



مجلس شورای اسلامی ایران

شماره بخشنامه : 9470-593-214

تاریخ : ۱۳۸۴/۰۵/۱۹

بخشنامه‌های مالیاتی

موضوع	قانون موافقتنامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف در مورد مالیات بردرآمد بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری تونس
<p style="text-align: right;">شماره: 9470/593/214 تاریخ: 1384/05/19</p> <p style="text-align: right;">احتراما</p> <p>قانون موافقتنامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف در مورد مالیات بردرآمد بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری تونس مصوب 1383/08/05 مجلس شورای اسلامی که از تاریخ 1384/03/24 (مطابق با 14 ژوئن 2005 میلادی) لازم الاجرا و مقررات آن از تاریخ 11 دی ماه 1384 (مطابق با اول ژانویه 2006 میلادی) نافذ خواهد شد جهت اطلاع ، اجرا و اقدام لازم ارسال می گردد.</p> <p>مقتضی است به واحدهای مالیاتی تابعه آن اداره کل ابلاغ فرمایید که مفاد قانون موصوف را نسبت به عملکرد سالهای مالی بعد از لازم الاجرا شدن آن ، در مورد اتباع و مقیمین دولت جمهوری تونس و اتباع و مقیمین دولت متبوع حسب مورد رعایت نموده و در پایان هر سال آمار و اطلاعات مربوط به مودیان مالیاتی منتفع از مقررات مزبور شامل منبع مالیاتی ، مشخصات مودی و میزان مالیات مرتبط با مقررات مزبور را تهیه و به دفتر قراردادهای بین المللی این معاونت ارسال نمایند.</p> <p style="text-align: right;">علی اکبر سمیعی معاون فنی و حقوقی</p> <p>موافقتنامه بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری تونس بمنظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف در مورد مالیات بردرآمد دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری تونس با تمایل به انعقاد موافقتنامه ای بمنظور اجتناب از اخذ مالیات مضاعف در مورد مالیاتهای بر درآمد بشرح زیر توافق نمودند:</p> <p>ماده 1 اشخاص مشمول موافقتنامه این موافقتنامه ناظر بر اشخاصی است که مقیم یکی از دولتهای متعاقد یا هر دو آنها باشند.</p> <p>ماده 2 مالیاتهای موضوع موافقتنامه</p> <p>1- این موافقتنامه شامل مالیات بردرآمدی است که صرفنظر از نحوه اخذ آنها ، از سوی هر دولت متعاقد یا مقامات محلی آنها وضع می گردد.</p> <p>2- مالیات بردرآمد عبارت است از کلیه مالیاتهای بر کل درآمد یا اجرای درآمد از جمله مالیات درآمدهای حاصل از نقل و انتقال اموال منقول یا غیرمنقول ، مالیات برکل مبالغ دستمزد یا حقوق پرداختی و همچنین مالیات بر افزایش ارزش سرمایه .</p> <p>3- مالیاتهای موجود مشمول این موافقتنامه عبارتند از :</p> <p>الف : در مورد جمهوری اسلامی ایران - مالیات بر درآمد</p> <p>ب : در مورد تونس : - مالیات بر درآمد - مالیات بر شرکت</p> <p>4- این موافقتنامه شامل مالیاتهایی که نظیر یا در اساس مشابه مالیاتهای موجود بوده و بعد از امضای این موافقتنامه به آنها اضافه و یا بجای آنها وضع شود نیز خواهد بود. مقامات صلاحیتدار دولتهای متعاقد ، یکدیگر را از هر تغییری که در قوانین مالیاتی مربوط به آنها حاصل شود ، مطلع خواهند نمود.</p> <p>ماده 3 تعاریف کلی</p> <p>1- از لحاظ این موافقتنامه ، جز در مواردی که سیاق عبارت مفهوم دیگری را اقتضا نماید ، معانی اصطلاحات به قرار زیر است .</p> <p>الف : " یک دولت متعاقد " و " دولت متعاقد دیگر " بنا به اقتضای متن به جمهوری اسلامی ایران یا تونس اطلاع می شود.</p> <p>پ : " جمهوری اسلامی ایران " به مناطق تحت حاکمیت و یا صلاحیت جمهوری اسلامی ایران اطلاق و شامل مناطق دریایی آن طبق حقوق بین الملل نیز می شود.</p> <p>پ : " تونس " به قلمرو جمهوری تونس از جمله هر ناحیه مجاور به آبهای سرزمینی تونس که طبق حقوق بین الملل تونس می تواند حقوق خود را در مورد بستر دریا ، زیر بستر دریا و منابع طبیعی آنها اعمال نماید اطلاق می شود.</p> <p>ت : " شخص " به شخص حقیقی ، شرکت یا هر مجموعه دیگری از افراد اطلاق می شود .</p> <p>ث : " شرکت " اطلاق می شود به هر شخص حقوقی یا هر واحدی که از لحاظ مالیاتی بعنوان شخص حقوقی محسوب می شود.</p>	

ج : " موسسه یک دولت متعهد " و " موسسه دولت متعهد دیگر " به ترتیب به موسسه ای که به وسیله مقیم یک دولت متعهد و موسسه ای که به وسیله مقیم متعهد دیگر اداره می گردد اطلاق می شود .

چ : " تبعه " اطلاق می شود: - هر شخص حقیقی که دارای تابعیت یک دولت متعهد باشد . - هر شخص حقوقی ، مشارکت ، انجمن یا هر واحد دیگری که وضعیت قانونی خود را به موجب قوانین جاری در یک دولت متعهد کسب نماید .

ح : " حمل و نقل بین المللی " به هر گونه حمل و نقل توسط کشتی یا وسایط نقلیه هوایی ، که به وسیله موسسه ای که محل مدیریت موثر آن در یک دولت متعهد باشد اداره گردد اطلاق می شود، باستثنای مواردی که کشتی یا وسایط نقلیه هوایی ، صرفاً برای حمل و نقل بین نقاط واقع در دولت متعهد دیگر استفاده شود .

خ : " مقام صلاحیتدار " - در مورد جمهوری اسلامی ایران به وزیر امور اقتصادی و دارایی یا نماینده مجاز او اطلاق می شود . - در مورد تونس به وزیر دارایی یا نماینده مجاز او اطلاق می شود .

