi nhận và xác định giá trị trong IAS 12 khi có Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong trường hợp này, đơn vị sẽ phải ghi nhận và xác định giá trị tài sản và thuế thu nhập hoãn lại và hiện hành phải trả áp dụng các yêu cầu trong IAS 12 dựa trên thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng và thuế suất xác định theo các hướng dẫn trong diễn giải này.

**Vấn đề**

5 Khi có Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế thu nhập doanh nghiệp, hướng dẫn này có thể chỉ dẫn:

1. đơn vị có cẩn xem xét xử lý riêng từng Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế hay không.
2. giả định mà đơn vị đưa ra về khả năng cơ quan thuế thanh kiểm tra phương án xử lý thuế của đơn vị.
3. cách thức đơn vị xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng và thuế suất; và
4. đơn vị có thể xem xét những thay đổi trong sự kiện và tình huống như thế nào.

**Diễn giải**

**Đơn vị có nên xem xét xử lý riêng từng Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế**

6 Đơn vị cần cân nhắc xem nên xử lý riêng từng Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế hay xem xét Tình huống không rõ ràng này cùng với Tình huống không rõ ràng khác tùy theo cách nào phù hợp hơn trong cách thức giải quyết các Tình huống không rõ ràng. Để xác định cách giải quyết nào phù hợp hơn, đơn vị phải xem xét nhiều khía cạnh, ví dụ (a) đơn vị lập tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp và bảo vệ cách hạch toán thuế của minh như thế nào; hoặc (b) đơn vị kỳ vọng cơ quan thuế sẽ thực hiện thanh kiểm tra và giải quyết các vấn đề phát sinh từ cuộc kiểm tra đó như thế nào.

7 Nếu khi áp dụng theo đoạn 6, đơn vị kết luận việc xử lý nhiều Tình huống không rõ ràng một cách đồng thời là phù hợp hơn, khái niệm “Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế” trong diễn giải này có nghĩa là các Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế được xử lý cùng nhau.

**Công tác thanh kiếm tra của cơ quan thuế**

8 Khi đánh giá ảnh hưởng của Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế đến việc xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng và thuế suất, đơn vị phải giả định rằng cơ quan thuế sẽ kiểm tra các khoản mà họ có quyền kiểm tra và có đầy đủ thông tin và kiến thức liên quan khi thực hiện các cuộc thanh kiểm tra đó.

**Xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng và thuế suất**

9 Đơn vị cần xem xét khả năng cơ quan thuế có thể chấp nhận cách xử lý Tình huống không rõ ràng theo phương án của đơn vị là ở mức độ nào.

10 Nếu đơn vị kết luận rằng khả năng cơ quan thuế chấp nhận cách hạch toán thuế là cao, thì đơn vị sẽ xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, ưu đãi thuế chưa sử dụng hoặc thuế suất phù hợp với phương án tính trong tờ khai thuế thu nhập đã nộp hoặc dự định sẽ nộp.

11 Nếu đơn vị kết luận rằng khả năng cơ quan thuế chấp nhận cách hạch toán thuế là không cao, đơn vị sẽ phản ánh ảnh hưởng của Tình huống không rõ ràng này trong việc xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, ưu đãi khấu trừ thuế chưa sử dụng hoặc thuế suất. Đơn vị sẽ phản ánh ảnh hưởng của Tình huống không rõ ràng đối với mỗi phương án xử lý thuế của đơn vịbằng cách sử dụng một trong hai phương pháp sau, tùy thuộc vào phương pháp mà đơn vị kỳ vọng sẽ dự đoán tốt hơn cách giải quyết Tình huống không rõ ràng:

1. giá trị phản ánh trường hợp có xác suất cao nhất. Giá trị này có thể phù hợp với kết quả giải quyết Tình huống không rõ ràng trong tương lai nếu số khả năng hạn chế ở mức chỉ có hai khả năng, hoặc trong trường hợp có nhiều khả năng, xác suất một khả năng trong số đó là cao hơn hẳn.
2. giá trị bình quân gia quyền của các khả năng. Giá trị này có thể phù hợp với kết quả giải quyết Tình huống không rõ ràng nếu có nhiều khả năng xảy ra, và không có khả năng nào có xác suất cao hơn hẳn.

12 Nếu Tình huống không rõ ràng trong hạch toán thuế ảnh hưởng đến cả thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại (ví dụ: Nếu Tình huống không rõ ràng ảnh hưởng đến cả thu nhập chịu thuế được dùng để xác định thuế thu nhập hiện hành và cơ sở tính thuế được dùng để xác định thuế thu nhập hoãn lại), đơn vị sẽ đưa ra các xét đoán và ước tính nhất quán cho cả thuế thu nhập hiện hành và thuế thu nhập hoãn lại.

**Những thay đổi trong sự kiện và tình huống**

13 Đơn vị cần đánh giá lại xét đoán hoặc ước tính đã thực hiện nếu có sự thay đổi trong sự kiện hoặc tình huống sử dụng khi đưa ra xét đoán hoặc ước tính ban đầu, hay có các thông tin mới bổ sung. Ví dụ, tình huống có thể thay đổi dẫn đến kết luận của đơn vị về khả năng chấp nhận cách hạch toán thuế thu nhập hoặc ước tính của đơn vị về ảnh hưởng của Tình huống không rõ ràng, hoặc cả hai. Đoạn A1 - A3 đưa ra hướng dẫn về những thay đổi trong sự kiện và tình huống.

