

قانون موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه و تشریفات (پروتکل)

الحاقی آن

مصوب ۱۳۹۴/۲/۲۳

درباره‌ی قانون

«لایحه موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه و تشریفات (پروتکل) الحاقی آن» بنا به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی در جلسه‌ی مورخ ۱۳۹۱/۴/۱۴ هیئت وزیران به تصویب رسید و برای طی تشریفات قانونی به مجلس شورای اسلامی ارسال شد. در مقدمه‌ی توجیهی این لایحه آمده است: با عنایت به ضرورت گسترش همکاری‌های اقتصادی بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا و لزوم اتخاذ تدابیر قانونی برای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف از اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در هر یک از دو کشور و با توجه به اهمیت بسزای ایجاد تسهیلات و تمهیدات مربوط و به منظور تضمین تداوم فعالیت‌های اقتصادی و نیز توسعه و ارتقای سطح مناسبات بین دو دولت، این لایحه برای طی مراحل قانونی تقدیم می‌شود.

مجلس شورای اسلامی در تاریخ ۱۳۹۱/۵/۲۵ این لایحه را جهت بررسی به کمیسیون اقتصادی مجلس به عنوان کمیسیون اصلی ارسال کرد که کمیسیون مذکور با اصلاحاتی، این لایحه را در جلسه‌ی مورخ ۱۳۹۱/۶/۲۶ به تصویب رساند و گزارش آن را به مجلس ارائه کرد. این مصوبه در تاریخ ۱۳۹۴/۲/۲۳ در صحن علنی مجلس مطرح شد و با اصلاحاتی به تصویب نمایندگان رسید و برای طی روند قانونی مذکور در اصل (۹۴) قانون اساسی، به موجب نامه‌ی شماره ۱۳۵/۱۲۲۱۹ مورخ ۱۳۹۴/۲/۲۸ به شورای نگهبان ارسال شد. شورای نگهبان با تشکیل جلسه در تاریخ ۱۳۹۴/۳/۶، این مصوبه را بررسی کرد و مفاد آن را مغایر با موازین شرع و قانون اساسی ندانست و نظر خود در این خصوص را طی نامه‌ی شماره ۹۴/۱۰۲/۱۰۲۵ مورخ ۱۳۹۴/۳/۶ به مجلس شورای اسلامی اعلام کرد.

تاریخ مصوبه مجلس شورای اسلامی: ۱۳۹۴/۲/۲۳

تاریخ بررسی در شورای نگهبان: ۱۳۹۴/۳/۶

ماده واحده- موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد و سرمایه و تشریفات (پروتکل) الحاقی آن، به شرح پیوست تصویب و اجازه مبادله اسناد آن داده می‌شود.

تبصره ۱- هزینه‌های مالی موضوع بند (۳) ماده (۱۱) موافقتنامه^۱ مجوز کسب درآمد غیر قانونی از جمله ربا محسوب نمی‌شود.

۱. بند (۳) ماده (۱۱) لایحه موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه و تشریفات (پروتکل) الحاقی آن، مصوب ۱۳۹۴/۲/۲۳ مجلس شورای اسلامی: «ماده ۱۱- هزینه‌های مالی

... ۱-

۳- اصطلاح «هزینه‌های مالی» به نحوی که در این ماده به کار رفته است به درآمد ناشی از هر نوع مطالبات دینی اعم از آنکه دارای وثیقه و یا متضمن حق مشارکت در منافع بدهکار باشد یا نباشد، و به خصوص درآمد ناشی از اوراق بهادار دولتی و درآمد ناشی از اوراق قرضه یا سهام قرضه شامل حق بیمه و جوایز متعلق به اوراق بهادار، اوراق قرضه یا سهام قرضه مزبور اطلاق می‌گردد. جریمه‌های تأخیر تأدیه از لحاظ این ماده، هزینه‌های مالی محسوب نخواهد شد.

۴- ...»

تبصره ۲- اجرای ماده (۲۵) موافقتنامه^۲ منوط به رعایت اصل هفتاد و هفتم (۷۷) قانون اساسی است.

بسم الله الرحمن الرحيم

موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد و سرمایه

دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا که از این پس دولت‌های متعاقد نامیده می‌شوند، با تمایل به انعقاد موافقتنامه‌ای به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات‌های بر درآمد و سرمایه به شرح زیر توافق نمودند:

ماده ۱- ...

ماده ۴- مقیم

۱- از لحاظ این موافقتنامه اصطلاح «مقیم یک دولت متعاقد» به هر شخصی اطلاق می‌شود که به موجب قوانین آن دولت، از حیث اقامتگاه، محل سکونت، محل مدیریت مؤثر، محل تأسیس یا به جهات مشابه دیگر مشمول مالیات آن دولت باشد و همچنین این اصطلاح شامل آن دولت، تقسیم فرعی سیاسی یا مقام محلی آن خواهد بود. با وجود این، اصطلاح مزبور شامل شخصی نخواهد بود که صرفاً به لحاظ سرمایه یا کسب درآمد از منابع واقع در آن دولت، مشمول مالیات آن دولت می‌شود.

۲- در صورتی که حسب مقررات بند (۱) این ماده، شخص حقیقی مقیم هر دو دولت متعاقد باشد، وضعیت او به شرح زیر تعیین خواهد شد:

الف- او فقط مقیم دولتی تلقی خواهد شد که در آن، محل سکونت دائمی در اختیار دارد. اگر او در هر دو دولت محل سکونت دائمی در اختیار داشته باشد، مقیم دولتی تلقی خواهد شد که در آن علایق شخصی و اقتصادی بیشتری دارد (مرکز منافع حیاتی).

ب- هرگاه نتوان دولتی را که وی در آن مرکز منافع حیاتی دارد، تعیین کرد یا چنانچه او در هیچ یک از دو دولت، محل سکونت دائمی در اختیار نداشته باشد، مقیم دولت متعاهدی تلقی خواهد شد که معمولاً در آنجا به سر می‌برد.

پ- هرگاه او معمولاً در هر دو دولت متعاقد به سر برد یا در هیچ یک به سر نبرد، مقیم دولتی تلقی می‌شود که تابعیت آن را دارد.

ت- هرگاه نتوان وضعیت او را به موجب مقررات جزء (پ) تعیین نمود، مقام‌های صلاحیتدار دو دولت از طریق توافق دوجانبه موضوع را حل و فصل خواهند نمود.

^۲ ماده (۲۵) لایحه موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کنیا به منظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی

در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه و تشریفات (پروتکل) الحاقی آن، مصوب ۱۳۹۴/۲/۲۳ مجلس شورای اسلامی: «ماده ۲۵- آیین توافق دوجانبه ۱- در صورتی که شخص مقیم یک دولت متعاقد بر این نظر باشد که اقدامات یک یا هر دو دولت متعاقد در مورد وی از لحاظ مالیاتی منتج به نتایجی شده یا خواهد شد که منطبق با این موافقتنامه نمی‌باشد، صرف نظر از طرق احقاق حق پیش‌بینی شده در قوانین ملی دولت‌های مزبور، می‌تواند اعتراض خود را به مقام صلاحیتدار دولت متعاهدی که مقیم آن است، یا چنانچه مورد او مشمول بند (۱) ماده (۲۴) باشد، به مقام صلاحیتدار دولت متعاهدی که تبعه آن است تسلیم نماید. اعتراض باید ظرف سه سال از تاریخ نخستین اطلاع از اقدامی که به اعمال مالیات مغایر با مقررات این موافقتنامه منتهی شده، تسلیم شود.

۲- اگر مقام صلاحیتدار اعتراض را موجه بیابد ولی خود نتواند به راه حل مناسبی برسد، برای اجتناب از اخذ مالیاتی که مطابق این موافقتنامه نمی‌باشد، خواهد کوشید که از طریق توافق متقابل با مقام صلاحیتدار دولت متعاقد دیگر موضوع را فیصله دهد. هرگونه توافق حاصله علی‌رغم محدودیت‌های زمانی مقرر در قانون داخلی دولت متعاقد اجرا خواهد شد.

۳- مقام‌های صلاحیتدار دو دولت متعاقد تلاش خواهند کرد که کلیه مشکلات یا شبهات ناشی از تفسیر یا اجرای این موافقتنامه را با توافق دوجانبه فیصله دهند و همچنین می‌توانند به منظور حذف مالیات مضاعف در مواردی که در این موافقتنامه پیش‌بینی نشده است با یکدیگر مشورت کنند.

۴- مقام‌های صلاحیتدار دو دولت متعاقد می‌توانند به منظور حصول توافق در مورد بندهای پیشین، مستقیماً با یکدیگر ارتباط حاصل کنند. مقام‌های صلاحیتدار می‌توانند با مشورت یکدیگر، آیین‌ها، شرایط، روش‌ها و فنون مقتضی را برای اجرای آیین توافق دوجانبه مندرج در این ماده فراهم آورند.»

۳- در صورتی که به موجب مقررات بند (۱) این ماده، شخصی غیر از شخص حقیقی، مقیم هر دو دولت متعاقد باشد، آن شخص، مقیم دولتی تلقی خواهد شد که محل مدیریت مؤثر وی در آن واقع است.
ماده ۵- ...

دیدگاه مغایرت

الف) مطابق با قسمت (ت) بند (۲) ماده (۴) این موافقتنامه، در صورتی که نتوان وضعیت اقامتگاه شخص حقیقی را به موجب مقررات جزء (پ) تعیین کرد، مقام‌های صلاحیتدار دو دولت از طریق توافق دوجانبه موضوع را حل و فصل می‌کنند. از طرفی، طبق بند (ج) ماده (۳)، مقام صلاحیتدار در مورد جمهوری اسلامی ایران به وزیر امور اقتصادی و دارایی یا نماینده‌ی مجاز او و در مورد جمهوری کوبا، به وزیر دارایی یا نماینده‌ی مجاز وی اطلاق می‌شود. بر این اساس، از آنجا که در فرض بند مذکور، تعیین اقامتگاه شخص به وزرای دو دولت متعاقد واگذار شده است، این بند مغایر با اصول (۷۷) و (۸۵) قانون اساسی است؛ زیرا چگونگی تعیین اقامتگاه برای شخص در مواردی که نتوان بر اساس سایر بندهای این ماده او را مقیم یکی از دولت‌های متعاقد تلقی کرد، نوعی قانون‌گذاری است و لذا این موضوع باید به تصویب مجلس شورای اسلامی برسد؛ حال آنکه در این بند، به لزوم تصویب این موضوع توسط مجلس اشاره‌ای نشده است.

ب) بر اساس بند (۲) ماده (۲۵) این موافقتنامه، در صورتی که شخص مقیم یک دولت متعاقد در مورد اخذ مالیات اعتراض داشته باشد و مقام صلاحیتدار اعتراض وی را موجه تشخیص دهد ولی خود نتواند به راه حل مناسبی برسد، موضوع را از طریق توافق متقابل با مقام صلاحیتدار دولت متعاقد دیگر حل و فصل می‌کند. با عنایت به اینکه این موضوع، ماهیت داوری دارد، لازم است حکم مذکور در این بند منوط به رعایت اصل (۱۳۹) قانون اساسی شود؛ زیرا طبق این اصل، صلح دعاوی راجع به اموال عمومی و دولتی یا ارجاع آن به داوری در مواردی که طرف دعوی خارجی باشد، باید به تصویب مجلس نیز برسد. لذا عدم قید لزوم رعایت اصل (۱۳۹) قانون اساسی در اجرای ماده (۲۵)، مغایر با این اصل است.

دیدگاه عدم مغایرت

الف) گرچه مطابق با قسمت (ت) بند (۲) ماده (۴) این موافقتنامه، چگونگی تعیین اقامتگاه برای شخص در مواردی که نتوان بر اساس سایر بندهای این ماده او را مقیم یکی از دولت‌های متعاقد تلقی کرد به وزرای دو دولت متعاقد واگذار شده است، لیکن این موضوع اولاً به ندرت و به صورت موردی اتفاق می‌افتد و ثانیاً این امر، ماهیت قانون‌گذاری ندارد، بلکه امری اجرایی است؛ زیرا منظور از این بند آن است که وزرای دو دولت متعاقد برای حل این مسئله در مقام اجرا با یکدیگر گفت‌وگو کنند. بنابراین، توافق مقامات صلاحیتدار دو دولت متعاقد برای حل و فصل موضوع این بند، مغایرتی با اصول (۷۷) و (۸۵) قانون اساسی ندارد.

ب) با توجه به اینکه تبصره (۲) ماده واحده، به طور مطلق اجرای ماده (۲۵) موافقتنامه را منوط به رعایت اصل (۷۷) قانون اساسی دانسته است، موضوع بند (۲) ماده (۲۵) یعنی توافق و داوری طرف‌های تعهد در مورد اعتراض شخص مقیم یک دولت متعاقد نسبت به اخذ مالیات نیز از جمله مسائلی است که مشمول اطلاق حکم تبصره‌ی فوق‌الذکر می‌شود و لازم است طبق اصل (۷۷)، به تصویب مجلس شورای اسلامی برسد. بنابراین، با توجه به اطلاق تبصره (۲) این موافقتنامه، چون در هر صورت، موضوع بند (۲) ماده (۲۵) باید به تصویب مجلس برسد، نیازی به تصریح به لزوم رعایت اصل (۱۳۹) قانون اساسی نبوده است.

نظر شورای نگهبان

این مصوبه، مغایرتی با موازین شرع و قانون اساسی ندارد.

نظر نهایی شورای نگهبان

مصوبه مجلس در خصوص لایحه موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری کوبا به منظور اجتناب از اخذ

مالیات مضاعف و جلوگیری از فرار مالیاتی در مورد مالیات بر درآمد و سرمایه و تشریفات (پروتکل) الحاقی آن، مغایر با موازین شرع و قانون اساسی شناخته نشد.