2- در اجرای این موافقتنامه توسط یک دولت متعهد ، هر اصطلاحی که تعریف نشده باشد، دارای معنای بکار رفته در قوانین آن دولت متعهد راجع به مالیاتهای موضوع این موافقتنامه است ، بجز مواردی که اقتضای سیاق عبارت به گونه ای دیگر باشد .

ماده 4 مقیم 1- از لحاظ این موافقتنامه اصطلاح " مقیم یک دولت متعهد " به هر شخصی اطلاق می شود که بموجب قوانین آن دولت متعهد از حیث اقامتگاه ، محل سکونت ، محل مدیریت یا بجهت مشابه دیگر مشمول مالیات آن دولت باشد .

2- در صورتی که حسب مقررات بند(1) این ماده شخص حقیقی ، مقیم هر دو دولت متعهد باشد ، وضعیت او بشرح زیر تعیین خواهد شد . الف : او فقط مقیم دولتی تلقی خواهد شد که در آن ، محل سکونت دایمی در اختیار دارد . اگر او در هر دو دولت محل سکونت دایمی در اختیار داشته باشد ، مقیم دولتی تلقی خواهد شد که در آن علایق شخصی و اقتصادی بیشتری دارد (مرکز منافع حیاتی) .

ب : هر گاه نتوان دولتی را که وی در آن مرکز منافع حیاتی دارد تعیین کرد ، یا چنانچه او در هیچ یک از دو دولت ، محل سکونت دایمی در اختیار نداشته باشد ، فقط مقیم دولت متعهدی تلقی خواهد شد که معمولاً در آنجا بسر می برد .

پ : هر گاه او معمولاً در هر دو دولت متعهد بسر برد یا در هیچ یک بسر نبرد ، مقیم تلقی می شود که تابعیت آنرا دارد . ت : هر گاه او تابعیت هیچ یک از دو دولت متعهد را نداشته باشد ، موضوع با توافق مقامات صلاحیتدار دو دولت متعهد حل و فصل خواهد شد .

3- در صورتی که بواسطه مفاد بند (1) شخصی غیر از شخص حقیقی ، مقیم هر دو دولت متعهد باشد . آن شخص مقیم دولتی تلقی خواهد شد که محل مدیریت موثر وی در آن واقع است .

ماده 5 مقر دایم

1- از لحاظ این موافقتنامه اصطلاح " مقر دایم " به محل ثابتی اطلاق می شود که از طریق آن ، یک موسسه کالا یا جزا به کسب و کار اشتغال دارد .

2- اصطلاح " مقر دایم " بویژه شامل موارد زیر است : الف : محل اداره ، ب : شعبه ، پ : دفتر ، ت : کارخانه ، ث : کارگاه ، ج : معدن ، چاه نفت یا گاز ، معدن سنگ یا هر محل دیگر اکتشاف ، استخراج و یا بهره برداری از منابع طبیعی ،

چ : کارگاه ساختمانی ، پروژه ساخت ، سوارکردن و یا نصب ساختمان یا فعالیتهای مربوط به سرپرستی و نظارت مرتبط با آن ، در صورتی که این کارگاه ، پروژه یا فعالیتها بیش از شش ماه استقرار یا ادامه داشته باشد . 3- اصطلاح " مقر دایم " شامل موارد زیر نخواهد شد :

الف : استفاده از تسهیلات ، صرفاً بمنظور انبار کردن ، نمایش اجناس یا کالاهای متعلق به موسسه .

ب : نگهداری کالا یا اجناس متعلق به موسسه ، صرفاً بمنظور انبار کردن یا نمایش .

پ : نگهداری کالا یا اجناس متعلق به موسسه ، صرفاً بمنظور فرآوری آنها توسط موسسه دیگر .

ت : نگهداری محل ثابت کسب و کار صرفاً بمنظور انجام سایر فعالیتهایی که برای آن موسسه دارای جنبه تمهیدی یا کمکی باشد .

ث : نگهداری محل ثابت کسب و کار صرفاً بمنظور انجام سایر فعالیتهایی که برای آن موسسه دارای جنبه تمهیدی یا کمکی باشد .

ج : نگهداری محل ثابت کسب و کار صرفاً بمنظور ترکیبی از فعالیتهای مذکور در جزء های (الف) تا (ث) ، مشروط بر آنکه فعالیت کلی محل ثابت شغلی حاصل از این ترکیب ، دارای جنبه تمهیدی یا کمکی باشد .

4- در صورتی که شخصی (غیر از عاملی که دارای وضعیت مستقل بوده و مشمول بند (6) است) در یک دولت متعهد از طرف موسسه دولت متعهد دیگر فعالیت کند آن موسسه در دولت نخست دارای مقر دایم تلقی خواهد شد مشروط بر آنکه شخص مزبور :

الف : در دولت نخست دارای اختیار انعقاد قرارداد به نام موسسه بوده و بطور معمول آنرا اعمال نماید مگر اینکه فعالیتهای او محدود به خرید کالاها یا اجناس برای موسسه باشد یا

ب : چنین اختیاری نداشته ، لیکن بطور معمول در دولت نخست کالا یا اجناس متعلق به موسسه را نگهداری و از این طریق مرتباً از طرف موسسه سفارشات را انجام یا تحویل دهد .

5- موسسه بیمه یک دولت متعهد به استثناء بیمه اتکایی ، چنانچه در قلمرو دولت متعهد دیگر حق بیمه وصول کند یا حوادث واقع در آن را از طریق کارمند ، یا نماینده ای که عامل دارای وضعیت مستقل به مفهوم بند (6) این ماده نمی باشد بیمه نماید ، دارای مقر دایم در آن دولت دیگر تلقی خواهد شد .

6- یک موسسه صرفاً به سبب آنکه در دولت متعاهد دیگر از طریق حق العملکار، دلال یا هر عامل مستقل دیگری به انجام امور می پردازد، در آن دولت متعاهد دیگر دارای مقر دایم تلقی نخواهد شد مشروط بر آنکه عملیات اشخاص مزبور در جریان عادی کسب و کار آنان صورت گیرد. معذالک، هر گاه فعالیت های چنین عاملی به طور کامل یا تقریباً کامل به آن موسسه تخصیص یافته باشد، چنانچه معاملات بین این عامل و آن موسسه در شرایط استقلال انجام نگیرد، او بعنوان عامل دارای وضعیت مستقل قلمداد نخواهد شد.

