

# گذری بر: قراردادهای اجتناب از دریافت مالیات مضاعف بر درآمد و ثروت و فرار مالیاتی

عبدالمجید محلاتی  
majidi@mahallati.com  
www.mahallati.com

## درآمد حقوق

یکی دیگر از مواردی که قراردادهای اجتناب از دریافت مالیات مضاعف به آن پرداخته است موضوع نحوه دریافت مالیات از درآمد حقوق است. در این رابطه هدف قانونگذار و طرفین قرارداد تعیین مرجع یا مراجع مالیاتی است که مالیات حقوق دریافت شده به وسیله یک کارمند مقیم یک قلمرو باید به آن مرجع پرداخت شود و آن مرجع حق دریافت مالیات بر حقوق را دارد.

به طور کلی حقوق ناشی از فعالیت استخدامی فرد مقیم یک دولت متعاقد در قلمرو همان دولت متعاقد مشمول مالیات است ولی این حقوق تا حدودی که ناشی از انجام کار در دولت متعاقد دیگر باشد مشمول مالیات بر حقوق آن دولت متعاقد دیگر خواهد بود. درآمد حقوق در این ارتباط شامل کلیه مزایای مربوط به شغل اعم از نقد و غیر نقد است.

مبنای تشخیص درآمد مشمول مالیات حقوق، پرداخت و دریافت آن نیست بلکه تحقق آن است. برای مثال، چنانچه کارمندی نسبت به مزایایی که برای وی به خاطر دوران فعالیت کاری او در یک دولت متعاقد منظور شده باشد، در کشوری که وی خدمات مربوط را در

آنجا انجام داده مشمول مالیات خواهد بود، هر چند پرداخت آن ممکن است در سنوات بعد و در زمانی صورت گیرد که وی به محل اقامت دائم خود که کشور متعاقد دیگر باشد نقل مکان کرده باشد. با توجه به این برداشت اگر فردی برای دوران استخدام خود در ایران مشمول مزایایی مانند سهم سود، پاداش، اختیار خرید سهم و سایر مزایای درازمدت مشابه بشود، این درآمد مشمول مالیات حقوق در ایران خواهد شد هر چند که زمان پرداخت آن به کارمندی سنوات بعد و پس از خاتمه کار وی در ایران و برگشت به کشور محل اقامت وی موکول گردد. در اجرای این بند، کارفرمای کارمند ذینفع باید این مزایا در زمان تحقق و یا تخصیص به مقامات مالیاتی ایران اعلام کند و مالیاتهای مربوط را بپردازد. با دریافت تاییدیه پرداخت مالیات از مقامات مالیاتی ایران، کارمند مربوط می تواند جهت استفاده از معافیت در زمان پرداخت آن منافع از مالیات بر حقوق در کشور متبوع خود، آن را به مقامات مالیاتی کشور خود ارائه نماید.

در مورد مالیاتهای پرداختی می باید هماهنگیهای لازم بین

مقامات مالیاتی دو طرف برقرار شود و در صدور تائیدیه‌ها و مفاسد حسابهای مورد نیاز تسهیلات لازم صورت گیرد تا کارمند و کارفرمای قانونمند به خاطر انجام مقررات قانونی دچار معضلات و مشکلات عملی بعدی نشوند.

سایر منافع آینده متعلق به کارمند مانند بازنشستگی، تامین اجتماعی، نفقه، مستمری و حق اولاد از شمول این ماده خارج بوده و مشمول ماده مربوط به این گونه پرداختهاست.

قسمت دوم ماده مربوط به درآمد حقوق، شرایطی را نسبت به مقررات فوق مطرح کرده که طبق آن درآمد حقوق کارمند فقط مشمول مالیات کشور متعاقد محل اقامت وی خواهد بود. این شرایط که همگی می باید تامین گردد، عبارتند از:

الف - جمع مدت حضور کارمند در دولت متعاقد دیگر در طی یک سال مالی از ۱۸۳ روز تجاوز نکند،

ب - حقوق توسط شخصی که مقیم آن دولت متعاقد دیگر نباشد پرداخت شود، و

پ - حقوق پرداختی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پایگاه ثابتی که کارفرما در آن دولت متعاقد دیگر دارد ادعا نشده باشد.

مدت ۱۸۳ روز بر مبنای حضور عینی کارمند محاسبه می شود و شامل روزهای ورود و خروج نیز خواهد شد. البته در شرایطی که حضور کارمند به خاطر عواملی خارج از کنترل کارمند باشد، مانند بیماری و غیره، این ایام در صورت اثبات، در محاسبه تعداد روزها منظور نخواهد شد.

هدف از وجود اطمینان از هر سه شرط تعیین شده برای احراز معافیت از مالیات کشور میزبان، این است که شرایطی به وجود نیاید که طی آن هزینه حقوق کارمند به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پایگاه ثابت در کشور میزبان پذیرفته شده ولی منتفع آن درآمد، از مالیات بر حقوق در آن کشور معاف گردد.

در هر صورت حقوق کارکنان شامل معافیت از مالیات بر درآمد در کشور میزبان مشمول مالیات حقوق کشور محل اقامت کارمند خواهد بود و لذا یک مالیات در یک محل از این درآمد دریافت خواهد شد و فقط از دریافت مالیات مضاعف نسبت به آن خودداری می شود. ♦



## هدف از

### وجود اطمینان از

هر سه شرط تعیین شده

برای احراز معافیت از

مالیات کشور میزبان

این است که

شرایطی به وجود نیاید که

طی آن هزینه حقوق کارمند

به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پایگاه ثابت

در کشور میزبان پذیرفته شده ولی

منتفع آن درآمد

از مالیات بر حقوق در آن کشور

معاف گردد