





سازمان امور مالیاتی کشور

ISO 9001 - 2008

راهنمای آموزشی مالیات بر ارزش افزوده

نحوه صدور صورت حساب

معاونت مالیات بر ارزش افزوده

پاییز 1390

فهرست موضوعی

مقدمه.....	الف
الزامات قانونی	1
انواع صورتحسابها	2
اطلاعات مندرج در صورتحساب.....	5
صورتحساب عمومی (نمونه شماره 1).....	5
صورتحساب ویژه ماشین های فروش (نمونه شماره 2).....	11



مقدمه:

به موجب ماده 19 قانون مالیات بر ارزش افزوده مؤدیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می نماید، نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان مذکور و صدور صورتحساب اقدام نمایند. لذا صدور صورتحساب از تکالیفی است که برای مؤدیان مشمول این نظام در نظر گرفته شده است که نشان از اهمیت و جایگاه خاص آن می باشد.

تاکید می شود چنانچه اشخاص واجد شرایط، تکلیف مقرر در این ماده را انجام ندهند و یا در این خصوص تخلف نمایند، به موجب تبصره ماده 19 و بند 2 و 3 و 4 ماده 22 قانون، در صورت عدم صدور صورتحساب علاوه بر جرائم موضوع تبصره ماده 19 این قانون، معادل یک برابر مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق، عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب معادل یک برابر ما به التفاوت مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق و نیز عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب طبق نمونه اعلام شده معادل بیست و پنج درصد (25٪) مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق حسب مورد علاوه بر پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق، مشمول جریمه خواهد شد.

اکنون با توجه به نوین بودن نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران و ضرورت آگاهی بیشتر فعالان اقتصادی با تکالیف این نظام مالیاتی، بدین منظور تهیه راهنمای حاضر جهت بهره برداری و افزایش سطح اطلاع مؤدیان محترم مالیات بر ارزش افزوده در جهت اجرای تکالیف قانونی از جمله صدور صورتحساب که گامی در انجام وظایف قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد ارائه می گردد. امید است با پیشنهادات سازنده، ما را در اطلاع رسانی بهتر همراهی فرمایید.

معاونت مالیات بر ارزش افزوده



الزامات قانونی

طبق مواد (19) و (40) قانون مالیات بر ارزش افزوده مودیان مکلفند در قبال عرضه کالا یا خدمات موضوع این قانون، صورتحسابی با رعایت قانون نظام صنفی و حاوی مشخصات متعاملین و مورد معامله به ترتیبی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌شود، صادر و مالیات و عوارض متعلق را در ستون جداگانه‌ای درج و وصول نمایند. در مواردی که از ماشین‌های فروش استفاده می‌گردد، نوار ماشین جایگزین صورتحساب خواهد شد.

با عنایت به تبصره ماده (19) قانون مالیات بر ارزش افزوده، کلیه کالاها و خدماتی که بدون صدور صورتحساب و رعایت مفاد این دستورالعمل و همچنین سایر مقررات قانون مذکور عرضه گردند، علاوه بر جرایم مواد (22) و (23) قانون مالیات بر ارزش افزوده، قاچاق محسوب و مشمول قوانین و مقررات مربوط به قاچاق خواهند بود.

با استفاده از اختیارات حاصل از ماده (19) قانون مالیات بر ارزش افزوده، سازمان امور مالیاتی کشور دستورالعمل صورتحساب استاندارد فروش کالاها و ارائه خدمات را برای کلیه عرضه‌کنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات در سطح کشور تعیین و اعلام نموده است. مفاد دستورالعمل سازمان از تاریخ 1387/7/1 برای کلیه عرضه‌کنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات لازم الاجرا خواهد بود.

انواع صورتحساب‌ها

ماده (19) قانون مالیات بر ارزش افزوده لزوم صدور صورتحساب را تبیین نموده است و بدین منظور صورتحساب مزبور با رعایت نکات مطروحه در قانون نظام صنفی و نیز رعایت استانداردهای حسابداری، در دو قالب صورتحساب‌های عمومی فروش کالا و خدمات و همچنین ویژه ماشین‌های فروش (pos) برای کلیه عرضه‌کنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات در سطح کشور اعلام گردیده است.



