

به نام خدا

اظهار نظر کارشناسی درباره:

**«لایحه موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و جمهوری غنا
به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در
مورد مالیات‌های بر درآمد، سرمایه و عواید سرمایه‌ای»**



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

مشخصات لایحه

دوره یازدهم - سال اول

شماره ثبت:

۳۵۸

شماره چاپ:

تاریخ چاپ:

معاونت مطالعات بخش
عمومی

مشخصات گزارش

شماره مسلسل:

۲۳۰۱۷۷۴۳

تاریخ انتشار:

۱۴۰۰/۶/۱۵



موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و جمهوری غنا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد و سرمایه و عواید سرمایه‌ای، بنا به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی در جلسه مورخ ۱۳۹۹/۵/۱۹ به تصویب هیئت وزیران رسیده است. این موافقتنامه در آگرا^۱ در دو نسخه در تاریخ ۱۳۹۶/۰۸/۲۸ هجری شمسی برابر با ۲۰۱۷/۱۱/۱۶ میلادی به زبان‌های فارسی و انگلیسی تنظیم شد که هر دو متن از اعتبار یکسان برخوردار است.

مبنای قانونی ارائه این لایحه از سوی دولت، ماده (۱۶۸) قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم است که به موجب آن، 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 است و به تصویب مجلس شورای اسلامی رسیده است. پس تصویب این‌گونه موافقتنامه‌های مالیاتی مسبوق به سابقه است. بیشتر این موافقتنامه‌های مالیاتی مطابق استانداردهای OECD^۲ تنظیم شده است.^۳ شایان ذکر است که 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. توجه به نکاتی پیرامون موافقتنامه‌های چندجانبه ضروری است:

الف) لوایح قانونی مربوط به موافقتنامه‌های دو یا چندجانبه بعد از انجام هماهنگی‌های اولیه میان دولت‌های موضوع موافقتنامه، تهیه شده و برای تصویب به مجلس ارائه می‌شود. توافقات اولیه دولت‌ها موجب می‌شود که اصلاح و تکمیل موافقتنامه‌ها در مجلس با مشکل روبه‌رو شود زیرا برای هرگونه حک و اصلاح آنها در مجلس 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. به همین

۱. پایتخت جمهوری غنا.

۲. سازمان همکاری و توسعه‌های اقتصادی

3. <https://www.oecd.org/tax/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-۲۰۱۷۵۴۱۹.htm>

دلیل معمولاً در بررسی لوایح مرتبط با موافقتنامه‌ها از پرداخت به مسائل فنی کوچک و جزئی پرهیز شده و تنها در صورتی که موافقتنامه از ابهامات اساسی برخوردار باشد و به چالش احتمالی در مناسبات تجاری یا مقررات داخلی منجر شود مجلس به اصلاح یا رد آن اقدام می‌کند.

ب) علاوه بر اینکه تأثیرگذاری مجلس در فرایند قانونگذاری این‌گونه لوایح روشن و شفاف نیست، نظارت محسوسی نیز بر عملکرد این موافقتنامه‌ها پس از تصویب صورت نمی‌پذیرد. تاکنون ده‌ها موافقتنامه در قالب‌های متفاوت میان ایران و کشورهای مختلف منعقد و توسط مجلس تصویب شده است ولی هیچ‌گونه گزارشی مبنی بر ارائه عملکرد و اثربخشی این موافقتنامه‌ها از طرف وزارت امور خارجه و دیگر وزارتخانه‌های تخصصی به مجلس ارائه نشده است.

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

اطلاعاتی در خصوص کشور غنا

غنا کشوری با جمعیت ۳۰.۷۷۹.۰۰۰ نفر و مساحتی بالغ بر ۲۳۸،۵۰۰ کیلومتر مربع است. این کشور در ساحل غربی قاره آفریقا واقع است. همسایگان این کشور عبارتند از توگو در شرق، ساحل عاج در غرب، بوركینا فاسو در شمال و خلیج گینه در جنوب. جمهوری غنا از ۱۰ استان تشکیل شده است. پایتخت غنا شهر آکرا است. این کشور نیمه‌کوهستانی در کنار اقیانوس اطلس قرار دارد.