7- صرف اینکه شرکت مقیم یک دولت متعاهد، شرکت مقیم و یا فعال در دولت متعاهد دیگر را کنترل می کند و یا تحت کنترل آن قرار دارد یا در آن دولت دیگر فعالیت تجاری می نماید (خواه از طریق مقر دایم و خواه به نحو دیگر) بخودی خود برای اینکه یکی از آنها مقر دایم دیگری محسوب شود کافی نخواهد بود.

ماده 6 درآمد حاصل از اموال غیر منقول

1- درآمد حاصل توسط مقیم یک دولت متعاهد از اموال غیر منقول (از جمله درآمد حاصل از کشاورزی یا جنگلداری) مشمول مالیات دولت متعاهدی خواهد بود که اموال مزبور در آن واقع شده است.

2- اصطلاحات " اموال غیر منقول " دارای همان تعریفی است که در قوانین دولت متعاهدی که اموال مزبور در آن قرار دارد، آمده است این اصطلاح بهر حال شامل ملحقات مربوط به اموال غیر منقول، احتشام و اسباب و ادوات مورد استفاده در کشاورزی و جنگلداری، حقوقی که مقررات قوانین عام راجع به مالکیت اراضی، در مورد آنها اعمال می گردد، حق انتفاع از اموال غیر منقول و حقوق مربوط به پرداختهای ثابت یا متغیر در ازای کار یا حق انجام کار، ذخایر معدنی، چاههای نفت یا گاز، معادن سنگ و سایر مکانهای استخراج منابع و سایر منابع طبیعی از جمله محصولات جنگلی خواهد بود. کشتی ها، قایق ها، وسایط نقلیه هوایی یا جاده ای و راه آهن بعنوان اموال غیر منقول محسوب نخواهد شد.

3- مقررات بند (1) نسبت به درآمد حاصل از استفاده مستقیم، اجاره یا هر شکل دیگر استفاده از اموال غیر منقول جاری خواهد بود.

224- مقررات بندهای (1و3) در مورد درآمدها ناشی از اموال غیر منقول موسسه و درآمد ناشی از اموال غیر منقول مورد استفاده برای انجام خدمات شخصی مستقل نیز جاری خواهد شد.

ماده 7 درآمدهای تجاری

1- درآمد یا منافع موسسه یک دولت متعاهد فقط مشمول مالیات همان دولت خواهد بود گر اینکه این موسسه از طریق مقر دایم واقع در دولت متعاهد دیگر امور تجاری خود را انجام دهد. چنانچه موسسه از طریق مزبور به کسب و کار پردازد درآمد یا منافع آن موسسه فقط تا حدودی که مرتبط با مقر دایم مذکور باشد، مشمول مالیات دولت دیگر می شود.

2- با رعایت مقررات بند (3) در صورتی که موسسه یک دولت متعاهد از طریق مقر دایم واقع در دولت متعاهد دیگر فعالیت نماید آن مقر دایم در هر یک از دو دولت متعاهد، دارای درآمد یا منفعی تلقی می شود که اگر بصورت موسسه ای متمایز و مجزا و کاملاً مستقل از موسسه ای که مقر دایم آن است به فعالیتهای نظیر یا مشابه در شرایط نظیر یا مشابه اشتغال داشت، می توانست تحصیل کند.

3- در تعیین درآمد مقر دایم، هزینه های قابل قبول از جمله هزینه های اجرایی و هزینه های عمومی اداری تا حدودی که این هزینه ها برای مقاصد آن مقر دایم تخصیص یافته باشند، کسر خواهد شد اعم از آنکه در دولتی که مقر دایم در آن واقع شده است انجام پذیرد یا در جای دیگر معذالک چنانچه مبالغی (به غیر از بازپرداخت هزینه های واقعی) توسط مقر دایم به دفتر مرکزی موسسه یا سایر دفاتر آن بعنوان حق الامتیاز، حق الزحمه یا سایر پرداختهای مشابه در ازاء استفاده از حق انحصاری اختراع یا سایر حقوق، یا بعنوان حق العمل، برای خدمات خاص انجام شده یا برای مدیریت، یا بعنوان هزینه مالی وام اعطاء شده به مقر دایم (به استثناء موسسات بانکی) پرداخت شده باشد، بعنوان هزینه قابل قبول منظور نخواهد شد. همچنین در تعیین منافع یک مقر دایم (به غیر از بازپرداخت هزینه های واقعی) مبالغ هزینه شده توسط مقر دایم برای دفتر مرکزی موسسه یا سایر دفاتر آن بعنوان حق الامتیاز، حق الزحمه یا سایر پرداختهای مشابه در ازاء استفاده از حق انحصاری اختراع یا سایر حقوق، بعنوان حق العمل برای خدمات خاص انجام شده یا برای مدیریت یا بعنوان هزینه مالی وام اعطاء شده به دفتر مرکزی موسسه یا سایر دفاتر آن (به استثناء موسسات بانکی) محاسبه نخواهد شد.

4- چنانچه در یک دولت متعاهد روش متعارف برای تعیین درآمد قابل تخصیص به مقر دایم براساس تسهیم کل درآمد موسسه به بخشهای مختلف آن باشد، مقررات بند (2) مانع بکاربردن روش تسهیمی متعارف آن دولت متعاهد، برای تعیین درآمد مشمول مالیات نخواهد شد. در هر حال نتیجه روش تسهیمی متخذه باید با اصول این ماده تطابق داشته باشد.

5- صرف آنکه مقر دایم برای موسسه جنس یا کالا خریداری می کند موجب منظور داشتن درآمد برای آن مقر دایم نخواهد شد.

6- از لحاظ بندهای پیشین، درآمد یا منافع منظور شده برای مقر دایم سال به سال به روش یکسان تعیین خواهد شد، مگر آنکه دلیل مناسب و کافی برای اعمال روش دیگر وجود داشته باشد.

7- در صورتی که منافع شامل اقلامی از درآمد باشد که طبق سایر مواد این موافقتنامه حکم جداگانه ای دارد مفاد این ماده خدشه ای به مقررات آن مواد وارد نخواهد آورد.