14 Đơn vị sẽ hạch toán ảnh hưởng của thay đổi trong sự kiện và tình huống, hay ảnh hưởngcủa thông tin mới bổ sung như một thay đổi trong ước tính kế toán trong IAS 8 *Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót*. Đơn vị cũng áp dụng IAS 10 *Sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ báo cáo* để xác định xem một thay đổi xảy ra sau ngày kết thúc kỳ báo cáo là sự kiện điều chỉnh hay không điều chỉnh.

**Phụ lục A**

**Hướng Dẫn Áp Dụng**

*Phụ lục này là một bộ phận không tách rời của IFRIC 23 và có hiệu lực tương đương với các phần khác của IFRIC 23.*

**Thay đổi trong sự kiện và tình huống (đoạn 13)**

A1 Khi áp dụng đoạn 13 của diễn giải này, đơn vị cần đánh giá mức độ liên quan và ảnh hưởng của những thay đổi trong sự kiện và tình huống hoặc của thông tin mới trong bối cảnh luật thuế hiện hành. Ví dụ, một sự kiện cụ thể có thể dẫn đến việc đánh giá lại xét đoán hoặc ước tính thực hiện cho một phương án tính thuế, nhưng có thể không ảnh hưởng một phương án tính thuế khác, nếu những cách tính thuế này thực hiện theo các luật thuế khác nhau.

A2 Các thay đổi trong sự kiện và tình huống hoặc thông tin mới có thể dẫn đến việc đánh giá lại xét đoán hoặc ước tính theo yêu cầu của diễn giải này bao gồm, nhưng không giới hạn, ở những ví dụ sau:

1. Hoạt động thanh kiểm tra hoặc hành động của cơ quan thuế, ví dụ:
2. Việc cơ quan thuế đồng ý hoặc không đồng ý với cách xử lý thuế, hoặc một cách tính thuế tương tự, của đơn vị;
3. Thông tin về việc cơ quan thuế đồng ý hoặc không đồng ý với cách xử lý thuế tương tự do một đơn vị khác thực hiện; và
4. thông tin về số tiền thuế phải nộp hoặc được nhận trong một ca xử lý toán thuế tương tự.
5. Thay đổi trong các nguyên tắc xử lý của cơ quan thuế.
6. Hết thời hiệu thanh kiểm tra của cơ quan thuế đối với một phương án xử lý thuế của đơn vị.

A3 Chỉ riêng việc thiếu sự chấp thuận hay không đồng ý của cơ quan thuế đối với một cách xử lý thuế chưa thể cấu thành một thay đổi trong sự kiện và tình huống hoặc thông tin mới, có thể ảnh hưởng đến các xét đoán và ước tính theo yêu cầu của diễn giải này.

**Thuyết minh**

A4 Khi có Tình huống không rõ ràng trong xử lý thuế thu nhập doanh nghiệp, đơn vị phải xác định có cần thuyết minh:

1. các xét đoán sử dụng trong việc xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, ưu đãi thuế chưa sử dụng và thuế suất, như áp dụng đoạn 122 của IAS 1 *Trình bày báo cáo tài chính*; và
2. thông tin về các giả định và ước tính sử dụng trong việc xác định thu nhập chịu thuế (lỗ tính thuế), cơ sở tính thuế, lỗ tính thuế chưa sử dụng, các khoản ưu đãi thuế chưa sử dụng và thuế suất, áp dụng đoạn 125 - 129 của IAS 1.

A5 Nếu đơn vị kết luận rằng có nhiều khả năng cơ quan thuế sẽ chấp nhận phương án xử lý thuế của đơn vị trong một Tình huống không rõ ràng, đơn vị phải xác định liệu có cần thuyết minh ảnh hưởng tiềm tàng của Tình huống không rõ ràng này như một khoản nghĩa vụ thuế tiềm tàng áp dụng theo đoạn 88 của IAS 12 hay không.

**Phụ lục B**

**Ngày hiệu lực và áp dụng kỳ chuyển đổi**

*Phụ lục này là một bộ phận không tách rời của IFRIC 23 và có hiệu lực tương đương với các phần khác của IFRIC 23.*

**Ngày hiệu lực**

B1 Đơn vị cần áp dụng hướng dẫn này cho các kỳ báo cáo năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 1 tháng 1 năm 2019. Đơn vị được cho phép áp dụng sớm diễn giải này. Nếu áp dụng sớm, đơn vị phải thuyết minh sự việc này.

**Áp dụng kỳ chuyển đổi**

B2 Trong lần áp dụng đầu tiên, đơn vị cần áp dụng hướng dẫn này:

1. theo phương pháp hồi tố như qui định của IAS 8, nếu có thể mà không cần dùng đến các thông tin chỉ có được sau ngày áp dụng đầu tiên; hoặc
2. áp dụng hồi tố, ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng lần đầu diễn giải này được ghi nhận toàn bộ tại ngày đầu áp dụng. Nếu một đơn vị chọn cách áp dụng kỳ chuyển đổi này, đơn vị sẽ không điều chỉnh thông tin so sánh. Thay vào đó, đơn vị sẽ ghi nhận toàn bộ ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng lần đầu hướng dẫn này vào số dư đầu kỳ của lợi nhuận giữ lại (hoặc khoản mục khác của vốn chủ sở hữu, nếu phù hợp) tại ngày đầu áp dụng. Ngày đầu áp dụng là ngày bắt đầu kỳ báo cáo năm mà đơn vị lần đầu áp dụng hướng dẫn này.

**Phụ lục C**

*Đơn vị phải áp dụng sửa đổi trong Phụ lục này khi áp dụng IFRIC 23.*

*\*\*\*\*\**

*Các sửa đổi trong phụ lục này đã được đưa vào nội dung chính của các Chuẩn mực khi Chuẩn mực này được ban hành năm 2017.*