غنا از جمله کشورهای مستعمره بریتانیا بوده است و به همین دلیل زبان رسمی این کشور انگلیسی است. غنا از سال ۱۹۵۷ اعلام استقلال کرده است. این کشور دارای اقوام مختلف است و مردم آن اغلب مسیحی یا مسلمان هستند.^۱ تولید ناخالص داخلی (GDP) کشور غنا در سال ۲۰۲۰، ۶۸ میلیارد دلار و تولید ناخالص سرانه آن ۲.۳ هزار دلار بوده است. نرخ رشد سالیانه این کشور حدود ۴ درصد است.^۲ اقتصاد کشور غنا عمدتاً وابسته به کشاورزی بوده و حدود ۴۰ درصد از جمعیت فعال کاری را در استخدام خود دارد. غنا یکی از صادرکنندگان پیشرو کاکائو در جهان است. این کشور همچنین صادرکننده قابل توجهی در صادرات کالاهایی مانند طلا و چوب است. غنا جاذبه‌های توریستی متعددی نظیر قلعه‌های قدیمی دارد.^۳ جمهوری غنا از جمله کشورهای آفریقایی است که در دوران جنگ تحمیلی، حمایت‌هایی را از جمهوری اسلامی ایران در مجامع بین‌المللی و از جمله در سازمان ملل متحد به عمل آورد. اما به‌رغم وجود پتانسیل‌های فراوان برای توسعه روابط و همکاری، روابط دوجانبه سیاسی و اقتصادی دو کشور در سطح نازلی قرار دارد و از این‌رو گسترش همکاری‌های اقتصادی بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری غنا ضروری به‌نظر می‌رسد. طبعاً شناسایی ظرفیت‌ها و توانمندی‌های موجود برای گسترش همکاری و تمهیداتی چون فعال کردن بخش خصوصی دو کشور، باید در اولویت دیپلماسی اقتصادی ایران قرار گیرد تا از این طریق بتوان مناسبات تهران - آکرا را تقویت کرد.

1. <https://www.imf.org/en/Countries/GHA#countrydata>

2. <https://www.imf.org/en/Countries/GHA#countrydata>

3. <http://ghanaembassyiran.com/fa/page/aboutghana>

وضعیت تراز بازرگانی و روابط اقتصادی ایران و غنا

حجم مبادلات اقتصادی دو کشور در سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ به شرح جدول زیر بوده است. همان‌طور که قابل مشاهده است در سال‌های اخیر صادرات ایران به این کشور افزایش یافته و تراز تجاری ایران مثبت شده است.

جدول وضعیت تراز تجاری و حجم مبادلات میان ایران و غنا (دلار)

۱۳۹۹	۱۳۹۸	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	
۱۷۸۲۵۶۶۵۸	۱۸۵۵۹۴۵۳۵	۲۶۱۲۱۳۴۷	۷۵۹۳۰۰۴	۳۶۳۲۲۹۷	صادرات ایران
۸۸۰۸۲۰۶	۱۰۱۲۲۹۷۲	۹۵۲۱۵۸۶	۵۲۳۱۱۴۳۰	۲۱۹۵۵۶۶۹	واردات ایران
۱۶۹۴۴۸۴۵۲	۱۷۵۴۷۱۵۶۳	۱۶۵۹۹۷۶۱	-۴۴۷۱۸۴۲۶	-۱۸۳۲۳۳۷۲	تراز تجاری

مأخذ: سایت سازمان توسعه تجارت www.tpo.ir

موضوع لایحه

موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و جمهوری غنا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد و سرمایه و عواید سرمایه‌ای منعقد شده که دارای یک ماده واحده است و یک مقدمه و ۳۰ ماده به آن پیوست شده است.

اهداف لایحه

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

بررسی مفاد لایحه

طبق این موافقتنامه دولت‌های جمهوری اسلامی ایران و جمهوری غنا، 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:

۱. تعیین اشخاص مشمول موافقتنامه، ماده (۱).
۲. مالیات‌های موضوع موافقتنامه که شامل مالیات بر درآمد و سرمایه یا اجزای درآمد و سرمایه از جمله مالیات بر درآمد حاصل از نقل و انتقال اموال منقول یا غیرمنقول، مالیات بر کل مبالغ دستمزد یا حقوق پرداختی توسط مؤسسات و همچنین مالیات بر افزایش ارزش سرمایه است، ماده (۲).
۳. مالیات‌های موجود مشمول این موافقتنامه در مورد هر کشور، ماده (۳).
۴. تعریف اصطلاحات مورد نیاز، مواد (۴) و (۵).
۵. تعیین موارد مشمول مالیات بر درآمد حاصل از اموال غیرمنقول، ماده (۶)؛ درآمدهای تجاری، ماده (۷)؛ درآمد حاصل از حمل و نقل بین‌المللی، ماده (۸)؛ مؤسسات شریک، ماده (۹)؛ سود سهام، ماده (۱۰)؛ هزینه‌های مالی، ماده (۱۱)؛ حق الامتیازها،

ماده (۱۲)؛ حق الزحمه خدمات فنی، ماده (۱۳)؛ عواید سرمایه‌ای، ماده (۱۴)، خدمات شخصی مستقل، ماده (۱۵)؛ خدمات شخصی غیرمستقل، ماده (۱۶)؛ حق الزحمه مدیران، ماده (۱۷)؛ درآمد هنرمندان و ورزشکاران، ماده (۱۸)؛ حقوق بازنشستگی، ماده (۱۹)؛ خدمات دولتی، ماده (۲۰)؛ مدرسین، محصلین و محققین، ماده (۲۱)؛ سایر درآمدها، ماده (۲۲).

۶. نحوه مالیات‌ستانی از سرمایه، ماده (۲۳).

۷. آیین حذف مالیات مضاعف، ماده (۲۴).

۸. اشاره به رعایت موارد عدم تبعیض، ماده (۲۵).

۹. آیین‌نامه توافق دوجانبه، ماده (۲۶).

۱۰. تبادل اطلاعات در راستای اجرای توافقنامه، ماده (۲۷).

۱۱. نحوه اجرای مقررات در مورد اعضای هیئت‌های نمایندگی و مأموریت‌های سیاسی و مناصب کنسولی، ماده (۲۸).

۱۲. نحوه لازم‌الاجرا شدن موافقتنامه، ماده (۲۹).

۱۳. نحوه فسخ موافقتنامه، ماده (۳۰).

پیشنهاد‌های اصلاحی

۱. پیشنهاد می‌شود تبصره‌ای با محتوای زیر به ماده واحده اضافه شود:

تبصره: در اجرای این موافقتنامه، رعایت اصول (۷۷)، (۱۲۵) و (۱۳۹) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران الزامی است.

۲. با توجه به اینکه مفاد ماده (۱۱) این موافقتنامه همانند مفاد ماده (۱۱) لایحه موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری هند به‌منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد مصوب ۱۳۹۹/۴/۲۲ می‌باشد و با عنایت به ایرادهای شورای محترم نگهبان به موافقتنامه مذکور، نکات ذیل قابل ذکر است:

بنابر اظهارنظر شورای نگهبان، ایرادهای ذیل به لایحه مذکور وارد بوده است:

«در ماده (۱۱)، با توجه به متن معاهده به زبان انگلیسی، منظور از عبارت «هزینه‌های مالی» مشخص نیست، ابهام دارد و

پس از رفع ابهام اظهارنظر خواهد شد.»

کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی نیز به‌منظور رفع ایراد فوق و همچنین همسویی این قانون با قانون مالیات‌های مستقیم، در ماده (۱۱) موافقتنامه مذکور، عبارت «سود و کارمزد» را جایگزین عبارت «هزینه‌های مالی» کرد. درخصوص اصلاح فوق نیز شورای نگهبان اطلاق عبارت سود و کارمزد در این ماده نسبت به مواردی که نامشروع است را خلاف موازین شرع دانست. درنهایت کمیسیون اقتصادی برای رفع ایراد شورای نگهبان تبصره ماده واحده را به شرح ذیل مورد اصلاح قرار داد:

«تبصره - سود و کارمزد موضوع ماده (۱۱) موافقتنامه، مجوز دریافت یا پرداخت غیرقانونی از جمله ربا محسوب نمی‌شود.»

بنابراین پیشنهاد می‌شود اصلاحات فوق در این لایحه لحاظ شود.

جمع‌بندی و پیشنهادهای

ضرورت و نیاز به ارتقا و توجه به مناسبات سیاسی و اقتصادی بین کشورها ایجاب می‌کند تا به اشکال مختلف از جمله امضای توافقنامه دوطرفه، زمینه گسترش راهکارهای دوجانبه فراهم شود. از همین رو جمهوری اسلامی ایران نیز درصدد است تا با امضای این موافقتنامه‌ها 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.

درخصوص روابط ایران و کشورهای آفریقایی توجه به این نکته ضروری است که از اواسط دهه ۸۰، آمریکا و غرب با همراهی رژیم صهیونیستی حضور ایران را در آفریقا موضوعی امنیتی قلمداد کردند و درصدد محدود کردن ایران در قاره آفریقا برآمدند که این سیاست تا امروز نیز ادامه دارد. از این رو برای خنثی‌سازی این توطئه باید از هر اقدام و ابتکاری که به بسط و توسعه روابط دو یا چندجانبه ایران با کشورهای آفریقایی منجر می‌شود استقبال کرد. به‌ویژه آنکه مسلمان بودن جمعیت زیادی از مردم این قاره و وجود گرایش‌های ضدصهیونیستی در میان آنها پتانسیل مناسبی را برای گسترش نفوذ ایران در کشورهای آفریقایی فراهم می‌کند.

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

۱. تشویق و تسهیل روابط اقتصادی و بازرگانی؛

۲. تحکیم بخشیدن به حسن روابط سیاسی؛

۳. توسعه و ارتقای سطح مناسبات بین دولت‌ها؛

۴. اشتغال‌زایی؛

۵. جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف؛

۶. پیشگیری از تعارض قوانین مالیاتی و کاهش دعاوی فرار مالیاتی.

پیشنهاد می‌شود دو تبصره با محتوای زیر به ماده واحده اضافه شود:

«تبصره ۱- در اجرای این موافقتنامه، رعایت اصول (۷۷)، (۱۲۵) و (۱۳۹) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران الزامی است.»

«تبصره ۲- سود و کارمزد موضوع ماده (۱۱) موافقتنامه، مجوز دریافت یا پرداخت غیرقانونی از جمله ربا محسوب نمی‌شود.»