8- مقررات این ماده همچنین در خصوص مشارکت شریک در منافع انجمن اشخاص از جمله مشارکت حقیقی و تریبیات مشارکت نیز اعمال خواهد شد.

ماده 8 حمل و نقل بین المللی درآمد حاصل توسط موسسه یک دولت متعاهد بابت استفاده از کشتی ها، و وسایط نقلیه هوایی در حمل و نقل بین المللی فقط مشمول مالیات دولت متعاهدی که محل مدیریت موثر موسسه در آن واقع است خواهد بود.

ماده 9 موسسات شریک

1- در صورتی که :

الف : موسسه یک دولت متعاهد بطور مستقیم یا غیر مستقیم در مدیریت کنترل یا سرمایه موسسه دولت متعاهد دیگر

مشارکت داشته باشد . یا

ب : اشخاصی واحد بطور مستقیم یا غیر مستقیم در مدیریت ، کنترل یا سرمایه موسسه یک دولت متعهد و موسسه دولت متعهد دیگر مشارکت داشته باشند. و در هر مورد شرایط مورد توافق یا مقرر در روابط تجاری یا مالی بین این دو موسسه ، متفاوت از شرایطی باشد که بین موسسات مستقل برقرار است ، در آن صورت هرگونه درآمد یا منفعتی که باید عاید یکی از این موسسات می شود ، ولی بعلت آن شرایط عاید نشده است می تواند جزء درآمد یا منفعت آن موسسه منظور و مشمول مالیات متعلقه شود.

2- در صورتی که یک دولت متعهد درآمدهایی که در دولت متعهد دیگر بابت آنها از موسسه آن دولت متعهد دیگر مالیات اخذ شده ، جزء درآمدهای موسسه خود منظور و آنها را مشمول مالیات کند و درآمد مزبور درآمدی باشد که چنانچه شرایط استقلال بین دو موسسه حاکم بود عاید موسسه دولت نخست می شد در این صورت آن دولت متعهد دیگر در میزان مالیات متعلقه بر آن درآمد ، تعدیل مناسبی بعمل خواهد آورد. در تعیین چنین تعدیلاتی سایر مقررات این موافقتنامه باید لحاظ شود و مقامات صلاحیتدار دو دولت متعهد در صورت لزوم با یکدیگر مشورت خواهند کرد.

ماده 10 سود سهام

1- سود سهام پرداختی توسط شرکت مقیم یک دولت متعهد به مقیم دولت متعهد دیگر مشمول مالیات آن دولت متعهد دیگر می شود.

2- مع ذلک این سود سهام ممکن است در دولت متعهدی که شرکت پرداخت کننده سود سهام مقیم آن است طبق قوانین آن دولت نیز مشمول مالیات شود ولی در صورتی که دریافت کننده ، مقیم دولت متعهد دیگر و مالک منفعت سود سهام باشد مالیات متعلقه از (10) درصد مبلغ ناخالص سود سهام تجاوز نخواهد کرد.

3- اصطلاح " سود سهام " در این ماده اطلاق می شود به درآمد حاصل از سهام ، سهام منفعت یا حقوق سام منفعت ، سهام موسسین یا سایر حقوق (باستثنای مطالبات دیون ، مشارکت در منفعت) و نیز درآمد حاصل از سایر حقوق شراکتی که طبق قوانین دولت محل اقامت شرکت تقسیم کننده درآمد مشمول همان رفتار مالیاتی است که در مورد درآمد حاصل از سهام اعمال می گردد.

4- هرگاه مالک منفعت سود سهام مقیم یک دولت متعهد بوده و در دولت متعهد دیگر که شرکت پرداخت کننده سود سهام مقیم آن است ، از طریق مقرر دایم واقع در آن ، به فعالیت شغلی بپردازد یا از پایگاه ثابت واقع در آن دولت متعهد دیگر خدمات شخصی مستقل انجام دهد و سهامی که از بابت آن سود سهام پرداخت می شود بطور موثر مرتبط با این مقرر دایم یا پایگاه ثابت باشد ، مقررات بندهای (1و2) جاری نخواهد بود در این صورت مقررات مواد (7) یا (14) حسب مورد مجری خواهد بود.

5- در صورتی که شرکت مقیم یک دولت متعهد ، منفعت یا درآمدی از دولت متعهد دیگر تحصیل کند آن دولت دیگر هیچ نوع مالیاتی برسود سهام پرداختی توسط این شرکت وضع نخواهد کرد (بغیر از مواقعی که این سود سهام به مقیم آن دولت متعهد دیگر پرداخت شود یا مواقعی که سهامی که بابت آن سود سهام پرداخت می شود بطور موثر مرتبط با مقرر دایم یا پایگاه ثابت واقع در آن دولت متعهد دیگر باشد) ، و منفعت تقسیم نشده شرکت را نیز مشمول مالیات نخواهد کرد. حتی اگر سود سهام پرداختی یا منفعت تقسیم نشده ، کلا یا جزئا از منفعت یا درآمد حاصل در آن دولت متعهد دیگر تشکیل شود.

ماده 11 هزینه های مالی

1- هزینه های مالی حاصل در یک دولت متعهد که به مقیم دولت متعهد دیگر پرداخت شده مشمول مالیات آن دولت متعهد دیگر می شود.

2- مع ذلک ، این هزینه های مالی ممکن است در دولت متعهدی که حاصل شده و طبق قوانین آن نیز مشمول مالیات شود ، ولی چنانچه دریافت کننده مالک منفعت هزینه های مالی و مقیم دولت متعهد دیگر باشد مالیات متعلقه از (10) درصد مبلغ ناخالص هزینه های مالی تجاوز نخواهد کرد.

3- اصطلاح " هزینه مالی " بنحوی که در این ماده بکاررفته است به درآمد ناشی از هر نوع مطالبات دینی اعم از آنکه دارای وثیقه و یا متضمن حق مشارکت در منفعت بدهکار باشد یا نباشد ، و بخصوص 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 می گردد . جریمه های تأخیر تادیه از لحاظ این ماده هزینه های مالی محسوب نخواهد شد .