• صورتحساب عمومی (نمونه 1)

صورتحساب عمومی فروش کالا و خدمات، صورتحساب فروش عادی است که در حال حاضر نیز مورد استفاده فروشندگان قرار می گیرد. اینگونه صورتحساب ها توسط کلیه عرضه کنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات که به عرضه کلی یا جزیی کالاها و خدمات اشتغال دارند، صادر می گردد. صورتحسابهای مذکور در معاملات بین فعالان اقتصادی با یکدیگر و همچنین بین فعالان اقتصادی و مصرف کنندگان مورد استفاده می باشد. مؤدیان می توانند حسب نیاز، صورتحسابهای مورد استفاده را از نظر قطع در اندازه های مختلف و از نظر قالب در اشکال گوناگون، به صورت رایانه ای و یا دستی صادر نمایند.

تصویر شماره 1- نمونه شماره (1) دستور العمل صدور صورتحساب

نمونه 1										
صورتحساب فروش کالا و خدمات										
شماره سریال:										
تاریخ:										
مشخصات فروشنده										
نام شخص حقیقی / حقوقی:		شماره اقتصادی:		شماره ثبت / شماره ملی:		شماره تلفن / نامبرو:		شهر:		نشانی کامل: استان:
		کد پستی 10 رقمی:								
مشخصات خریدار										
نام شخص حقیقی / حقوقی:		شماره اقتصادی:		شماره ثبت / شماره ملی:		شماره تلفن / نامبرو:		شهر:		نشانی کامل: استان:
		کد پستی 10 رقمی:								
مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله										
ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت	تعداد / واحد اندازه گیری	مبلغ واحد (ریال)	مبلغ کل (ریال)	مبلغ تخفیف	مبلغ کل پس از تخفیف (ریال)	جمع مالیات و عوارض (ریال)	جمع مبلغ کل به علاوه جمع مالیات و عوارض (ریال)	
نحوه محاسبه بر اساس شماره ستون										
					(۳ = ۴)		(۸ = ۷)		(۱۰ = ۹)	
جمع کل										
شرایط و نحوه فروش: <input type="checkbox"/> نقدی <input type="checkbox"/> غیرنقدی										
توضیحات:										
مهر و امضاء فروشنده					مهر و امضاء خریدار					



• صورتحساب های ویژه ماشینهای فروش (pos) (نمونه 2)

اینگونه صورتحسابها معمولاً در فروشگاههای عرضه کالا و یا ارائه خدمات برای مصرف کننده نهایی صادر می گردد. در هنگام صدور اینگونه صورتحسابها اطلاعات طرف معامله (خریدار) معمولاً در صورتحساب ثبت نمی گردد. بنابراین مالیات و عوارض پرداختی طی این صورتحساب برای خریدار اعتبار مالیاتی تلقی نمی گردد. بدیهی است چنانچه خریدار بخواهد از مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی به عنوان اعتبار مالیاتی استفاده نماید بایستی یا از فروشنده درخواست صدور صورتحساب نمونه شماره 1 را نماید یا اینکه از فروشنده بخواهد تا اطلاعات کامل وی را بعنوان خریدار در صورتحساب نمونه شماره 2 قید نموده و آن را با مهر و امضاء تایید نماید. در صورتیکه صورتحساب صادره دربرگیرنده کالای معاف و مشمول و یا با نرخهای متفاوت باشد و نیز در زمان تعلق تخفیف که بایستی مبلغ تخفیفات در هر ردیف ذکر شود، فروشنده بایستی اقدام به صدور صورتحساب نمونه 1 به جای صورتحساب نمونه 2 نماید.

