TỔNG CỤC THUẾ **CỤC THUẾ TỈNH HOÀ BÌNH**	**CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM** **Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**
Số: 7748 /CTHBI-TTHT V/v chính sách thuế	*Hoà Bình, ngày 20tháng 12năm 2021*

Kính gửi: Công ty Cổ phần Phát triển nghỉ dưỡng ngoại ô;
Mã số thuế: 0108066574; Địa chỉ: Xóm Nước Hang, xã Mông Hóa, thành phố Hòa Bình, tỉnh Hòa Bình.

Cục Thuế Hòa Bình nhận được Công văn số 0312/CV ngày 03/12/2021 của Công ty Cổ phần Phát triển nghỉ dưỡng ngoại ô (viết tắt là Công ty) hỏi về thời điểm xuất hóa đơn và nộp thuế TNDN đối với voucher, cung ứng dịch vụ thu tiền trước. Vấn đề này, Cục Thuế có ý kiến như sau:

Căn cứ khoản 2 Điều 16 Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 51/2010/NĐ-CP ngày 14/5/2010 và Nghị định số 04/2014/NĐ-CP ngày 17/01/2014 của Chính phủ quy định về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ, quy định Cách lập một số tiêu thức cụ thể trên hóa đơn như sau:

"2. Cách lập một số tiêu thức cụ thể trên hóa đơn

a) Tiêu thức "Ngày tháng năm" lập hóa đơn

...

Ngày lập hóa đơn đối với cung ứng dịch vụ là ngày hoàn thành việc cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. Trường hợp tổ chức cung ứng dịch vụ thực hiện thu tiền trước hoặc trong khi cung ứng dịch vụ thì ngày lập hóa đơn là ngày thu tiền.

..."

Căn cứ khoản 7 Điều 3 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung điểm b khoản 1 Điều 16 Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ Tài chính quy định Nguyên tắc lập hóa đơn:

*"**7. Sửa đổi, bổ sung Điều 16 như sau***

a) Sửa đổi, bổ sung điểm b Khoản 1 Điều 16 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 119/2014/TT-BTC) như sau:

"b) Người bán phải lập hóa đơn khi bán hàng hóa, dịch vụ, bao gồm cả các trường hợp hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu; hàng hóa, dịch vụ dùng để cho, biếu, tặng; trao đổi, trả thay lương cho người lao động (trừ hàng hóa luân chuyển nội bộ, tiêu dùng nội bộ để tiếp tục quá trình sản xuất)..."

Căn cứ Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật Thuế giá trị gia tăng, quy định về Giá tính thuế:

"3. Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ (kể cả mua ngoài hoặc do cơ sở kinh doanh tự sản xuất) dùng để trao đổi, biếu, tặng, cho, trả thay lương, là giá tính thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

...

5. Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, giá tính thuế được xác định bằng không (0); trường hợp hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại nhưng không thực hiện theo quy định của pháp luật về thương mại thì phải kê khai, tính nộp thuế như hàng hóa, dịch vụ dùng để tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho.

..."

Căn cứ Điều 5 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp:

*"**Điều 5. Doanh thu***

1. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng hóa, tiền gia công, tiền cung cấp dịch vụ bao gồm cả khoản trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

...

c) Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh dịch vụ mà khách hàng trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế việc xác định số thuế được ưu đãi phải căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của số năm thu tiền trước chia (:) cho số năm thu tiền trước.

..."

Căn cứ quy định tại Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày

18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính:

Tại Điều 3 quy định:

*"**Điều 3. Sửa đổi, bổ sung Khoản 2 Điều 5 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:***

"2. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

...

b) Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua trừ trường hợp nêu tại Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 78/2014/TT-BTC, Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 119/2014/TT-BTC.

..."

Tại Điều 4 quy định:

"Điều 4. Sửa đổi, bổ sung Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Khoản 2 Điều 6 Thông tư số 119/2014/TT-BTC và Điều 1 Thông tư số 151/2014/TT-BTC) như sau:

*"**Điều 6**. Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế*

...

2. Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế bao gồm:

...

2.20. Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn, theo chu kỳ mà đến hết kỳ hạn, hết chu kỳ chưa chi hoặc chi không hết.

Các khoản trích trước bao gồm: trích trước về sửa chữa lớn tài sản cố định theo chu kỳ, các khoản trích trước đối với hoạt động đã tính doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng (kể cả trường hợp doanh nghiệp có hoạt động cho thuê tài sản, hoạt động kinh doanh dịch vụ trong nhiều năm nhưng có thu tiền trước của khách hàng và đã tính toàn bộ vào doanh thu của năm thu tiền) và các khoản trích trước khác.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh đã ghi nhận doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp nhưng chưa phát sinh đầy đủ chi phí thì được trích trước các khoản chi phí theo quy định vào chi phí được trừ tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Khi kết thúc hợp đồng, doanh nghiệp phải tính toán xác định chính xác số chi phí thực tế căn cứ các hoá đơn, chứng từ hợp pháp thực tế đã phát sinh để điều chỉnh tăng chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh lớn hơn số đã trích trước) hoặc giảm chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh nhỏ hơn số đã trích trước) vào kỳ tính thuế kết thúc hợp đồng.

...””

Căn cứ quy định tại điểm 1.3 khoản 1 Điều 79 Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp:

*“**Điều 79. Tài khoản 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ***

1. Nguyên tắc kế toán

...

1.3. Điều kiện ghi nhận doanh thu

...

b) Doanh nghiệp chỉ ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện sau:

- Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại dịch vụ đã mua theo những điều kiện cụ thể, doanh nghiệp chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó không còn tồn tại và người mua không được quyền trả lại dịch vụ đã cung cấp;

- Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;

- Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào thời điểm báo cáo;

- Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.”

Căn cứ điểm b khoản 6 Điều 8 Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế:

“6. Các loại thuế, khoản thu khai quyết toán năm và quyết toán đến thời điểm giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động, chấm dứt hợp đồng hoặc tổ chức lại doanh nghiệp…

b) Thuế thu nhập doanh nghiệp (trừ thuế thu nhập doanh nghiệp từ chuyển nhượng vốn của nhà thầu nước ngoài; thuế thu nhập doanh nghiệp kê khai theo phương pháp tỷ lệ trên doanh thu theo từng lần phát sinh hoặc theo tháng theo quy định tại điểm đ khoản 4 Điều này). Người nộp thuế phải tự xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp quý (bao gồm cả tạm phân bổ số thuế thu nhập doanh nghiệp cho địa bàn cấp tỉnh nơi có đơn vị phụ thuộc, địa điểm kinh doanh, nơi có bất động sản chuyển nhượng khác với nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính) Và được trừ số thuế đã tạm nộp với số phải nộp theo quyết toán thuế năm.

Người nộp thuế thuộc diện lập báo cáo tài chính quý theo quy định của pháp luật về kế toán căn cứ vào báo cáo tài chính quý và các quy định của pháp luật về thuế để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp quý.

Người nộp thuế không thuộc diện lập báo cáo tài chính quý theo quy định của pháp luật về kế toán căn cứ vào kết quả sản xuất, kinh doanh quý và các quy định của pháp luật về thuế để xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp quý.

Tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp của 03 quý đầu năm tính thuế không được thấp hơn 75% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quyết toán năm. Trường hợp người nộp thuế nộp thiếu so với số thuế phải tạm nộp 03 quý đầu năm thì phải nộp tiền chậm nộp tính trên số thuế nộp thiếu kể từ ngày tiếp sau ngày cuối cùng của thời hạn tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp quý 03 đến ngày nộp số thuế còn thiếu vào ngân sách nhà nước.

…"

Căn cứ quy định trên và trình bày tại văn bản hỏi:

1. Trường hợp Công ty mua kỳ nghỉ dưỡng từ đơn vị kinh doanh kỳ nghỉ dưỡng để tặng khách hàng (theo văn bản hỏi của Công ty gọi là voucher) thì khi thu tiền tức là đơn vị kinh doanh kỳ nghỉ dưỡng đã thực hiện thu tiền trước khi cung cấp dịch vụ nên phải xuất hóa đơn theo quy định tại khoản 2 Điều 16 Thông tư 39/2014/TT-BTC đã trích ở trên. Khi Công ty tặng cho khách hàng cũng phải xuất hóa đơn và không phải ghi nhận doanh thu, trên hóa đơn cần thể hiện đầy đủ các chỉ tiêu, tính thuế GTGT như hóa đơn xuất bán hàng hóa, dịch vụ cho khách hàng. Trong đó, giá tính thuế GTGT là giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ tặng.

2. Trường hợp Công ty bán các kỳ nghỉ trong tương lai tại khu nghỉ dưỡng do Công ty làm chủ đầu tư và có thu tiền trước thì thời điểm xuất hóa đơn là thời điểm thu tiền trước. Việc ghi nhận doanh thu và tạm nộp thuế TNDN trong trường hợp khách hàng trả tiền trước được thực hiện theo các quy định đã được trích dẫn ở trên.

Đề nghị Công ty căn cứ vào các quy định pháp luật, đối chiếu với tình hình thực tế để thực hiện.

Cục Thuế trả lời để Công ty được biết và thực hiện./.

***Nơi nhận*:**
- Như trên;
- Cục trưởng, các Phó Cục trưởng;
- Các phòng NVDTPC, TTKT1, TTKT2, KK&KTT;
- Chi cục Thuế các huyện, khu vực;
- Website Cục Thuế;
- Lưu VT, TTHT(b).

KT. CỤC TRƯỞNG
PHÓ CỤC TRƯỞNG

Thời gian ký: 20/12/2021 14:56:57 +07:00

CỤC THUẾ TỈNH HÒA BÌNH

Nguyễn Thị Hương Nga