4- علیرغم مقررات بند (2) ، هزینه های مالی حاصل در یک دولت متعهد که توسط دولت متعهد دیگر ، وزارتخانه ها ، سایر موسسات دولتی ، شهرداریها ، بانک مرکزی و سایر بانکهایی که کلا (صددرصد) متعلق به دولت متعهد دیگر می باشند ، کسب می شوند از مالیات دولت نخست معاف خواهد بود.

5- هرگاه منفعت هزینه های مالی ، مقیم یک دولت متعهد بوده و در دولت متعهد دیگری که هزینه مالی در آنجا حاصل شده از طریق مقرر دایم فعالیت شغلی داشته باشد یا در دولت متعهد دیگر از پایگاه ثابت واقع در آن خدمات شخصی مستقل انجام دهد و مطالبات دینی که هزینه های مالی از بابت آن پرداخت می شود بطور موثر مربوط به این مقرر دایم یا پایگاه ثابت باشد ، مقررات بندهای (1) و (2) این ماده اعمال نخواهد شد در این صورت حسب مورد مقررات مواد (7) یا (14) مجری خواهد بود.

6- هزینه های مالی در صورتی حاصل شده در یک دولت متعهد تلقی خواهد گردید که پرداخت کننده خود دولت ، مقام محلی یا فردی مقیم آن دولت باشد مع ذلک ، در صورتی که شخص پرداخت کننده هزینه های مالی ، خواه مقیم یک دولت متعهد باشد یا نباشد ، در یک دولت متعهد و در ارتباط با دینی که هزینه های مالی به آن تعلق می گیرد دارای مقرر دایم یا پایگاه ثابت بوده و پرداخت این هزینه های مالی بر عهده آن مقرر دایم یا پایگاه ثابت باشد ، در این صورت چنین تلقی خواهد شد که هزینه های مالی مذکور ، در دولت متعهد محل وقوع مقرر دایم یا پایگاه ثابت حاصل شده است .

7- در صورتی که بدلیل وجود رابطه خاص بین پرداخت کننده و مالک منفعت یا بین هر دوی آنها و شخص دیگری ، مبلغ هزینه های مالی که در مورد مطالبات دینی پرداخت می شود از مبلغی که در صورت عدم وجود چنین ارتباطی بین پرداخت کننده و

مالک منافع توافق می شد بیشتر باشد مقررات این ماده فقط نسبت به مبلغ اخیرالذکر اعمال خواهد شد. در این مورد قسمت مازاد پرداختی، طبق قوانین هر یک از دولتهای متعاقد و با رعایت سایر مقررات این موافقتنامه مشمول مالیات خواهد بود.

ماده 12 حق امتیازها

1- حق امتیازهایی که در یک دولت متعاقد حاصل و به مقیم دولت متعاقد دیگر پرداخت شده مشمول مالیات آن دولت متعاقد دیگر می شود.

2- مع ذلک، این حق امتیازها ممکن است در دولت متعاهدی که حاصل شده طبق قوانین آن دولت نیز مشمول مالیات شود. ولی چنانچه دریافت کننده، مالک منافع حق امتیاز باشد مالیات متعلقه بیش از (8) درصد مبلغ ناخالص حق امتیاز نخواهد بود.

3- اصطلاح "حق امتیاز" در این ماده به هر نوع وجوه دریافت شده در ازای استفاده یا حق استفاده از هر نوع حق چاپ و انتشار آثار ادبی، هنری یا علمی از جمله فیلمهای سینمایی و نوارهای رادیویی و تلویزیونی، هر گونه حق انحصاری اختراع، علامت تجاری طرح یا نمونه، نقشه، فرمول یا فرآیند سری، یا اطلاعات مربوط به تجارب صنعتی، بازرگانی یا علمی، یا استفاده یا حق استفاده از تجهیزات صنعتی، بازرگانی، لنگرگاه، کشاورزی، یا تجهیزات علمی به استثناء حق الزحمه های پرداختی برای کشتیها و هواپیماهای اجاره ای مورد استفاده در حمل و نقل بین المللی، اطلاق می شود.

4- هرگاه مالک منافع حق امتیاز، مقیم یک دولت متعاقد بوده و در دولت متعاقد دیگر که حق امتیاز حاصل می شود از طریق مقر دایم، فعالیت شغلی یا صنعتی داشته باشد، یا در دولت متعاقد دیگر از طریق پایگاه ثابت خدمات شخصی مستقل انجام دهد و حق یا اموالی که حق امتیاز نسبت به آنها پرداخت می شود بطور موثری با این مقر دایم یا پایگاه ثابت ارتباط داشته باشد مقررات بندهای (1) و (2) اعمال نخواهد شد. در این صورت مورد مقررات مواد (7) یا (14) مجری خواهد بود.

5- حق امتیاز در یک دولت متعاقد در صورتی حاصل شده تلقی خواهد شد که پرداخت کننده، خود آن دولت مقامی محلی یا فردی مقیم آن دولت باشد. مع ذلک در صورتی که، شخص پرداخت کننده حق امتیاز (خواه مقیم یک دولت متعاقد باشد یا نباشد) در یک دولت متعاقد دارای مقر دایم یا پایگاه ثابتی باشد که حق یا اموال موجود حق امتیاز بنحوی موثر با آن مقر دایم یا پایگاه ثابت ارتباط داشته و پرداخت حق امتیاز بر عهده مقر دایم یا پایگاه ثابت مذکور باشد حق امتیاز در دولت متعاهدی حاصل شده تلقی خواهد شد که مقر دایم یا پایگاه ثابت مزبور در آن واقع است.

6- چنانچه به سبب وجود رابطه ای خاص میان پرداخت کننده و مالک منافع یا بین هر دوی آنها با شخص دیگری، مبلغ حق امتیازی که با در نظر گرفتن استفاده، حق استفاده یا اطلاعاتی که بابت آنها حق امتیاز پرداخت می شود، از مبلغی که در صورت عدم وجود چنین ارتباطی بین پرداخت کننده و مالک منافع توافق می شد بیشتر باشد، مقررات این ماده فقط نسبت به مبلغ اخیرالذکر مجری خواهد بود در اینگونه موارد قسمت مازاد پرداختی طبق قوانین هر یک از دولتهای متعاقد و با رعایت سایر مقررات این موافقتنامه مشمول مالیات باقی خواهد ماند.