تصویر شماره 2 - نمونه شماره (2) دستورالعمل صدور صورتحساب

نمونه ۲				
شماره سریال:				
تاریخ: / /				
ردیف	نام شخص حقیقی / حقوقی:			
	شماره اقتصادی:			
	کد پستی (۱۰ رقمی):			
نشانی:				
تلفن:				
مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله				
ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت	تعداد / مقدار	مبلغ کل (ریال)
۱				
۲				
۳				
۴				
۵				
۶				
۷				
۸				
جمع کل بهای کالا				
(تخفیف)				
جمع کل بهای کالا بعد از کسر تخفیف				
مالیات				
عوارض				
جمع مبلغ قابل پرداخت (با مالیات و عوارض)				



تذکر مهم:

کلیه اقلام اطلاعاتی مندرج در نمونه صورتحساب‌های فروش کالا و ارائه خدمات (صورتحساب نمونه شماره (1) و (2))، مورد نیاز می‌باشد و برای استفاده از مزایای قانونی نقش اساسی دارند.

اطلاعات مندرج در صورتحساب

• صورتحساب عمومی (نمونه شماره 1)

○ تاریخ

همان تاریخ صدور صورتحساب می‌باشد.

○ شماره سریال چاپی

شماره‌ای سریالی و چاپی است که بنگاه اقتصادی به صورتحساب‌ها اختصاص داده و مختص همان بنگاه می‌باشد لیکن شماره مزبور برای دوره مالی دارای سریال (پی در پی) بوده و باید رعایت گردد.

در صورتحساب‌های دستی شماره سریال باید به صورت چاپی از قبل (در زمان چاپ صورتحساب) منظور شده باشد. اما در صورتحساب‌های رایانه‌ای شماره سریال را می‌توان از طریق رایانه در صورتحساب منظور نمود.

تصویر شماره 3

	صورتحساب فروش کالا و خدمات	نمونه ۱
	شماره سریال:	
	تاریخ:	



○ اطلاعات مربوط به فروشنده

اقلام اطلاعاتی ضروری در بخش مشخصات فروشنده شامل موارد ذیل می باشد :

- نام / عنوان فروشنده؛
- شماره اقتصادی جدید 12 رقمی فروشنده؛

تذکر مهم:

کلیه اشخاص حقوقی می بایست برای دریافت شماره اقتصادی جدید از طریق مراجعه به حوزه های مالیاتی عملکرد مربوطه اقدام نمایند و برای اشخاص حقیقی مشمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده پس از ثبت نام قطعی در این نظام مالیاتی از سوی معاونت مالیات بر ارزش افزوده شماره اقتصادی جدید تخصیص داده خواهد شد.

- شماره شناسایی ملی (در مورد اشخاص حقیقی)؛

تذکر:

تا زمان صدور شماره اقتصادی جدید برای اشخاص حقیقی شماره شناسایی ملی ملاک خواهد بود.

- نشانی کامل؛
- کد پستی ده رقمی فروشنده.

این اطلاعات به هر ترتیب که مورد نظر فعالان اقتصادی باشد در هر قسمت از صورتحساب می تواند درج گردد و قابل قبول خواهد بود.



تصویر شماره 4

شماره سریال:		صورتحساب فروش کالا و خدمات		نمونه ۱	
تاریخ:					
مشخصات فروشنده					
شماره ثبت / شماره ملی:		شماره اقتصادی:		نام شخص حقیقی / حقوقی:	
شماره تلفن / نامبر:		کد پستی ۱۰ رقمی:		نشانی کامل: استان:	
				شهرستان:	
				شهر:	
				نشانی:	

○ اطلاعات مربوط به خریدار

اقدام اطلاعاتی ضروری در بخش مشخصات خریدار شامل موارد ذیل می باشد :

- نام/عنوان خریدار؛
- شماره اقتصادی جدید 12 رقمی خریدار؛
- شماره شناسایی ملی (در مورد اشخاص حقیقی)؛
- نشانی کامل؛
- کدپستی ده رقمی خریدار؛

شایان ذکر است که مالیات ها و عوارض مندرج در صورتحساب‌هایی که اطلاعات خریدار بطور کامل و مطابق این بند درج نگردیده باشد، بر اساس مفاد ماده (17) قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان اعتبار مالیاتی قابل کسر از مالیاتهای وصول شده یا قابل استرداد، نخواهد بود.

تصویر شماره 5

مشخصات خریدار					
شماره ثبت / شماره ملی:		شماره اقتصادی:		نام شخص حقیقی / حقوقی:	
شماره تلفن / نامبر:		کد پستی ۱۰ رقمی:		نشانی کامل: استان:	
				شهرستان:	
				شهر:	
				نشانی:	



○ اطلاعات مربوط به مورد معامله

حداقل اقلام اطلاعاتی که در هر ردیف مورد معامله می باید درج گردد شامل موارد ذیل می باشد:

● کد کالا؛

درج کد کالا در ستون مربوطه تابع مصوبات دولت جمهوری اسلامی ایران و وزارت بازرگانی خواهد بود و کد مذکور باید بر اساس استاندارد ملی "ایران کد" تعیین و درج گردد.

● شرح کالا یا خدمت؛

در این قسمت مشخصات کالا یا خدمت مورد معامله درج می شود.

● مقدار یا تعداد؛

در این قسمت میزان کالا و مقدار خدمات قید می گردد.

● واحد اندازه گیری؛

● مبلغ واحد؛

منظور از مبلغ واحد همان فی واحد است که در آن ارزش ریالی واحد کالا توسط فروشنده قید می گردد. (این ستون برای خدمات کاربردی ندارد).

● مبلغ کل؛

منظور از مبلغ کل همان مبلغ فروش ناخالص می باشد و حاصل ضرب تعداد/مقدار در مبلغ واحد است. (ارزش یا بهای خدمات بصورت کلی در این ستون درج می گردد).



- تخفیفات اعطایی¹؛
- کلیه تخفیفات اعطایی مطابق قانون نباید مآخذ مالیات قرار گیرد.
- مبلغ خالص فروش کالاها و خدمات ؛
- مبلغ خالص پس از کسر تخفیفات اعطایی از مبلغ کل بدست می آید که مآخذ محاسبه مالیات و عوارض موضوع این قانون می باشد.
- مبلغ مالیات بر ارزش افزوده و عوارض ؛

تذکر مهم:

مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده کالاها و خدمات در این نظام مالیاتی از نظر نرخ مالیات و عوارض متعلقه به دو دسته کالاها و خدمات عمومی و کالاهای خاص تقسیم می گردند. نرخ مالیات و عوارض برای کالاها و خدمات عمومی مطابق مواد (16) و (38) قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره (2) ماده (117) قانون پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران به شرح جدول صفحه بعد تعیین گردیده است:

سال	نرخ مالیات	نرخ عوارض	جمع
از نیمه دوم سال 1387 تا سال 1389	1/5	1/5	3
1390	2/2	1/8	4
1391	2/9	2/1	5
1392	3/6	2/4	6
1393	4/3	2/7	7
1394	5	3	8

¹ - ماده (14) قانون مالیات بر ارزش افزوده؛ مآخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورت حساب خواهد بود. در مواردی که صورتمساب موجود نباشد و یا از آرایه آن خودداری شود و یا به موجب اسناد و مدارک مثبت احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست مآخذ محاسبه مالیات بهای روز کالا یا خدمت به تاریخ روز تعلق مالیات می باشد. تبصره ماده 14 قانون فوق - موارد زیر جزء مآخذ محاسبه مالیات نمی باشد:

الف - تخفیفات اعطایی؛

ب - مالیات موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه کننده کالا یا خدمت پرداخت شده است؛

ج - سایر مالیات های غیر مستقیم و عوارضی که هنگام عرضه کالا یا خدمت به آن تعلق گرفته است.



• صورتحساب ویژه ماشین های فروش (pos)

○ تاریخ

صورتحساب فروش کالا باید برخوردار از تاریخ صدور به تقویم هجری شمسی باشد.

○ شماره سریال چاپی

شماره‌ای سریالی و چاپی است که بنگاه اقتصادی به صورتحساب‌ها اختصاص داده و مختص همان بنگاه می‌باشد لیکن شماره مزبور برای دوره مالی دارای سریال (پی در پی) بوده و باید رعایت گردد.

