



مرکز پژوهش‌های  
مجلس شورای اسلامی

مشخصات لایحه:

دوره دوازدهم - سال اول

شماره ثبت:  
۱۹۸

شماره چاپ:  
—

تاریخ چاپ:  
—

مشخصات گزارش:



دفتر مطالعات بخش عمومی

گروه سیاست‌های مالیاتی

نوع گزارش:

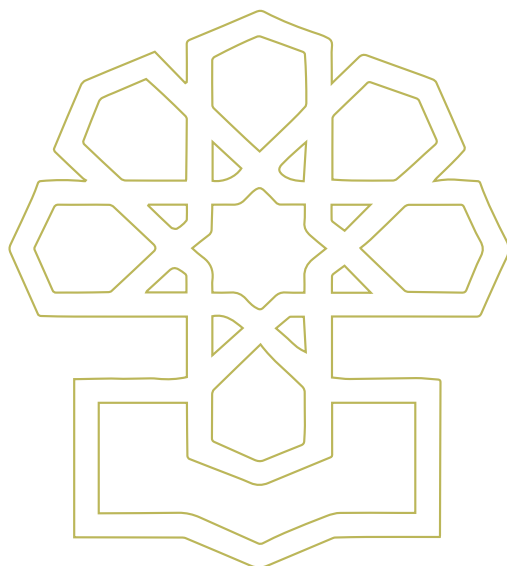
- طرح / لایحه
- راهبردی
- نظارتی
- پیش‌نویس قانون

شماره مسلسل:

۲۳۰۲۰۵۷۵

تاریخ انتشار:

۱۴۰۴/۱/۱۹



# لایحه موافقت نامه بین جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات های بر درآمد



مهدی سرمست شوشتری

## چکیده

لایحه موافقت نامه بین جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات های بر درآمد، در دولت قبل به مجلس شورای اسلامی دوره گذشته ارسال شده بود این لایحه مجدداً در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۶/۲۸ به تصویب هیئت وزیران رسید و به مجلس ارسال شد. این موافقت نامه در تهران در تاریخ ۱۸ بهمن ماه ۱۴۰۰ هجری شمسی برابر با ۷ فوریه ۲۰۲۲ میلادی به زبان های فارسی، فنلاندی و انگلیسی تنظیم شد که هر سه متن از اعتبار یکسان برخوردار بوده و در صورت بروز اختلاف در تفسیر، متن انگلیسی ملاک است. تصویب این گزارش کمیسیون به منظور جلوگیری از مالیات مضاعف و اجتناب مالیاتی و همچنین تحکیم روابط بین المللی توصیه می شود.

هادی ترابی فر (ناظر علمی)؛ زهره عطاردی (ویراستار ادبی)؛ سمیرا صادقی عسکری (صفحه آرا)



## مسئله اصلی

لایحه موافقت‌نامه بین جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد، در دولت قبل به مجلس شورای اسلامی دوره گذشته ارسال شده بود. این لایحه مجدداً در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۶/۲۸ به تصویب هیئت‌وزیران رسید و به مجلس ارسال شد. این موافقت‌نامه در تهران در تاریخ ۱۸ بهمن‌ماه ۱۴۰۰ هجری شمسی برابر با ۷ فوریه ۲۰۲۲ میلادی به زبان‌های فارسی، فنلاندی و انگلیسی تنظیم شد. لازم است این لایحه در چارچوب قانون اساسی و منافع ملی مورد بررسی قرار گیرد.

## نقاط قوت و ضعف لایحه

اهم نقاط قوت این لایحه عبارت است از:

- گسترش همکاری‌های اقتصادی بین دولت جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند،
- اجتناب از اخذ مالیات مضاعف از اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در هر یک از دو کشور،
- جلوگیری از فرار مالیاتی یا اجتناب مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در هر یک از دو کشور،
- ایجاد تسهیلات و تمهیدات لازم به منظور تضمین تداوم فعالیت‌های اقتصادی،
- توسعه و ارتقای سطح مناسبات بین دو دولت.

همچنین منظور از عبارت «هزینه‌های مالی» در تبصره لایحه و ماده (۱۱) موافقت‌نامه مشخص نبود و ابهام داشت که در گزارش کمیسیون این ایراد بر طرف گردید و عبارت «سود و کارمزد» جایگزین شد.

## پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها

ضمن موافقت با کلیات و مفاد گزارش کمیسیون، توصیه می‌شود این موافقت‌نامه به نحوی که کمیسیون مربوطه در گزارش آورده مورد تصویب قرار گیرد.

## ۱. مقدمه

لایحه موافقت‌نامه بین جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد، در دولت قبل به مجلس شورای اسلامی دوره گذشته ارسال شده بود و مجدداً در جلسه مورخ ۱۴۰۳/۶/۲۸ به تصویب هیئت‌وزیران رسید و به مجلس ارسال شد. این موافقت‌نامه در تهران در تاریخ ۱۸ بهمن‌ماه ۱۴۰۰ هجری شمسی برابر با ۷ فوریه ۲۰۲۲ میلادی به زبان‌های فارسی، فنلاندی و انگلیسی تنظیم شد که هر سه متن از اعتبار یکسان برخوردار است و در صورت بروز اختلاف در تفسیر، متن انگلیسی ملاک است. این موافقت‌نامه در تاریخ ۱۴۰۳/۱۰/۱۱ با اصلاحاتی به شرح زیر به تصویب کمیسیون اقتصادی رسیده است.

ماده واحده - موافقت‌نامه بین جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد مشتمل بر یک مقدمه و بیست‌وهشت ماده به شرح پیوست، تصویب و اجازه مبادله اسناد آن داده می‌شود.

تبصره «۱» - سود و کارمزد موضوع ماده (۱۱) موافقت‌نامه، مجوز دریافت یا پرداخت غیرقانونی از جمله ربا محسوب نمی‌شود.  
تبصره «۲» - در اجرای این موافقت‌نامه و اصلاحات بعدی آن رعایت اصول هفتاد و هفتم (۷۷)، یکصد و بیست و پنجم (۱۲۵)، و یکصد و سی و نهم (۱۳۹) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران الزامی است.



## ۲. انواع موافقت‌نامه‌ها و تفاهم‌های مالیاتی بین‌المللی

دو نوع موافقت‌نامه یا تفاهم‌نامه بین‌المللی در نظام مالیاتی دنیا وجود دارد. نوع اول مربوط به موافقت‌نامه مالیاتی دوجانبه میان کشورهای مختلف است؛ که در قوانین ایران مطابق ماده (۱۶۸) قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، دولت می‌تواند برای جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف و تبادل اطلاعات راجع به درآمد و دارایی مؤدیان با دولت‌های خارجی موافقت‌نامه‌های مالیاتی منعقد و پس از تصویب مجلس شورای اسلامی، به مرحله اجرا بگذارد. ایران تاکنون با تعداد زیادی از کشورها موافقت‌نامه مالیاتی برای اجتناب از مالیات مضاعف امضا کرده و به تصویب مجلس شورای اسلامی رسیده است. پس تصویب این گونه موافقت‌نامه‌های مالیاتی مسبوق به سابقه است. بیشتر این موافقت‌نامه‌های مالیاتی مطابق استانداردهای OECD<sup>۱</sup> تنظیم شده است [۱]. نوع اول موافقت‌نامه‌ها الزام‌های قانونی مشخصی در امر مالیات‌ستانی از اشخاص مقیم برای دو کشور مورد توافق دارد.

نوع دوم موافقت‌نامه‌های (تفاهم‌نامه‌های) بین‌المللی مالیاتی از جنس عضویت در سازمان‌ها و سازوکارهای همکاری مالیاتی میان چندین کشور است. این نوع موافقت‌نامه‌ها (تفاهم‌نامه‌ها) بیشتر ماهیت مشورتی، تعامل و یادگیری متقابل و تسهیل در پیشبرد مذاکرات هنگام بروز مشکل میان کشورهای عضو است. در اغلب موارد، این دسته از تفاهم‌نامه‌ها الزام‌آور نیستند و موجب تغییر فرایندهای مالیات‌ستانی و تغییر قوانین داخلی نمی‌شود.

لایحه مدنظر از نوع اول بوده و توافق‌نامه‌ای مالیاتی میان ایران و فنلاند است. مبنای قانونی ارائه این لایحه از سوی دولت، ماده (۱۶۸) قانون مالیات‌های مستقیم است؛ با توجه به اهمیت کشورهای همسایه و شرکای استراتژیک اقتصادی-سیاسی، ضروری است این کشورها در اولویت عقد موافقت‌نامه مالیاتی قرار بگیرند، زیرا تبادلات تجاری، صادرات و تعداد افراد مقیم در کشورهای منطقه بیش از سایر کشورهاست و گسترش تعامل با این کشورها منافع جمهوری اسلامی را بیش از سایرین تأمین می‌کند. شرایط خاص کشور ناشی از تحریم‌های بین‌المللی، ضرورت انعقاد موافقت‌نامه مالیاتی با کشورهای همسایه نسبت به کشورهای اروپایی را دوچندان می‌کند. البته این توافق‌نامه پس از انعقاد موافقت‌نامه مالیاتی با کشورهای هم‌چون عراق، هند، روسیه، چین، پاکستان و غنا که سطح مراودات بیشتری با جمهوری اسلامی ایران دارند، به امضا رسیده است توجه به نکاتی پیرامون موافقت‌نامه‌های چندجانبه ضروری است:

الف) لوایح قانونی مربوط به موافقت‌نامه‌های دو یا چندجانبه بعد از انجام هماهنگی‌ها و مذاکرات میان دولت‌های موضوع موافقت‌نامه، تهیه شده و برای تصویب به مجلس ارائه می‌شود. مذاکرات و تهیه متن موافقت‌نامه‌ها توسط دولت موجب می‌شود که اصلاح و تکمیل موافقت‌نامه‌ها در مجلس با مشکل روبه‌رو شود؛ زیرا برای اصلاح آنها توسط مجلس به‌ویژه اگر اصلاحات اساسی بوده یا مربوط به متن موافقت‌نامه باشد؛ باید مجدداً لایحه مذکور به دولت عودت داده و اصلاحات پیشنهادی با کشورهای طرف قرارداد مطرح شود و در صورت توافق مجدداً به صورت لایحه به مجلس بازگردد. البته محتمل است که تغییرات از سوی دولت طرف مذاکره پذیرفته نشده و تصویب موافقت‌نامه با بن‌بست مواجه شود.

ب) وجود شرایط کنونی حاکم بر موافقت‌نامه‌های دو یا چندجانبه مبنی بر تعدد موافقت‌نامه‌ها توأم با عدم نظارت کافی در خصوص عملکرد و میزان اثربخشی آنها را می‌توان ناشی از مشخص نبودن اولویت‌های صنعتی و تجاری کشور در راستای تقسیم‌کار جهانی و منطقه‌ای، عدم ثبات استراتژی کشور در انتخاب کشورهای طرف همکاری و تأثیر بالای روابط سیاسی بر روابط تجاری و اقتصادی کشور دانست.

۱. سازمان همکاری و توسعه اقتصادی.





### ۳. اطلاعاتی درخصوص کشور فنلاند



کشور جمهوری فنلاند در منطقه اسکاندیناوی و در شمال اروپا واقع شده که ۵/۵ میلیون نفر جمعیت دارد و پایتخت آن هلسینکی است. حدود یک میلیون نفر از جمعیت کشور در منطقه کلان شهری هلسینکی زندگی می کنند. واحد پول این کشور یورو است. فنلاند یکی از کشورهای است که هر ساله در صدر جدول کیفیت بالای زندگی در جهان قرار می گیرد. این کشور از نظر جمعیت کم تراکم ترین کشور در اتحادیه اروپا به شمار می آید. فنلاند از شمال با نروژ، از شرق با روسیه، از غرب با سوئد همسایه است و خلیج بوتنی در غرب، خلیج فنلاند در جنوب و دریای بالتیک در جنوب غربی آن قرار دارد. همچنین در سال ۲۰۲۲ تولید ناخالص داخلی (GDP) کشور فنلاند، ۲۸۰ میلیارد دلار و تولید ناخالص سرانه آن ۴۷ هزار دلار بوده است [۲]. مهم ترین محصولات، کالاها و شرکای صادراتی و وارداتی این کشور به شرح زیر هستند:

- عمده ترین محصولات صنعتی این کشور عبارتند از: صنایع الکترونیک (۲۱,۶ درصد)، ماشین آلات، وسایل نقلیه و دیگر محصولات فلزی (۲۱,۱ درصد)، صنعت جنگل (۱۳,۱ درصد) و مواد شیمیایی (۱۰,۹ درصد)،
- عمده ترین محصولات کشاورزی فنلاند عبارتند از: غلات شامل گندم و جو، سیب زمینی و چغندر قند،
- مهم ترین شرکای وارداتی فنلاند عبارتند از: آلمان، روسیه، سوئد، چین، هلند، فرانسه، آمریکا، انگلستان، لهستان، استونی،
- مهم ترین شرکای صادراتی این کشور عبارتند از: آلمان، سوئد، هلند، آمریکا، روسیه، چین، انگلستان، بلژیک، فرانسه، استونی،
- مهم ترین کالاهای صادراتی فنلاند عبارتند از: تجهیزات و ماشین آلات حمل و نقلی، فلزات، محصولات صنعتی شیمیایی، محصولات صنعتی جنگلی، محصولات صنعتی الکترونیکی و الکتریکی،
- مهم ترین کالاهای وارداتی این کشور عبارتند از: تجهیزات و ماشین آلات حمل و نقلی، فلزات، محصولات صنعتی الکترونیکی و الکتریکی، محصولات صنعتی شیمیایی، محصولات معدنی، منسوجات، مواد غذایی و محصولات کشاورزی [۳].

### ۴. وضعیت تراز بازرگانی و روابط اقتصادی ایران و فنلاند

حجم مبادلات اقتصادی دو کشور در سال های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ به شرح جدول زیر است. همان طور که مشاهده می شود در سال های اخیر ایران بیشتر وارد کننده بوده به طوری که تراز تجاری ایران و فنلاند در سال های اخیر همواره منفی بوده است.

جدول ۱. وضعیت تراز تجاری و حجم مبادلات میان ایران و فنلاند (دلار) [۴]				
عنوان	۱۳۹۷	۱۳۹۸	۱۳۹۹	۱۴۰۰
صادرات ایران	۶۲۷۵۸۷	۷۹۹۸۵۶	۵۱۹۴۲۷	۳۷۶۲۶۶
واردات ایران	۱۲۴۸۲۹۰۲۲	۳۰۷۲۳۷۱۳	۶۸۳۲۴۶۵	۱۵۵۴۷۷۹۸
تراز تجاری	-۱۲۴۲۰۱۴۳۵	-۲۹۹۲۳۸۵۷	-۶۳۱۳۰۳۸	-۱۵۱۷۱۵۳۲



### ۵. موضوع لایحه



موافقت نامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات های بر درآمد و عواید سرمایه ای منعقد شده که دارای یک ماده واحده و دو تبصره بوده و ۲۸ ماده به آن پیوست شده است.



## ۶. اهداف لایحه

- ۱ گسترش همکاری‌های اقتصادی بین دولت جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند،
- ۲ اتخاذ تدابیر قانونی برای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف از اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در هر یک از دو کشور،
- ۳ تمهید قانونی برای جلوگیری از فرار مالیاتی یا اجتناب مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در هر یک از دو کشور،
- ۴ ایجاد تسهیلات و تمهیدات لازم به منظور تضمین تداوم فعالیت‌های اقتصادی،
- ۵ توسعه و ارتقای سطح مناسبات بین دو دولت.

## ۷. بررسی مفاد لایحه

طبق این موافقت‌نامه دولت‌های جمهوری اسلامی ایران و جمهوری فنلاند، در خصوص اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه، در موارد ذیل با یکدیگر توافق کردند:

- تعیین اشخاص مشمول موافقت‌نامه، ماده (۱)،
- مالیات‌های موضوع موافقت‌نامه که شامل مالیات بر درآمد یا اجزای درآمد از جمله مالیات بر عواید حاصل از نقل و انتقال اموال منقول یا غیر منقول و همچنین مالیات بر افزایش ارزش سرمایه است، ماده (۲)؛ مالیات‌های مشمول این موافقت‌نامه در مورد هر کشور، ماده (۲)،
- تعریف اصطلاحات کلی مورد نیاز، ماده (۳)، تعریف مقیم، ماده (۴) و تعریف مقر دائم، ماده (۵)،
- تعیین موارد مشمول مالیات بر درآمد حاصل از اموال غیر منقول، ماده (۶)؛ درآمدهای تجاری، ماده (۷)؛ کشتی‌رانی و حمل و نقل هوایی، ماده (۸)؛ مؤسسات وابسته، ماده (۹)؛ سود سهام، ماده (۱۰)؛ هزینه‌های مالی، ماده (۱۱)؛ حق الامتیازها، ماده (۱۲)؛ عواید سرمایه‌ای، ماده (۱۳)، درآمد حاصل از استخدام، ماده (۱۴)؛ حق الزحمه مدیران، ماده (۱۵)؛ درآمد هنرمندان و ورزشکاران، ماده (۱۶)؛ حقوق بازنشستگی، مستمری سالیانه و پرداخت‌های مشابه، ماده (۱۷)؛ خدمات دولتی، ماده (۱۸)؛ محصلین، ماده (۱۹)؛ سایر درآمدها، ماده (۲۰)،
- برخورداری از مزایا، ماده (۲۱)،
- حذف مالیات مضاعف، ماده (۲۲)،
- اشاره به رعایت موارد عدم تبعیض، ماده (۲۳)،
- آیین‌نامه توافق دوجانبه، ماده (۲۴)،
- تبادل اطلاعات در راستای اجرای توافق‌نامه، ماده (۲۵)،
- نحوه اجرای مقررات در مورد اعضای هیئت‌های نمایندگی و مأموریت‌های سیاسی و مناصب کنسولی، ماده (۲۶)،
- نحوه لازم‌الاجرا شدن موافقت‌نامه، ماده (۲۷)،
- نحوه فسخ موافقت‌نامه، ماده (۲۸).

لازم به ذکر است که در ماده (۱۱) موافقت‌نامه و تبصره «۱» ماده واحده لایحه اولیه دولت، با توجه به متن معاهده به زبان انگلیسی، منظور از عبارت «هزینه‌های مالی» مشخص نبود و ابهام داشت که در گزارش کمیسیون این ایراد برطرف گردید و عبارت «سود و کارمزد» جایگزین شد تا مشابه برخی موافقت‌نامه‌های قبلی مورد ایراد شورای نگهبان قرار نگیرد.

## ۸. پیشنهادهای اصلاحی

ضرورت و نیاز به ارتقا و توجه به مناسبات سیاسی و اقتصادی بین کشورها ایجاب می‌کند تا به اشکال مختلف از جمله امضای توافق نامه دوطرفه، زمینه گسترش راهکارهای دوجانبه فراهم شود. از این رو، جمهوری اسلامی ایران نیز در صدد است تا با امضای این موافقت نامه‌ها روابط سیاسی و اقتصادی خود را با کشورهای مختلف تحکیم بخشد. ضروری است؛ دولت جمهوری اسلامی ایران، توافق مالیاتی با کشورهای منطقه و شرکای راهبردی را در اولویت قرار دهد؛ زیرا منافع طرفینی بیشتری نسبت به توافق با سایر کشورهای اروپایی دارد.

به‌طور خاص در مورد موافقت نامه فعلی با کشور فنلاند، اجرای این موافقت نامه در صورتی که از نظر دولت جمهوری اسلامی ایران مطابق با مصالح اقتصادی کشور باشد، می‌تواند آثار اقتصادی و سیاسی مطلوبی برای کشور به همراه داشته باشد که از جمله می‌توان به موارد ذیل اشاره کرد:

- تشویق و تسهیل روابط اقتصادی و بازرگانی،
  - تحکیم بخشیدن به حسن روابط سیاسی،
  - توسعه و ارتقای سطح مناسبات بین دولت‌ها،
  - اشتغال‌زایی،
  - جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف،
  - پیشگیری از تعارض قوانین مالیاتی و کاهش دعاوی فرار مالیاتی.
- توصیه می‌شود با توجه به رفع ایرادات جزئی این موافقت نامه در گزارش کمیسیون، سریع‌تر گزارش کمیسیون در خصوص لایحه مذکور مورد تصویب مجلس شورای اسلامی قرار گیرد.

## منابع و مآخذ

- [1] <https://www.oecd.org/tax/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>.
- [2]. <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.PCAP.KD?locations=FI>.
- [3]. <https://finland.mfa.gov.ir/portal/GeneralCategoryServices/5095>.
- [4]. [www.tpo.ir](http://www.tpo.ir).

### گزیده سیاستی

موافقت نامه مالیاتی میان جمهوری اسلامی ایران و فنلاند، به منظور جلوگیری از مالیات مضاعف و اجتناب مالیاتی امری ضروری است و تصویب این لایحه با اصلاحات لازم در مجلس شورای اسلامی توصیه می‌شود.