ماده 13 عواید سرمایه ای

1- عواید حاصل توسط مقیم یک دولت متعاقد از نقل و انتقال اموال غیرمنقول مذکور در ماده (6) که در دولت متعاقد دیگر قرار دارد، مشمول مالیات آن دولت متعاقد دیگر می شود.

2- عواید ناشی از نقل و انتقال اموال منقولی که بخشی از وسایل کسب و کار مقر دایم موسسه یک دولت متعاقد در دولت متعاقد دیگر می باشد، یا اموال منقول متعلق به پایگاه ثابتی که در اختیار مقیم یک دولت متعاقد بمنظور انجام خدمات شخصی مستقل در دولت متعاقد دیگر می باشد، شامل عواید ناشی از نقل و انتقال مقر دایم (به تنهایی یا همراه با کل موسسه) یا پایگاه ثابت مزبور، مشمول مالیات آن دولت متعاقد دیگر می شود.

3- عواید حاصل توسط موسسه یک دولت متعاقد از نقل و انتقال کشتی ها یا وسایط نقلیه هوایی مورد استفاده در حمل و نقل بین المللی یا اموال منقول مرتبط با استفاده از این کشتی ها یا وسایط نقلیه هوایی فقط مشمول مالیات دولت متعاهدی که محل اداره موثر در آن واقع است خواهد بود.

4- عواید ناشی از نقل و انتقال هر مال یا دارایی بغیر از موارد مذکور در بندهای (1)، (2) و (3) فقط مشمول مالیات دولت متعاهدی که انتقال دهنده مقیم آن است خواهد بود.

ماده 14 خدمات شخصی مستقل

1- درآمد حاصل توسط مقیم یک دولت متعاقد بسبب خدمات حرفه ای یا سایر فعالیتهای مستقل، فقط در آن دولت مشمول مالیات خواهد بود به استثنای موارد زیر که این درآمد در دولت متعاقد دیگر نیز مشمول مالیات می باشد: الف: در صورتی که این شخص بمنظور ارائه فعالیتهای خود پایگاه ثابتی در دولت متعاقد دیگر در اختیار داشته باشد که در این صورت این درآمد فقط تا حدودی که مربوط به آن پایگاه ثابت باشد، مشمول مالیات دولت دیگر خواهد بود.

ب: چنانچه اقامت او در دولت متعاقد دیگر در یک یا چند نوبت جمعاً برابر یا بیش از 183 روز در هر دوره 12 ماهه باشد.
2- اصطلاح "خدمات حرفه ای" بویژه شامل فعالیتهای مستقل علمی، ادبی، هنری، پرورشی و همچنین فعالیتهای مستقل پزشکیان، دانیزشکان، وکلای دادگستری، مهندسان، معماران و حسابداران می باشد. ماده 15 خدمات شخصی غیر مستقل

1- با رعایت مقررات مواد (16، 18، 19 و 20) حقوق، مزد و سایر حق الزحمه های مشابه ای که مقیم یک دولت متعاقد به سبب استخدام دریافت می دارد فقط مشمول مالیات همان دولت می باشد مگر آنکه استخدام در دولت متعاقد دیگر انجام شود که در این صورت حق الزحمه حاصل از آن مشمول مالیات آن دولت دیگر می شود.

2- علیرغم مقررات بند (1) این ماده، حق الزحمه مقیم یک دولت متعاقد به سبب استخدامی که در دولت متعاقد دیگر انجام شده فقط مشمول مالیات دولت نخست خواهد بود مشروط بر آنکه:

الف: جمع مدتی که دریافت کننده در یک یا چند نوبت در دولت متعاقد دیگر بسر برده است از (183) روز، در دوره دوازده

ماهه تجاوز نکند ،

و ب : حق الزحمه توسط یا از طرف کارفرمایی که مقیم دولت متعاقد دیگر نیست پرداخت شود
و پ : پرداخت حق الزحمه بر عهده مقر دایم یا پایگاه ثابتی نباشد که کارفرما در دولت متعاقد دیگر دارد. علیرغم مقررات
قبلی این ماده ، حق الزحمه پرداختی توسط موسسه یک دولت متعاقد ، در زمینه استخدام در کشتی یا وسایط نقلیه هوایی
مورد استفاده در حمل و نقل بین المللی فقط مشمول مالیات دولتی که محل مدیریت موثر موسسه در آن واقع است
خواهد بود.

ماده 16 حق الزحمه مدیران حق الزحمه مدیران و پرداختهای مشابه دیگری که مقیم یک دولت متعاقد بلحاظ سمت خود
بعنوان عضو هیات مدیره شرکت مقیم دولت متعاقد دیگر تخصی می نماید ، مشمول مالیات آن دولت دیگر می شود.

ماده 17 هنرمندان و ورزشکاران

1- درآمدی که مقیم یک دولت متعاقد بعنوان هنرمند ، از قبیل هنرمند تئاتر ، سینما ، رادیو یا تلویزیون ، یا موسیقیدان ، یا
بعنوان ورزشکار بابت فعالیتهای شخصی خود در دولت متعاقد دیگر حاصل می نماید ، علیرغم مقررات مواد (14) و (15)
مشمول آن دولت متعاقد دیگر می شود . 2- در صورتی که درآمد مربوط به فعالیتهای شخصی هنرمند یا ورزشکار در سمت
خود به آن هنرمند یا ورزشکار تعلق نگرفته و عاید شخص دیگری شود ، آن درآمد علیرغم مقررات مواد (7) ، (14) و (15)
مشمول مالیات دولت متعهده می شود که فعالیتهای هنرمند یا ورزشکار در آن انجام می گردد.

3- علیرغم مقررات بندهای (1) و (2) درآمدی که هنرمند یا ورزشکار بابت فعالیتهای خود در دولت متعاقد دیگر در چارچوب
موافقتنامه فرهنگی میان دو دولت متعاقد تحصیل می نماید از مالیات آن دولت دیگر معاف خواهد بود. ماده 18 حقوق
بازنشستگی حقوق بازنشستگی و سایر وجوه مشابه پرداختی به مقیم یک دولت متعاقد به ازای خدمات گذشته فقط
مشمول مالیات آن دولت خواهد بود.