تصویر شماره 8

نمونه ۲	
	شماره سریال:
	تاریخ: / /
صورتحساب فروش کالا و خدمات	

○ اطلاعات مربوط به فروشنده

حداقل اقلام اطلاعاتی در بخش مشخصات فروشنده شامل موارد ذیل می‌باشد:

- نام / عنوان فروشنده؛
- شماره اقتصادی جدید 12 رقمی فروشنده؛

تذکر مهم:

تا زمان صدور شماره اقتصادی جدید برای اشخاص حقیقی، شماره شناسایی ملی شخص

حقیقی ملاک خواهد بود.

- نشانی کامل فروشنده؛
- کدپستی 10 رقمی فروشنده؛
- تلفن تماس فروشنده؛

این اطلاعات به هر صورت و در هر محل بر روی صورتحساب می‌تواند درج گردد.

تصویر شماره 9

نمونه ۲	
شماره سریال:	
تاریخ:	/ /
صورتحساب فروش کالا و خدمات	
نام شخص حقیقی / حقوقی:	فروشنده
شماره اقتصادی:	
کد پستی (۱۰ رقمی):	
نشانی:	
تلفن:	

○ اطلاعات مربوط به مورد معامله

● کد کالا؛

درج کد کالا در ستون مربوطه تابع مصوبات دولت جمهوری اسلامی ایران و وزارت بازرگانی خواهد بود و کد مذکور باید بر اساس استاندارد ملی ایران کد تعیین و درج گردد.

● شرح کالا یا خدمت؛

در این قسمت مشخصات کالا یا خدمت مورد معامله درج می‌شود.

● مقدار یا تعداد؛

در این قسمت میزان کالا و مقدار خدمات قید می‌گردد.

● مبلغ کل؛



منظور از مبلغ کل همان مبلغ فروش ناخالص می‌باشد و حاصل ضرب تعداد/مقدار در مبلغ واحد است. (ارزش یا بهای خدمات بصورت کلی در این ستون درج می‌گردد).

تصویر شماره 10

مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله				
ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت	تعداد/ مقدار	مبلغ کل (ریال)
۱				
۲				
۳				
۴				
۵				
۶				
۷				
۸				

- تخفیفات اعطایی؛

کلیه تخفیفات اعطایی مطابق قانون نباید ماخذ مالیات قرار گیرد.

تذکر مهم:

در صورت تعلق تخفیف به هریک از ردیف‌های مورد معامله، مبلغ تخفیف متعلق به هر ردیف بایستی در همان ردیف اعمال گردد چراکه در غیر اینصورت مبلغ تخفیف قابل کسر از ماخذ مالیات و عوارض نخواهد بود.

- مبلغ خالص فروش کالاها و خدمات؛

مبلغ خالص پس از کسر تخفیفات اعطایی از مبلغ کل بدست می‌آید که ماخذ محاسبه مالیات و عوارض موضوع این قانون می‌باشد.

- مبلغ مالیات و عوارض ارزش افزوده؛



- کل مبلغ صورتحساب (فاکتور)؛

جمع مبلغ خالص و مبلغ مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد که همان مبلغ قابل پرداخت است.

تصویر شماره 11

	جمع کل بهای کالا
	(تخفیف)
	جمع کل بهای کالا بعد از کسر تخفیف
	مالیات
	عوارض
	جمع مبلغ قابل پرداخت (با مالیات و عوارض)

زمان اجرای قانونی دستورالعمل صدور صورتحساب مالیات بر ارزش افزوده

مفاد دستورالعمل صدور صورتحساب فروش کالاها و ارائه خدمات از تاریخ 1387/7/1 برای کلیه عرضه کنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات لازم الاجرا خواهد بود. اقلام اطلاعاتی مشخص شده در دستورالعمل مذکور مشخص کننده حداقل های لازم می باشد و درج هرگونه اطلاعات دیگری در صورتحساب های صادره، حسب نیازهای عملیاتی فعالان اقتصادی، بلامانع است.