ماده 19 خدمات دولتی

1- الف : حق الزحمه های پرداختی (بغیر از حقوق بازنشستگی) توسط یک دولت متعاقد یا مقام محلی آن به شخص حقیقی
بابت خدمات انجام شده برای آن دولت یا مقام محلی فقط مشمول مالیات آن دولت خواهد بود.

ب : معذالک ، در صورتی که خدمات در دولت متعاقد دیگر و توسط شخص حقیقی مقیم آن دولت انجام شود ، این حق
الزحمه ها فقط مشمول مالیات آن دولت متعاقد دیگر خواهد بود مشروط برآنکه آن شخص مقیم : - تابع آن دولت بوده یا -
صرفا برای ارایه خدمات مزبور ، مقیم آن دولت نشده باشد.

3- در مورد حق الزحمه و حقوق بازنشستگی بابت خدمات ارائه شده در خصوص فعالیت های تجاری که یک دولت متعاقد یا
مقام محلی آن انجام می دهد مقررات مواد (16، 15 و 18) مجری خواهد بود. ماده 20 مدرسین و محصلین

1- وجوهی که محصل یا کارآموزی که تبعه یک دولت متعاقد بوده و صرفا بمنظور تحصیل یا کارآموزی در دولت متعاقد دیگر
بسر می برد ، برای مخارج زندگی ، تحصیل یا کارآموزی خود دریافت می دارد ، مشمول مالیات آن دولت دیگر نخواهد بود ،
مشروط برآنکه پرداختهای مزبور از منابع خارج از آن دولت دیگر حاصل شود.

3- همچنین ، حق الزحمه دریافتی توسط مدرس یا معلمی که تبعه یک دولت متعاقد بوده و به منظور تدریس یا انجام تحقیق
علمی برای یک دوره یا دوره هایی که از دو سال تجاوز نکند در دولت متعاقد دیگر بسر می برد ، از مالیات آن دولت
دیگر معاف خواهد بود ، مشروط برآنکه پرداختهای مزبور از منابع خارج از آن دولت دیگر حاصل شود . مفاد این بند در مورد
حق الزحمه و درآمد حاصل از انجام تحقیقاتی که برای منافع خصوصی شخص یا اشخاص بخصوصی انجام می شود ، مجری
نخواهد بود.

ماده 21 سایر درآمدها اقلام درآمد یک دولت متعاقد که در مواد قبلی این موافقتنامه مورد حکم قرار نگرفته است ، صرفا
مشمول مالیات آن دولت خواهد بود.

ماده 22 بخشودگی مالیات مضاعف

1- الف : در صورتی که مقیم یک دولت متعاقد درآمدی حاصل کند که طبق مقررات این موافقتنامه مشمول مالیات دولت
متعاقد دیگر شود ، دولت نخست اجازه خواهد داد مبلغی برابر با مالیات بردرآمد پرداختی در آن دولت متعاقد دیگر ، از
مالیات بردرآمد آن مقیم کسر شود . معذالک اینگونه کسورات نباید از مبلغ متعلق به کل مالیات پرداختی در دولت نخست به
نسبتی که درآمد مزبور به کل درآمد دارد بیشتر باشد. ب : در صورتی که سود سهام توسط مقیم یک دولت متعاقد به مقیم
دولت متعاقد دیگر تخصیص یابد ، در مالیات پرداختی توسط آن شرکت بابت منافعی که از محل آن سود سهام پرداخت شده
، کسورات بند (الف) نیز محاسبه خواهد شد .

3- از لحاظ جزء های (الف) و (ب) بند یک این ماده چنین تلقی خواهد شد که ، اصطلاح “ مالیات پرداختی در آن دولت
متعاقد دیگر “ شامل مبلغ مالیاتی خواهد بود که در صورت عدم وجود معافیت یا تخفیف اعطایی براساس قوانین مصوب
برای تشویق توسعه اقتصادی در آن دولت متعاقد دیگر قابل پرداخت می بود.

ماده 23 عدم تبعیض

1- اتباع یک دولت متعاقد در دولت متعاقد دیگر ، مشمول هیچگونه مالیات یا الزامات مربوط به آن که سنگین تر یا غیر از
مالیات یا الزامی است که اتباع دولت متعاقد دیگر تحت همان شرایط مشمول آن هستند یا ممکن است مشمول آن شوند ،
نخواهند بود.

2- مالیاتی که از مقر دایم موسسه یک دولت متعاقد در دولت متعاقد دیگر اخذ می شود نباید از مالیات موسسات آن دولت
متعاقد دیگر که همان فعالیت ها را انجام می دهند نامساعدتر باشد.

3- موسسات یک دولت متعاقد که سرمایه آنها کلا یا جزئا بطور مستقیم یا غیر مستقیم در مالکیت یا در کنترل یک یا چند
مقیم دولت متعاقد دیگر می باشد ، در دولت نخست مشمول هیچگونه مالیات یا الزامات مربوط به آن ، که سنگین تر یا غیر
از مالیات و الزاماتی است که سایر موسسات مشابه در آن دولت نخست مشمول آن هستند یا ممکن است مشمول آن
شوند ، نخواهند شد.

4- اصطلاح " مالیات " در این ماده به کلیه انواع یا موارد طبقه بندی شده مندرج در ماده (2) این موافقتنامه اطلاق می شود.

5- این مقررات بگونه ای تعبیر نخواهد شد که یک دولت متعاقد را ملزم نماید که هر نوع مزایای شخصی ، بخشودگی و تخفیف مالیاتی را که به علت احوال شخصیه یا مسئولیت های خانوادگی به اشخاص مقیم خود اعطاء می نماید به اشخاص مقیم دولت متعاقد دیگر نیز اعطاء کند.

ماده 24 آئین توافق دو جانبه

1- در صورتی که 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 نمی باشد ، صرفنظر از طریق احقاق حق پیش بینی شده در قوانین ملی دولتهای مزبور ، می تواند اعتراض خود را به مقام صلاحیتدار دولت متعاقدی که مقیم آن است ، یا چنانچه مورد او مشمول بند (1) ماده (23) باشد به مقام صلاحیتدار دولت متعاقدی 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.

2- اگر مقام صلاحیتدار اعتراض را موجه بیابد ولی خود نتواند به راه حل مناسبی برسد ، برای اجتناب از اخذ مالیاتی که مطابق این موافقتنامه نمی باشد ، خواهد کوشید که از طریق توافق متقابل با مقام صلاحیتدار دولت متعاقد دیگر موضوع را فیصله دهد.

3- مقامات صلاحیتدار دو دولت متعاقد تلاش خواهند کرد که کلیه مشکلات یا شبهات ناشی از تفسیر یا اجرای این موافقتنامه را با توافق دو جانبه فیصله دهند و همچنین می توانند به منظور حذف مالیات مضاعف در مواردی که در این موافقتنامه پیش بینی نشده است با یکدیگر مشورت کنند.

4- مقامات صلاحیتدار دو دولت متعاقد می توانند بمنظور حصول توافق در موارد بندهای پیشین ، مستقیماً با یکدیگر ارتباط حاصل کنند. در صورتی که نیل به توافق ، تبادل نظر شفاهی را اقتضا نماید ، این تبادل نظر می تواند از طریق کمیسیون مشترکی مرکب از نمایندگان مقامات صلاحیتدار دولتهای متعاقد انجام گیرد.

ماده 25 تبادل اطلاعات

1- مقامات صلاحیتدار دولت های متعاقد اطلاعات ضروری برای اجرای مقررات این موافقتنامه یا برای اجرای قوانین داخلی غیر مغایر با این موافقتنامه را که مربوط به مالیات های مشمول این موافقتنامه باشد ، مبادله خواهند کرد . هر نوع اطلاعاتی که به وسیله یک دولت متعاقد دریافت می شود ، به همان شیوه ای که اطلاعات بدست آمده تحت قوانین داخلی آن دولت نگهداری می شود به صورت محرمانه تلقی خواهد شد ، و فقط برای اشخاص یا مقامات از جمله دادگاهها و مراجع اداری که به امر تشخیص ، وصول ، اجرا یا پیگیری اشتغال دارند یا در مورد پژوهش خواهیهای مربوط به مالیاتهای مشمول این موافقتنامه تصمیم گیری می کنند ، فاش خواهد شد اشخاص یا مقامات یادشده ، اطلاعات را فقط برای چنین مقاصدی مورد استفاده قرار خواهند داد آنان می توانند این اطلاعات را در جریان دادرسی های علنی دادگاهها یا طی تصمیمات قضایی فاش سازند.

2- مقررات بند (1) در هیچ مورد بنحوی تعبیر نخواهد شد که یک دولت متعاقد را وادار سازد .

الف : اقدامات اداری خلاف قوانین و رویه اداری خود یا دولت متعاقد دیگر اتخاذ نماید.

ب : اطلاعاتی را فراهم نماید که طبق قوانین یا روش اداری متعارف خود یا دولت متعاقد دیگر قابل تحصیل نیست .

پ : اطلاعاتی را فراهم نماید که منجر به افشای هر نوع اسرار تجاری ، شغلی ، صنعتی ، بازرگانی یا حرفه ای یا فرآیند تجاری شود یا افشای آن خلاف خط مشی عمومی (نظم عمومی) باشد.

ماده 26 اعضای هیاتهای نمایندگی و ماموریتهای سیاسی و مناصب کنسولی مقررات این موافقتنامه بر امتیازات مالی اعضای هیاتهای نمایندگی و ماموریتهای سیاسی یا مناصب کنسولی که بموجب قواعد عمومی حقوق بین الملل یا مقررات موافقتنامه های خاص از آن برخوردار می باشند ، تاثیری نخواهد گذاشت .

ماده 27 لازم الاجرا شدن

1- دولتهای متعاقد طبق قوانین و مقررات خود این موافقتنامه را تصویب و اسناد تصویب را در اسرع وقت مبادله خواهند کرد.

2- این موافقتنامه با مبادله اسناد تصویب ، قوت قانونی خواهد یافت و مقررات آن به شرح زیر به مورد اجرا گذارده خواهد شد :

الف : در مورد مالیاتهای تکلیفی به آن قسمت از درآمد که از تاریخ (یازدهم دیماه برابر با) اول ژانویه سال تقویمی متعاقب سالی که این موافقتنامه قوت قانونی یافته است یا بعد از آن حاصل میشود.

ب : در مورد سایر مالیاتهای بردرآمد ، به آنگونه از مالیاتهای متعلقه به هر سال مالیاتی که از تاریخ (یازدهم دیماه برابر با) اول ژانویه سال تقویمی متعاقب سالی که این موافقتنامه قوت قانونی یافته است یا بعد از آن حاصل می شود.

ماده 28 فسخ این موافقتنامه تا زمانی که توسط یک دولت متعاقد فسخ نشده لازم الاجرا خواهد بود. هر یک از دولتهای متعاقد می تواند این موافقتنامه را از طریق مجاری سیاسی ، با ارایه یادداشت فسخ ، حداقل شش ماه قبل از پایان هر سال تقویمی بعد از دوره پنجساله از تاریخی که موافقتنامه لازم الاجرا می گردد ، فسخ نماید در این صورت این موافقتنامه در موارد زیر اعمال نخواهد شد:

الف : نسبت به مالیاتهای تکلیفی به آن قسمت از درآمد که از تاریخ (یازدهم دیماه برابر با) اول ژانویه سال تقویمی متعاقب سالی که این یادداشت تسلیم شده است یا بعد از آن ، شروع می شود حاصل می شود. ب : نسبت به سایر مالیاتهای بردرآمد ، به آنگونه مالیاتهای متعلقه به هر سال مالیاتی که از تاریخ (یازدهم دیماه برابر با) اول ژانویه سال تقویمی متعاقب سالی که این یادداشت تسلیم شده است یا بعد از آن شروع می شود حاصل می شود. بنا به مراتب فوق ، امضاء کنندگان زیر که از طرف دولت متبوع خود مجاز می باشند ، این موافقتنامه را امضاء نمودند.

این موافقتنامه در تهران ، ایران در دو نسخه در تاریخ 25 تیر 1380 هجری شمسی (برابر با 16 جولای 2001 میلادی) به زبانهای فارسی ، انگلیسی ، عربی و فرانسه تنظیم گردید که هر چهار متن از اعتبار یکسان برخوردار است . در صورت اختلاف در تفسیر ، متون انگلیسی و فرانسه حاکم خواهد بود.
از طرف دولت از طرف دولت جمهوری اسلامی ایران جمهوری تونس



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب