فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی

سال ششم، شماره ۲۱، بهار ۱۳۹۷، صفحات ۱۵۷ – ۱۳۵

رتبه‌بندی موافقت‌نامه‌های اجتناب از اخذ مالیات مضاعف ایران

یگانه موسوی جهرمی
استاد گروه اقتصاد دانشگاه پیام نور تهران
yeganehmj@gmail.com

محمدرضا عبدی
دانشجوی دکتری حسابداری
mabdireza@yahoo.com

سحر دهقان*
دانشجوی دکتری اقتصاد (نویسنده مسئول)
dehghan4000@gmail.com

گسترش روابط اقتصادی و تجاری، تجار و شرکت‌ها را به معاملات فرامرزی بیش از گذشته سوق است. در این شرایط وقوع مالیات مضاعف امری اجتناب‌ناپذیر خواهد بود. از این رو دولت‌ها می‌کوشند تا افزون بر اقدامات یک‌جانبه، با موافقت‌نامه‌های بین‌المللی اجتناب از اخذ مالیات مضاعف درصدد رفع یا کاهش مالیات مضاعف باشند. مسئله مهم و پیش رو در نظر گرفتن منافع هر یک از دول و مؤدیان آن‌ها است؛ لذا با توجه به گسترش روابط پیش رو و نیز اهمیت جنبه اقتصادی موافقت‌نامه مبادرت به رتبه‌بندی کشورها بر اساس شاخص‌های مبادلات بازرگانی، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی، سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی، فاصله بین کشورها و ثبات سیاسی با استفاده از روش تاپسیس شده است. نتایج حاکی از آن است که تعداد زیادی از کشورهایی که با آن‌ها موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف وجود دارد، رتبه‌های پایین‌تری را در اولویت‌بندی به خود اختصاص داده‌اند.

طبقه‌بندی: H26، C18

واژگان کلیدی: مالیات مضاعف، رتبه‌بندی کشورها، تاپسیس.

* تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۶/۱ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۶/۹/۱۳

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

۱. مقدمه

معاملات در دنیای کنونی منجر به رشدی واحد در تجارت بین‌الملل و بازرگانی و افزایش فعل‌وانفعالات اقتصادی بین ملت‌ها شده است. افراد مقیم هر کشور دامنه فعالیت‌های تجاری خود با سایر کشورهایی که از آن‌ها درآمد کسب می‌کنند گسترش می‌دهند. یکی از قابل توجه‌ترین نتایج جهانی شدن تأثیر سیاست‌های داخلی مالیات کشورها بر اقتصاد کشورهای دیگر است که نیاز به ارزیابی پی‌درپی نظام‌های مالیاتی کشورهای مختلف و به موجب آن تغییرات گریزناپذیر شده است. مالیات‌های مضاعف بین‌الملل اثرات سوئی روی تجارت، خدمات و جابه‌جایی اشخاص و سرمایه دارد. گرفتن مالیات از یک نوع درآمد توسط دو یا چند کشور بار سنگینی بر مالیات‌دهنده تحمیل می‌کند. بنابراین پیامدهای وضع مالیات یکی از مهم‌ترین ملاحظات برای هر تجارت و تصمیم به سرمایه‌گذاری در کشورهای دیگر است. زمانی که اقتصاد به سمت جهانی شدن پیش می‌رود و مرزها در حال ناپدید شدن هستند با جابه‌جایی آسان کالاها، خدمات و سرمایه، مالیات مضاعف یک مانع برای توسعه روابط اقتصادی بین کشورها است. از طریق موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف، هر کشوری در عرصه مالی برای توسعه تجارت بین‌المللی و سرمایه‌گذاری با حداقل فشار، مطالبات سایر کشورها را تسویه می‌کند. هرچند که ساختار نظام‌های مالیاتی برای پاسخ به چالش‌ها و موانع باید سازگاری داشته باشد (ری،[1] ۲۰۱۱). در این راستا، سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی[2] و سازمان ملل متحد[3] هر یک الگویی را برای انعقاد موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف تدوین کرده‌اند. هر یک از کشورها با در نظر گرفتن از این دو الگو اقدام به انجام مذاکرات کارشناسی و انعقاد موافقت‌نامه اجتناب می‌کنند که پس از طی مراحل قانونی در دو کشور تبدیل به «قانون اجتناب از اخذ مالیات مضاعف» می‌شود. این قانون به مانند هر قانون مصوب دیگری اجرای قوانین یادشده حائز اهمیت است.

1. RAY
2. OECD
3. UN

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

هدف موافقت نامه مالیات ارتقای سطح مبادله کالاها و خدمات و جابه‌جایی سرمایه، تکنولوژی و اشخاص بین دو دولت متعهد است. بنابراین، موافقت‌نامه مالیاتی به توسعه روابط اقتصادی بین کشورها کمک می کند. این امر از طریق ابزارهای مختلفی ممکن است. یکی از این ابزارها که اغلب به عنوان یک هدف مجزای موافقت نامه مالیاتی از آن یاد می‌شود اما درواقع یکی از ابزارهای تعامل کالاها، خدمات و سرمایه و همچنین تکنولوژی و افراد بین دولت‌های متعاهد است، رفع مانع مالیات مضاعف است. سایر ابزارها از فرار از مالیات و گریز از مالیات ممانعت می کنند. حذف تبعیض‌آمیز مالیات‌ستانی و توزیع نامتناسب دول از درآمدهای مالیاتی نه تنها روابط متقابل کشورها را تحت تأثیر قرار می‌دهد، بلکه روابط اقتصادی مالیات دهندگان را نیز متأثر می کند. اطمینان مالیات‌دهندگان از قانون افزایش یافته و فرایند اجرایی مالیات‌ستانی کاهش خواهد یافت (کمرن،[1] ۲۰۱۰).

از سوی دیگر در قوانین داخلی کشور به موجب ماده ۱۶۸ قانون مالیات‌های مستقیم، دولت می تواند 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. در اجرای حکم قانونی فوق، جمهوری اسلامی ایران از سال ۱۳۴۷ تا به امروز ده‌ها موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف به امضا رسانیده است که در ۴۲ مورد، قوانین مصوب مجلس شورای اسلامی لازم‌الاجرا و ابلاغ شده است.

در تحقیق پیش رو ابتدا به پیشینه مطالعات انجام‌شده در زمینه روش‌شناسی می‌پردازیم. در قسمت بعد روش انجام رتبه‌بندی را به طور کامل توضیح خواهیم داد. معرفی شاخص‌های مورد بررسی و نیز برآورد با استفاده از تکنیک تاپسیس در مرحله بعد صورت می گیرد و درنهایت به تجزیه‌وتحلیل نتایج و ارائه توصیه‌های سیاستی و نتیجه‌گیری پرداخته می‌شود.

1. kemmeren, IBFD

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

۲. ادبیات نظری و پیشینه

۲-۱. روش رتبه‌بندی با معیارهای چندگانه

تصمیم‌گیری در هر سازمانی از موضوعات اساسی و گاه سرنوشت‌ساز به شمار می‌آید که به منظور دستیابی به هدف (اهداف) خاصی صورت می‌گیرد. درواقع هر سازمانی به عنوان یک «واحد تصمیم‌گیرنده» در پی تصمیم‌گیری بهینه و بهره‌گیری از معیار سنجش بهینگی است. این مقوله به دلیل وجود محدودیت‌ها (قوانین و مقررات، امکانات و ...)، عوامل برون‌سازمانی در کنار عوامل درون‌سازمانی و عوامل مؤثر کیفی توأم با عوامل مؤثر کمی، از پیچیدگی‌هایی برخوردار است. مدل‌های بهینه‌سازی از دوران نهضت صنعتی در جهان و به‌خصوص از زمان جنگ دوم جهانی همواره مورد توجه ریاضیدانان و دست‌اندرکاران صنایع بوده است. در مدل‌های کلاسیک بهینه‌سازی، تأکید اصلی بر داشتن تابعی به عنوان تابع هدف و یا معیاری به عنوان معیار سنجش است. اما دهه‌های اخیر، محققین رشته‌های اقتصاد، مدیریت و مهندسی صنایع برای تصمیم‌گیری‌های پیچیده بیشتر به مدل‌های چندمعیاره توجه کرده‌اند. در این مدل‌ها برای تصمیم‌گیری به جای استفاده از یک معیار سنجش بهینگی از چندین معیار سنجش استفاده می‌شود. در قالب مدل‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره امکان ارزیابی، تصمیم‌گیری و انتخاب یک طرح از بین طرح‌های مختلف با استفاده از چندین معیار سنجش فراهم می‌شود. تکنیک تاپسیس یکی از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره است که توسط یون و هوانگ پیشنهاد شده و یکی از پرکاربردترین روش‌های حل مسائل چند شاخصه است. مفهوم اصلی این تکنیک بر این اساس است که گزینه‌ای را انتخاب کند که نزدیک‌ترین فاصله اقلیدسی را به گزینه ایدئال و دورترین فاصله اقلیدسی از گزینه ایدئال منفی داشته باشد. در این روش علاوه بر در نظر گرفتن فاصله یک گزینه A_i از نقطه ایدئال، فاصله آن از نقطه ایدئال منفی هم در نظر گرفته می‌شود. واقعیات زیربنایی این روش به قرار زیر است:

الف- مطلوبیت هر شاخص باید به طور یکنواخت افزایش (یا کاهش) داشته باشد. (هرچه r_{ij} بیشتر، مطلوبیت بیشتر و یا برعکس) که بدان صورت بهترین ارزش موجود از یک شاخص

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

نشان‌دهنده ایدئال آن بوده و بدترین ارزش موجود آن مشخص کننده ایدئال منفی برای آن خواهد بود.

ب- فاصله یک گزینه از ایدئال (یا از ایدئال منفی) ممکن است به صورت فاصله اقلیدسی (از توان دوم) و یا به صورت مجموع قدرمطلق از فواصل خطی (معروف به فواصل بلوکی) محاسبه شود که این امر بستگی به نرخ تبادل و جایگزینی در بین شاخص‌ها دارد.

از آنجا که تصمیم‌گیری چندمعیاره از مقوله‌های بسیار مهم در حوزه‌های مختلف دانش است و همچنین با توجه به ادبیات موضوع و بررسی تعداد زیادی از مقایسات زوجی برای کسب اوزان و رتبه‌بندی از روش تاپسیس استفاده شده است. درواقع روش تاپسیس می‌تواند نیازمندی مقایسات زوجی را برآورده سازد و محدودیت ظرفیتی در پردازش اطلاعات وجود ندارد و به آسانی می‌توان کشورهای متعدد را با یکدیگر مقایسه کرد. در اولویت‌بندی کشورها به منظور انعقاد موافقت نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف با استفاده از روش تاپسیس استخراج شاخص‌های مناسب جهت ارزیابی صورت می‌گیرد. در این تحقیق سعی شده است شاخص‌ها با در نظر گرفتن موارد مطرح شده در سیاست‌های کلی نظام، عوامل تجارت بین‌الملل، الگوی سازمان همکاری‌ها و توسعه اقتصادی و نیز مفاد الگوی سازمان امور مالیاتی در انعقاد موافقت‌نامه با سایر کشورها انتخاب شوند.

۲-۲. پیشینه تحقیق

به دلیل عدم وجود مطالعه‌ای مشابه مطالعه حاضر، به تعدادی از مطالعات انجام‌شده در ارتباط با موضوع موافقت‌نامه و همچنین مدل و روش‌شناسی تحقیق اشاره می‌شود:

بیکر (۲۰۱۲) به بررسی اثر موافقت نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف بر سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی پرداخته است. وی با استفاده از مجموعه‌ای از داده‌ها و همچنین روش‌های اقتصادسنجی نشان داده است که موافقت‌نامه‌های اجتناب از اخذ مالیات مضاعف در سرمایه‌گذاری کشورهای توسعه‌یافته در کشورهای کمتر توسعه‌یافته اثری ندارد. این یافته این مسئله را اثبات می‌کند که چرا کشورهای توسعه‌یافته بدون در نظر گرفتن شرایط کشور میزبان،

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

اشتیاق بیشتری برای انعقاد موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف با کشورهای کمتر توسعه‌یافته دارند.

روی و رایحان (۲۰۱۱) به تحلیل جریان تجاری بنگلادش از طریق مدل جاذبه تعمیم‌یافته پرداختند. آن ها از متغیرهای تولید ناخالص داخلی، باز بودن اقتصاد و نرخ ارز برای تجارت دوجانبه شرکای تجاری استفاده کردند. نتایج نشان می‌دهد تجارت بنگلادش رابطه مثبت با اندازه اقتصاد و رابطه منفی با محدودیت‌های تجاری دارد.

فائوستینو و لیتائو (۲۰۱۰) اثر سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی بر جریان‌های تجاری متقابل پرتغال و اتحادیه اروپا را در دوره ۱۹۹۶–۲۰۰۵ و با روش‌های اثرات ثابت و GMM تجزیه وتحلیل کرده‌اند. بر اساس نتایج مطالعه آن‌ها، سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی و مرز مشترک اثر مثبتی بر تجارت متقابل پرتغال و اتحادیه اروپا دارد. دیگر نتایج این مطالعه بیانگر آن است که اندازه بازار، ثبات اقتصادی و فاصله از جمله عواملی است که بر تجارت متقابل کشورهای مورد بررسی مؤثر است.

کبیر و سلیم (۲۰۱۰) در مطالعه‌ای عوامل مؤثر بر تجارت متقابل کشورهای خلیج بنگال را در سال های ۱۹۹۵–۲۰۰۸ و با استفاده از داده‌های تابلویی بررسی کرده‌اند. بر اساس یافته‌های این پژوهش، جریان تجاری موجود در این کشورها از فرضیه لیندر پیروی می‌کند. همچنین نتایج برآورد مدل تجارت آن‌ها نشان داد فاصله جغرافیایی اثر منفی و قابل توجهی بر تجارت دارد. به عبارت دیگر، با افزایش فاصله، واردات و صادرات کشورها کاهش می‌یابد.

قرقاش اوغلی و ارتوقرول (۲۰۰۹) با استفاده از FAHP اقدام به ارزیابی عملکرد شرکت‌های صنعت سیمان ترکیه کرده و از رویکرد Topsis برای رتبه‌بندی شرکت‌های مزبور استفاده کردند.

اورتاگول و کاراکاسوگلو (۲۰۰۷) از تحلیل سلسله مراتبی فازی TOPSIS و FAHP به منظور ارزیابی عملکرد مالی استفاده کردند. روش اول در تعیین وزن نسبت‌های مالی مورد نظر به کار گرفته شد، سپس با استفاده از این اوزان و روش دوم به رتبه‌بندی ۱۵ شرکت در صنعت سیمان ترکیه اقدام کردند.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

کرر (۲۰۰۶) از مدل جاذبه برای ارزیابی موافقت‌نامه‌های تجاری منطقه‌ای استفاده کرد. او برای برآورد، روش داده‌های پانلی مربوط به ۱۳۰ کشور را در سال های ۱۹۶۲-۱۹۹۶ مورد بررسی قرار داد که از اثرات تصادفی دوجانبه استفاده کرد. نتایج به دست آمده از این تحقیق بیان می‌کند که توافق‌نامه‌های تجاری منطقه‌ای باعث افزایش تجارت بین اعضای بلوک می‌شود.

توکلی‌نیا و شالی (۱۳۹۱) در مقاله‌ای تحت عنوان «نابرابری‌های منطقه‌ای در ایران» به بررسی این موضوع با استفاده از روش تاکسونومی عددی و تحلیل خوشه‌ای پرداخته‌اند که نتایج این تحقیق نشان می‌دهد در سال ۱۳۸۵ از مجموع ۳۰ استان کشور، یک استان توسعه‌یافته، ۴ استان نسبتاً توسعه‌یافته، ۷ استان توسعه میانی، ۱۹ استان توسعه نیافته و یک استان محروم بوده است و الگوی حاکم بر سازمان فضایی کشور از الگوی مرکز- پیرامون در توسعه منطقه ای پیروی کرده است.

شاکری (۱۳۹۰) به بررسی همگرایی اقتصادی میان کشور ایران و کشورهای آمریکای لاتین در قالب شکل‌گیری بلوک تجاری می‌پردازد. بدین منظور، از مدل جاذبه تعمیم‌یافته و برای برآورد آن از روش اقتصادسنجی رگرسیون چند متغیره با داده‌های تابلوئی استفاده شده است. جامعه آماری این تحقیق شامل شانزده کشور در دوره زمانی ۲۰۰۱ تا ۲۰۰۹ است. نتایج نشان می‌دهد که وجود همکاری‌های اقتصادی بین ایران و آمریکای لاتین منجر به افزایش قابل ملاحظه‌ای در جریانات تجاری دوجانبه می‌شود.

دانش شکیب و فضلی (۱۳۸۸) به رتبه‌بندی شرکت‌های فعال در صنعت سیمان که در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده‌اند، پرداخته است. آن ها در مقاله خود با استفاده از دو تکنیک AHP و TOPSIS استفاده کردند. بر اساس داده‌های مالی سال‌های ۱۳۸۶-۱۳۸۰ و کاربرد مدل مذکور مشخص شد که شرکت سیمان فارس دارای بالاترین رتبه از نظر عملکرد مالی است.

موسوی جهرمی و زائر (۱۳۸۸) در مقاله‌ای تحت عنوان مقایسه عملکرد دو مدل تصمیم‌گیری با معیارهای چندگانه مطالعه موردی: رتبه‌بندی استان های کشور بر اساس عوامل تأثیرگذار ظرفیت مالیاتی، به بررسی ظرفیت مالیاتی در ۳۰ استان کشور با استفاده از ۲۲ شاخص اقتصادی و نهادی

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

که همبستگی قوی با توان بالقوه استان ها در تولید و یا ایجاد درآمد مالیاتی دارد، انتخاب کرده و درنهایت با انتخاب یک شاخص کلان که اثرات سایر شاخص‌ها را در قالب یک شاخص واحد برای هر استان بر اساس دو روش تاکسونومی و تاپسیس برآورد کردند. نتایج به‌دست‌آمده حاکی از آن است که رتبه عملکرد استان ها در وصولی مالیات با رتبه حاصل از شاخص‌های اثرگذار بر ظرفیت مالیاتی برای برخی از استان ها متفاوت است و اختلاف جزئی در عملکرد دو روش وجود دارد.

۳. روش تاپسیس

در روش تاپسیس m گزینه به وسیله n شاخص مورد ارزیابی قرار می‌گیرند و هر مسئله را می‌توان به عنوان یک سیستم هندسی شامل m نقطه در یک فضای n بعدی در نظر گرفت. این تکنیک بر این مفهوم بنا شده است که گزینه انتخابی باید کمترین فاصله را با راه‌حل ایدئال مثبت (بهترین حالت ممکن، A_i^+) بیشترین فاصله را با راه حل ایدئال منفی (بدترین حالت ممکن، A_i^-) داشته باشد.

فرض بر این است که مطلوبیت هر شاخص به طور یکنواخت افزایشی و یا کاهشی است. حل یک مسئله به روش تاپسیس شامل شش مرحله است که به شرح زیر مشخص شده‌اند.

مرحله اول: ماتریس تصمیم‌گیری (همان ماتریس داده‌های روش تاکسونومی، x) به کمک نرم اقلیدسی به یک ماتریس عاری از مقیاس تبدیل می‌شود.

$$r_{ij} = \frac{r_{ij}}{(\sum_{i-1}^{m} r_{ij})^{\frac{1}{2}}} \quad , (j = 1, \ldots, n)$$

ماتریس به‌دست‌آمده، N_D نامیده می‌شود.

مرحله دوم: ماتریس بی‌مقیاس موزون به دست می‌آید.

$$V = N_D * W_{n*n}$$

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

که در آن:

V، ماتریس بی‌مقیاس موزون و W، ماتریس قطری از وزن‌های به‌دست‌آمده برای شاخص‌ها است.

لازم به ذکر است که برای تعیین وزن شاخص‌ها W_{nn} دو روش کلی وجود دارد:

۱. استفاده از نظر نخبگان و کارشناسان

۲. استفاده از روش آنتروپی شانون

از آنجا که در مطالعه حاضر از روش دوم استفاده شده است، پس از تکمیل شرح روش تاپسیس بدان پرداخته می‌شود.

مرحله سوم: راه‌حل ایدئال مثبت (A_i^+) و راه‌حل ایدئال منفی (A_i^-) مشخص می‌شود.

گزینه ایدئال مثبت:

$$A^+ = \left\{ (\frac{\max}{i} V_{ij} \,|\, j \in j_1), (\min V_{ij} \,|\, j \in j_2) | i = 1, 2, ..., n \right\}$$

گزینه ایدئال منفی:

$$A^- = \left\{ (\frac{\min}{i} V_{ij} \,\middle|\, j \in j_1,), (\frac{\max}{i} V_{ij} \,|\, j \in j_2) | i = 1, 2, ..., m) \right\}$$

$$A_i^+ = \left\{ V_1^+, V_2^+, ..., V_n^+ \right\} \quad A_i^- = \left\{ V_1^-, V_2^-, ..., V_n^- \right\}$$

به طوری که:

به ازای عناصر مثبت شاخص‌ها $j_1 = \{1, 2, ..., n|$

به ازای عناصر منفی شاخص‌ها $j_2 = \{1, 2, ..., n|$

مرحله چهارم: اندازه فاصله بر اساس نرم اقلیدسی به ازای راه‌حل ایدئال منفی و گزینه مثبت و اندازه فاصله بر اساس نرم اقلیدسی به ازای راه حل ایدئال مثبت و گزینه منفی، به صورت زیر به دست می‌آید:

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

$$d_i^+ = \left\{ \sum_{j=1}^{n} (v_{ij} - v_j^+)^2 \right\}^{\frac{1}{2}}, (i = 1, 2, ..., m)$$

$$d_i^- = \left\{ \sum_{j-1}^{n} (v_{ij} - v_j^-)^2 \right\}^{\frac{1}{2}}, (i = 1, 2, ..., m)$$

مرحله پنجم: نزدیکی نسبی A_i به راه‌حل ایدئال به صورت زیر محاسبه می‌شود.

$$C_i = \frac{d_i^-}{(d_i^- + d_i^+)}, (i = 1, 2, ..., n)$$

چنانچه $A_i = A_i^+$ باشد، آنگاه $C_i = 1, d_i^+ = 0$ می شود و در صورتی که $A_i = A_i^-$ باشد، آنگاه $C_i = 0, d_i^- = 0$ خواهد شد، بنابراین، هر گزینه A_i به راه حل ایدئال نزدیک تر باشد مقدار C_i آن به یک نزدیک‌تر خواهد بود.

مرحله ششم: مرحله رتبه‌بندی گزینه‌ها است. در این مرحله بر اساس ترتیب نزولی C_i، یعنی بیشترین اهمیت، رتبه‌بندی انجام می‌شود.

٤. شاخص‌های مورد نظر به منظور اولویت‌بندی

٤-١. نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی[1]

نسبت درآمدهای مالیاتی کشور به تولید ناخالص داخلی یکی از شاخص‌های عملکرد نظام مالیاتی محسوب می‌شود. نسبت مالیاتی به میزان وصولی درآمدهای مالیاتی کشور وابسته است که وصولی درآمدهای مالیاتی نیز به نوبه خود متأثر از دو گروه از عوامل درون سازمانی و برون سازمانی است. عوامل درون سازمانی شامل عواملی نظیر ساختار و تشکیلات اجرایی سازمان وصول مالیات، مکانیزاسیون فرایند تشخیص و وصول، فرار مالیاتی، تعداد کارکنان مالیاتی، قوانین و مقررات،

1. Gross domestic product

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

جرائم و تشویقات مالیاتی و امکان فرار مالیاتی و غیره هستند که در توضیح بخشی از تغییرات وصولی مالیات‌ها نقش دارند. بخش دیگری از تغییرات در نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی را طیف وسیعی از عوامل برون‌سازمانی نظیر رشد اقتصادی کشور، تغییر پایه‌ها و نرخ‌های مالیاتی، اعمال و وضع معافیت‌های مالیاتی (اعم از بخشی، موضوعی و دوره‌ای)، تخفیفات و ترجیحات مالیاتی، میزان صادرات و قیمت نفت در بازارهای جهانی و فرهنگ مالیاتی توضیح می‌دهند (نماگر سازمان امور مالیاتی، ۱۳۹۳-۱۳۸۹).

٤-۲. فاصله بین دو کشور

فاصله بین دو کشور عامل مهمی در الگوهای جغرافیایی تجاری است. بر اساس نظریه شرکای طبیعی تجاری، شرکای طبیعی بر مبنای وجود حجم تجارت بالا در میان دو یا چند کشور تعریف می‌شود. پل کروگمن معتقد است گرچه تجارت بر مبنای مزیت نسبی استوار است اما این امر تحت تأثیر مسائلی از قبیل فاصله جغرافیایی نیز قرار دارد که حذف فاصله‌ها به کاهش هزینه‌های حمل‌ونقل و قیمت تمام‌شده منجر می‌شود. بر این اساس کشورهای موجود در یک منطقه جغرافیایی با یکدیگر گستره وسیعی از دادوستد را دارند و به این ترتیب، انحراف تجاری در میان آن‌ها بسیار اندک خواهد بود (سوری و تشکینی، ۱۳۹۱). علاوه بر فاصله، هزینه‌های تکمیل کننده مبادلات بین‌مرزی نیز بازدارنده و مانعی در برابر تجارت محسوب می شود. هزینه بیشتر تجارت دوطرفه سبب می‌شود که منافع حاصل از تجارت کاهش یابد. بنابراین فاصله جغرافیایی بر روی جریان‌های تجاری اثر منفی دارد و بیانگر آن است که در اثر افزایش فاصله دو کشور هزینه‌های حمل‌ونقل کالا افزایش می‌یابد (لطفعلی‌پور و همکاران، ۱۳۹۰). به عبارتی میان تجارت متقابل و فاصله جغرافیایی بین کشورها رابطه معکوس وجود دارد (سوری و تشکینی، ۱۳۹۱).

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

٤-۳. مبادلات بازرگانی

٤-۳-۱. تجارت خارجی

در سیاست‌های کلی نظام جمهوری اسلامی ایران (ابلاغ‌شده از سوی مقام معظم رهبری، ۱۳۸۵) «توسعه و بهره گیری از روابط سیاسی با کشورها برای نهادینه کردن روابط اقتصادی، افزایش جذب منابع و سرمایه‌گذاری خارجی و فناوری پیشرفته و زمینه گسترش مرزهای تجاری گسترش بازارهای صادراتی ایران و افزایش سهم ایران از تجارت جهانی و رشد پرشتاب اقتصادی» مورد تأکید قرار گرفته است. بیشتر اقتصاددانان معتقدند که تجارت، موتور توسعه در جوامع امروزی است. آنان ادعا می‌کنند که تجارت بین‌الملل امکان بهره‌گیری از توانمندی‌های اقتصادی بالقوه را با توجه به مزیت‌های نسبی موجود و قابل خلق به وجود می‌آورد و علائم روشنی را برای سرمایه‌گذاری در طرح‌های اقتصادی سودآور و قابل رقابت در عرصه جهانی پدیدار می‌سازد (فرهادی، ۱۳۹۲). همچنین تجارت بین‌الملل یا باز بودن اقتصاد، نرخ رشد اقتصاد را از طریق دسترسی به بازارهای خارجی، تکنولوژی و منابع تحت تأثیر قرار می‌دهد. از سوی دیگر، بازرگانی بین‌الملل از دیرباز در رشد و توسعه اقتصادی کشورها نقش داشته و پیدایش صنایع، پیشرفت علوم و فنون سیر سریع تمدن با انگیزش تجارت و شتاب بخشی به سرمایه‌گذاری خارجی اهمیت آن را دوچندان کرده است (التجانی و پور باقر، ۱۳۹۳). اقتصاددانان کلاسیک نیز مزیت نسبی را به عنوان عامل تعیین‌کننده الگوی تجارت در نظر گرفتند. در مورد جنبه‌های پویای تجارت، «هابرلر» یکی از منافع غیرمستقیم یا به تعبیر وی منافع ترمودینامیکی تجارت بین‌الملل را در فراهم آوردن ابزار مادی لازم نظیر کالاهای سرمایه‌ای، ماشین‌آلات، مواد خام و کالاهای واسطه‌ای و به تبع آن انتقال فناوری می‌داند (فرهادی، ۱۳۹۲).

٤-۳-۲. صادرات خدمات فنی و مهندسی

ارائه خدمات طراحی، مدیریت، تدارک، اجرا و یا طرح و ساخت توسط شرکت‌ها و مؤسسه‌های ایرانی به متقاضیان خارج از کشور، صادرات خدمات فنی و مهندسی نامیده می‌شود (مجموعه قوانین و مقررات صادرات خدمات فنی و مهندسی). بر اساس ماده (۱) آیین‌نامه مقررات حمایتی

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

دولت در صادرات خدمات فنی- مهندسی، «صادرات خدمات فنی و مهندسی» عبارت است از صادرات مجموعه فعالیت‌های هدف‌دار مهندسی، تدارکات، اجرا، ساخت، تعمیر کالا و تجهیزات و ماشین‌آلات صنعتی، نصب و راه‌اندازی و نظارت آموزش‌های مربوط، انتقال دانش فنی، فعالیت‌های نرم‌افزاری (مدیریت، طراحی، مشاوره، خدمات انفورماتیک)، مطالعات توسعه و نظایر آن‌ها، به طوری که صدور کالای صرف محسوب نشود (آیین‌نامه اجرایی حمایت‌های دولت از صادرکنندگان خدمات فنی و مهندسی، ۱۳۸۲). امروزه عرضه توان فنی و مهندسی و اجرای طرح‌های مختلف در صنایع گوناگون، نقش قابل توجهی در مبادلات کشورها و تحکیم روابط اقتصادی آن ها یافته است. خدمات فنی و مهندسی که یکی از ستون‌های اصلی توسعه اقتصادی کشورها است، مجموعه‌ای از روش‌ها و ابزارهایی است که با استفاده بهینه از منابع و عوامل تولید شامل سرمایه، مواد اولیه و نیروی انسانی، امکان ارائه کالاها و خدمات را در جامعه فراهم می‌کند. به رغم اینکه ارائه خدمات فنی و مهندسی می‌تواند در مرز یک کشور محصور بماند و یا به بازارهای بین‌المللی کشورهای دیگر راه بیابد. در هزاره سوم، صادرات خدمات فنی و مهندسی در مبادلات جهانی سهم عمده‌ای خواهد داشت؛ زیرا در دنیای امروز، بسیاری از خدمات از قابلیت صدور برخوردارند و علم، دانش و تجربه بیش از پیش تبدیل به یک محصول ارزنده قابل تبادل شده است (بابایی، ۱۳۸۸).

٤-٤. سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی

به لحاظ نظری، همه اقتصاددانان سرمایه را به عنوان نیرومحرکه رشد و توسعه اقتصادی جوامع تلقی می‌کنند و همه مدل‌ها و الگوهای توسعه اقتصادی را بر پایه همین اندیشه طراحی می‌کنند. استفاده از امکانات سرمایه‌گذاری داخلی و خارجی از طریق به‌کارگیری مطلوب منابع تولید از مهم‌ترین عوامل نیل به پیشرفت اقتصادی جوامع به حساب می‌آید. بدیهی است که تأمین مالی تشکیل سرمایه داخلی از طرق مختلف همچون استفاده از پس‌انداز داخلی، بدهی خارجی و جذب سرمایه خارجی امکان‌پذیر است. جوامعی که برای توسعه خود در داخل از سرمایه کافی برخوردار نباشد، توسل به سرمایه‌های خارجی را از ضروریات توسعه اقتصادی تلقی خواهند کرد.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

سرمایه‌گذاری خارجی یکی از مهم‌ترین شیوه‌های تأمین مالی خارجی به روش غیراستقراضی است که بر خلاف روش قرضی تأمین مالی خارجی که در تراز پرداخت‌های کشور میزبان به عنوان بدهی محسوب می‌شود، به عنوان منابع تلقی می‌شود. بدین جهت است که امروزه بسیاری از کشورهای در حال توسعه، بسیاری از طرح‌های اقتصادی خود را با بهره‌گیری از این روش تأمین مالی خارجی به مرحله اجرا درمی‌آورند (ذوالقدر، ۱۳۸۸). در الگوی سازمان همکاری و توسعه اقتصادی نیز یکی از مهم‌ترین اهداف موافقت‌نامه جذب سرمایه‌گذاری خارجی است. بهره‌گیری از روابط سیاسی با کشورها برای نهادینه کردن روابط اقتصادی، افزایش جذب منابع و سرمایه‌گذاری خارجی و فناوری پیشرفته نیز از سیاست‌های کلی نظام است (OECD, 2014).

٤-٥. ثبات سیاسی

مطابق ادبیات اقتصاد سیاسی، ساختار اقتصادی و سیاسی یک کشور رابطه تنگاتنگ و در عین حال پیچیده‌ای با یکدیگر دارند؛ به طوری که ساختار سیاسی کشور به عنوان سیستم هدایتگر مدیریت اقتصادی کشور عمل کرده و منعکس کننده تفکرات اقتصادی آن سیستم سیاسی است. از این حیث هرگونه اختلال در نهاد مدیریتی یک کشور (دولت) با عنوان بی‌ثباتی سیاسی، به‌ویژه در کشورهای در حال توسعه می‌تواند منجر به بی‌ثباتی اقتصادی شده و حرکت طبیعی اقتصاد را دچار اختلال کند (احمدیان و همکاران، ۱۳۹۲). ناپایداری و بی‌ثباتی نظام‌های سیاسی و وجود تهدیدهای داخلی و خارجی هزینه سرمایه‌گذاری و فعالیت‌های اقتصادی را افزایش داده و انگیزه را برای فعالیت‌های مولد- به‌ویژه بلندمدت- کاهش می‌دهد. در شاخص ثبات سیاسی از مجموعه شاخص های «کافمن»[1] (۲۰۰۴) منتشرشده توسط بانک جهانی برای سنجش میزان پایداری و ثبات دولت‌ها استفاده شده است. این شاخص میزان آسیب‌پذیری نظام‌های سیاسی در برابر تهدیدات و اقدامات غیرقانونی و خشونت‌آمیز را بررسی می‌کند. در تدوین این شاخص مجموعه وسیعی از معیارها و مقیاس‌های مرتبط در مورد کشورها مورد بررسی قرار گرفته است که برخی از آن‌ها

1. Kaufman

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

عبارتند از: تضادهای قومی، فرهنگی و مذهبی، شورش‌ها و اعتراضات سیاسی، تظاهرات خشونت آمیز، ناآرامی‌های اجتماعی، جنگ‌های داخلی، شورش‌های شهری، کشمکش‌های داخلی، رواج قتل‌های سیاسی، آدم‌ربایی و شکنجه، خطر کودتای نظامی، جنگ و مداخله نظامی خارجیان، تنش‌های بین‌المللی. احتمال وقوع هر یک از این موارد توسط تدوین‌کنندگان شاخص بررسی شده و در مجموع میانگین آن برای هر کشور محاسبه شده است. دامنه تغییرات این شاخص بین ۲/۵- و ۲/۵ بوده که مقادیر بالاتر بیانگر ثبات سیاسی بیشتر است (آذرمند، ۱۳۸۵).

۵. نتایج حاصل از تخمین

رتبه‌بندی ۱۵۷ کشور با استفاده از داده‌های نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی[1]، مبادلات بازرگانی (روابط تجاری و صادرات خدمات فنی و مهندسی)، سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی، فاصله فیزیکی کشورها و ثبات سیاسی در سال ۲۰۱۲ جهت اولویت‌بندی کشورها به منظور انعقاد موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات بر درآمد و سرمایه و جلوگیری از فرار مالیاتی و با به‌کارگیری روش تاپسیس انجام شده است. داده‌های مورد نیاز به منظور تخمین از سایت بانک جهانی[2]، آنکتاد[3] و سازمان توسعه تجارت گرفته شده است. با استفاده از روش تاپسیس و نیز شاخص های مورد نظر کشورها به شرح زیر رتبه‌بندی شده‌اند:

جدول ۱. رتبه‌بندی کشورها با روش تاپسیس

رتبه	نام کشور	رتبه	نام کشور	رتبه	نام کشور
۱	آذربایجان	۵۶	اسلوونی	۱۱۱	مالزی
۲	عراق	۵۷	مالت	۱۱۲	مصر
۳	ترکمنستان	۵۸	فنلاند	۱۱۳	زیمبابوه
۴	تایلند	۵۹	ایتالیا	۱۱۴	آنگولا
۵	کویت	۶۰	آلمان	۱۱۵	مالی

1. Gross domestic product
2. world bank
3. unctad

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

رتبه	نام کشور	رتبه	نام کشور	رتبه	نام کشور
۶	ارمنستان	۶۱	جمهوری چک	۱۱۶	سنگاپور
۷	گرجستان	۶۲	لیبی	۱۱۷	تایوان
۸	بحرین	۶۳	سوئد	۱۱۸	موریتانی
۹	امارات متحده عربی	۶۴	دانمارک	۱۱۹	آفریقای جنوبی
۱۰	قطر	۶۵	موناکو	۱۲۰	موزامبیک
۱۱	جامائیکا	۶۶	سوئیس	۱۲۱	گامبیا
۱۲	اندونزی	۶۷	تونس	۱۲۲	گینه
۱۳	عربستان سعودی	۶۸	سومالی	۱۲۳	سورینام
۱۴	سوریه	۶۹	هلند	۱۲۴	سنگال
۱۵	لبنان	۷۰	مالدیوز	۱۲۵	بوتسوانا
۱۶	عمان	۷۱	لوگزامبورگ	۱۲۶	سوازیلند
۱۷	اردن	۷۲	نروژ	۱۲۷	آفریقای مرکزی
۱۸	ترکیه	۷۳	بنگلادش	۱۲۸	فیلیپین
۱۹	تاجیکستان	۷۴	نپال	۱۲۹	برونئی
۲۰	افغانستان	۷۵	فرانسه	۱۳۰	نامیبیا
۲۱	قبرس	۷۶	بلژیک	۱۳۱	ژاپن
۲۲	ازبکستان	۷۷	الجزایر	۱۳۲	کیپ ورد
۲۳	پاکستان	۷۸	سری‌لانکا	۱۳۳	کانادا
۲۴	چین	۷۹	آندورا	۱۳۴	ایالات متحده آمریکا
۲۵	قرقیزستان	۸۰	کنیا	۱۳۵	گویان
۲۶	جمهوری مولداوی	۸۱	انگلستان	۱۳۶	جمهوری دومینیکن
۲۷	رومانی	۸۲	اوگاندا	۱۳۷	هائیتی
۲۸	اوکراین	۸۳	چاد	۱۳۸	نائورو
۲۹	قزاقستان	۸۴	مغولستان	۱۳۹	برزیل
۳۰	یمن	۸۵	میانمار	۱۴۰	ونزوئلا
۳۱	روسیه	۸۶	اسپانیا	۱۴۱	کوبا
۳۲	هند	۸۷	رواندا	۱۴۲	استرالیا
۳۳	یونان	۸۸	ایرلند	۱۴۳	کلمبیا
۳۴	بلغارستان	۸۹	بروندی	۱۴۴	پاناما
۳۵	اریتره	۹۰	تانزانیا	۱۴۵	هندوراس
۳۶	داغستان	۹۱	مراکش	۱۴۶	کاستاریکا
۳۷	مقدونیه	۹۲	پرتغال	۱۴۷	گواتمالا

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

رتبه	نام کشور	رتبه	نام کشور	رتبه	نام کشور
۳۸	بلاروس	۹۳	کامرون	۱۴۸	مکزیک
۳۹	جیبوتی	۹۴	ویتنام	۱۴۹	پاراگوئه
۴۰	صربستان	۹۵	نیجر	۱۵۰	اکوادور
۴۱	آلبانی	۹۶	نیجریه	۱۵۱	اروگوئه
۴۲	مونته‌نگرو	۹۷	ایسلند	۱۵۲	بولیوی
۴۳	لیتوانی	۹۸	کنگو	۱۵۳	آرژانتین
۴۴	سودان	۹۹	گابن	۱۵۴	پرو
۴۵	مجارستان	۱۰۰	بوروکینافاسو	۱۵۵	شیلی
۴۶	بوسنی و هرزگوین	۱۰۱	بنین	۱۵۶	نیوزیلند
۴۷	لهستان	۱۰۲	کامبوج	۱۵۷	نی ئو
۴۸	ماکائو	۱۰۳	ماداگاسکار		
۴۹	لتونی (لاتویا)	۱۰۴	توگو		
۵۰	اسلواکی	۱۰۵	زامبیا		
۵۱	اتریش	۱۰۶	هنگ‌کنگ		
۵۲	کرواسی	۱۰۷	ساحل عاج		
۵۳	اتیوپی	۱۰۸	موریس		
۵۴	لیختن اشتاین	۱۰۹	غنا		
۵۵	استونی	۱۱۰	جمهوری کره		

مأخذ: محاسبات تحقیق

۵-۱. تحلیل نتایج

در این بخش با استفاده از جدول فوق و نتایج تخمین به تحلیل نتایج حاصل‌شده خواهیم پرداخت. رتبه‌های نخستین در جدول فوق به کشورهایی اختصاص یافته است که به لحاظ جغرافیایی با ایران همسایه بوده و یا اینکه فاصله چندانی ندارد در مقابل رتبه‌های انتهای جدول به کشورهایی تعلق یافته است که فاصله جغرافیایی بسیار زیادی با ایران دارند و این نتیجه نشان از اختصاص یافتن وزن زیادی از شاخص‌ها به شاخص فاصله جغرافیایی است. در عمل نیز ایران با کشورهای ابتدایی جدول رتبه‌بندی موافقت‌نامه لازم‌الاجرا دارد و با کشورهای انتهایی جدول موافقت‌نامه منعقد نشده است. در این میان کشور تایلند رتبه ۴ را به خود اختصاص داده است که علی‌رغم داشتن فاصله

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

جغرافیایی به نسبت بیشتر از کشورهای همسایه، مبادلات بازرگانی ایران و تایلند وزن بیشتری را نسبت به بسیاری از کشورها دیگر داشته است. وجود کشور چین در رتبه ۲۴ نیز دلیلی بر همین ادعا است. داشتن روابط تجاری و همچنین صادرات خدمات فنی و مهندسی به کشورهای همسایه بر کسب رتبه بهتر توسط این کشورها نیز تأثیرگذار بوده است. تعدادی از کشورهای اروپایی رتبه‌های میانی جدول را به خود اختصاص داده‌اند. علاوه بر اینکه این کشورها در مقایسه با کشورهای انتهای جدول (که اکثراً کشورهای آمریکایی هستند) در فاصله جغرافیایی نزدیک‌تری با ایران قرار دارند؛ علاوه بر مبادلات بیشتر بازرگانی سهم بیشتر درآمدهای مالیاتی از تولید ناخالص داخلی و همچنین ثبات سیاسی بالاتر بر سنگین‌تر شدن وزن آن‌ها در فرایند انتخاب و رتبه‌بندی نقش مؤثرتری داشته است.

۵-۲. نتیجه‌گیری و توصیه‌های سیاستی

رتبه‌بندی انجام‌شده با در نظر گرفتن شاخص‌های مالیات به تولید ناخالص داخلی، فاصله بین کشورها، مبادلات بازرگانی و ثبات سیاسی حاکی از تأیید عملکرد سازمان امور مالیاتی در مورد بعضی از کشورهایی است که با آن‌ها موافقت‌نامه منعقد شده است؛ همانند کشورهای ابتدای جدول و همچنین کشورهای اروپایی که در رده‌های بعدی قرار دارند، از جمله آلمان، جمهوری چک، کرواسی، اتریش، لهستان، مجارستان و صربستان. از سوی دیگر تعدادی از کشورها با ایران موافقت نامه ندارند و یا در دست مطالعه هستند که باید با در نظر گرفتن شرایط پیش رو انعقاد موافقت‌نامه با آن‌ها تسریع یابد. از جمله کشور تایلند که در رتبه چهارم جدول فوق قرار دارد. کشورهایی که با آن‌ها موافقت‌نامه وجود دارد اما به لحاظ رتبه جایگاه مناسبی ندارند باید در دستور کار بررسی مجدد قرار بگیرند (برای مثال کشورهای آفریقای جنوبی، مالزی، سری‌لانکا، کره جنوبی، ونزوئلا و اسپانیا). همچنین کشور ایالات متحده در تخمین‌های صورت گرفته در جایگاه مناسبی قرار نداشته و با توجه به رویکرد سازمان امور مالیاتی کشور که انعقاد با این کشور را در دستور کار خود ندارد، منطقی به نظر می‌رسد. از سویی در حال حاضر موضوعاتی در مجامع بین‌المللی و در سطح روابط مالیاتی حائز اهمیت است که از جمله آن ها می‌توان به مسئله

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

«بهشت‌های مالیاتی»[1] اشاره کرد که باید در رتبه‌بندی مورد توجه قرار گیرند. بهشت‌های مالیاتی قلمروهای مالیاتی با نرخ پایین مالیات هستند که ارائه‌کننده فرصت به منظور کسب‌وکار و اجتناب از پرداخت مالیات هستند. این کشورها اغلب کوچک با جمعیت کمتر از یک میلیون نفر و ثروتمند بوده و به خوبی اداره می‌شوند. جذب سهم بزرگی از سرمایه‌گذاری‌های مستقیم خارجی منجر به رشد اقتصادی سریع‌تر از تمام کشورها در ۲۵ سال اخیر در این کشورها شده است. اثر بهشت‌های مالیاتی بر رفاه اقتصادی در کشورهایی که نرخ مالیات بالایی دارند نامشخص است؛ هرچند که به نظر می‌رسد که حضور بهشت‌های مالیاتی منجر به تحرک اقتصادی در مجاورت کشورهایی می‌شود که نرخ مالیات بالایی دارند (جیمز هینز، ۲۰۰۷). برای بهشت‌های مالیاتی تعریف مشخصی وجود ندارد. سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در شکل ابتدایی این تعریف را ارائه کرده است: عدم وجود مالیات یا مالیات با نرخ پایین، کمبود تبادل اطلاعات، فقدان شفافیت، و عدم ضرورت فعالیت قابل توجه. بر این اساس و با توجه به تعدد فهرست‌های ارائه‌شده توسط سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی در زمینه بهشت‌های مالیاتی و همچنین کشورهای مورد بررسی در این تحقیق، از ۵۰ کشور در سال ۲۰۱۵ نامبرده شده که می‌توان به مالت، لیبی، لوگزامبورگ، پاناما، آندورا، لیختن‌اشتاین، قبرس، هنگ‌کنگ و ماکائو اشاره کرد (گزارش OECD, 2015). به دلیل عدم وجود اطلاعات و لیست واحد در این زمینه انتظار می‌رود که قبل از انعقاد موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف ابعاد مختلف مالی کشورهای مورد بحث در این زمینه مورد بررسی قرار بگیرند. از آنجا که مهم‌ترین ویژگی‌های روش فوق در انجام رتبه‌بندی آن است که هر سال و با توجه به شرایط اقتصادی کشورها قابل بررسی و تخمین مجدد است، با در نظر داشتن موارد فوق از مسئولین این انتظار می‌رود که نتایج حاصل از این تحقیق در تصمیم‌گیری‌های سیاسی انعقاد موافقت‌نامه نیز مد نظر قرار داده شوند.

1. Tax haven

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

منابع

آذرمند، حمید (۱۳۸۵). «نقش نهادهای سیاسی و حقوقی در توسعه اقتصادی». *مجله روند*. بانک مرکزی. سال هفدهم. شماره ۵۰. صص ۱۱۹-۱۷۰.

آیین‌نامه اجرایی حمایت‌های دولت از صادرکنندگان خدمات فنی و مهندسی، مصوب ۱۳۸۲.

احمدیان، کسری؛ اصغرپور، حسین و امید منبعی (۱۳۹۲). «اثر بی‌ثباتی سیاسی بر رشد اقتصادی ایران: رهیافت غیرخطی ARCH». *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*. سال بیست و یکم. شماره ۶۸. صص ۱۷۵-۱۹۴

اصغرپور، جواد (۱۳۷۷). *تصمیم‌گیری‌های چندمعیاره*. تهران: انتشارات دانشگاه تهران.

التجانی، ابراهیم و زهرا پورباقر (۱۳۹۳). «بررسی جهت‌گیری سیاست‌های بازرگانی خارجی ایران». *فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی*. سال دوم. شماره ۷. صص ۱۳۴-۱۰۹.

بابایی، ساناز (۱۳۸۸). «نگاهی به صادرات خدمات فنی و مهندسی در ایران». *مجله اقتصادی- ماهنامه بررسی مسائل و سیاست‌های اقتصادی*. شماره‌های ۹۳ و ۹۴. مرداد و شهریور، صص ۷۰-۵۱.

پناهی، محمدقاسم (۱۳۸۹). قانون مالیات‌های مستقیم.

تقوی، مهدی (۱۳۸۹). *تجارت بین‌الملل پیشرفته*. انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.

توکلی، مرتضی؛ فاضل‌نیا، غریب و علی‌اکبر گنجی (۱۳۸۸). «کاربرد فرایند تحلیل سلسله مراتبی در تعیین اولویت بخش های اقتصادی: مطالعه موردی شهرستان نیشابور». *فصلنامه روستا و توسعه*. صص ۷۷-۹۸.

دانش شکیب، معصومه و صفر فضلی (۱۳۸۸). «رتبه‌بندی شرکت‌های سیمان بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از رویکرد ترکیبی (AHP-TOPSIS)». *چشم‌انداز مدیریت*. صص ۱۰۹-۱۲۹.

ذوالقدر، مالک (۱۳۸۸). «مبانی نظری سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی». *فصلنامه سیاست دانشکده حقوق و علوم سیاسی تهران*. دوره ۳۹. صص ۱۰۷-۸۹.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

راستگو، محمود (۱۳۹۲). «بررسی موافقت‌نامه‌های اجتناب از اخذ مالیات مضاعف جمهوری اسلامی ایران با سایر کشورها». پایان‌نامه کارشناسی ارشد. رشته حقوق بین‌الملل. دانشگاه آزاد قشم.

سازمان امور مالیاتی کشور (۱۳۹۴). «برآورد ظرفیت بالقوه و تحلیل درآمدهای مالیاتی ۱۳۹۳-۱۳۸۹».

سیاست‌های کلی نظام، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری. مرکز پژوهش‌های مجلس، مصوب ۱۳۸۵.

سازمان توسعه تجارت. گزارش صادرات خدمات فنی و مهندسی.

سوری، امیررضا و احمد تشکینی (۱۳۹۲). «عوامل مؤثر بر تجارت متقابل ایران با بلوک‌های منطقه‌ای». *فصلنامه پژوهشنامه بازرگانی*. شماره ۶۸. صص ۵۸-۳۳.

فرهادی، علیرضا (۱۳۸۳). «بررسی آثار تجارت خارجی بر رشد اقتصادی ایران». *مجله برنامه و بودجه*. شماره ۸۴. صص ۲۷-۵۸.

قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.

لطفعلی‌پور، محمدرضا؛ شاکری، سیده زهرا و فاطمه کبری بطا (۱۳۹۰). «بررسی همگرایی اقتصادی میان ایران و کشورهای آمریکای لاتین (کاربرد مدل جاذبه)». *فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی رشد و توسعه*. شماره ۳. صص ۷۳-۹۸.

موسوی جهرمی، یگانه و آیت زایر (۱۳۸۷). «رتبه‌بندی استان‌های کشور بر اساس ظرفیت مالیاتی». گزارش طرح تحقیقاتی دانشگاه پیام نور.

Arnon, A. & et al. (1996). "The Potential for Trade between Israel, the Palestinians & Jordan"., *The World Economy*, No. 19, PP. 113-133.

Batra. A. (2004). "India's Global Trade Potential: The Gravity Model Approach. India Habitat Center: Lodi Road. New Delhi". www.icrier.org,website2.

Cheney. D. (1996). "International Issues Prominet at AEA Meeting"., IMF Survey.

Evans, P. And G. Karras. (1996), "Convergence Revisited", *Journal of Monetary Economics*, Vol. 37, PP. 249–265.

Frankel, J. & et al. (1997). "Trading Blocks & Americans: The Natural, the Unnatural & the Supper- Natural", *The Development Economics*. No. 47, PP. 61-95.

James R. Hines Jr. (2007), "Tax Havens", *Office of Tax Policy Research*, University of Michigan and NBER.

Jane G. Gravelle, (2015). "Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion", OECD report.

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

Kemmeren, Eric. (2010). "Legal and Economic Principles Support an Origin and Import Neutrality-Based over a Residence and Export Neutrality-Based Tax Treaty Policy", *ibfd*, p. 237.
OECD, (2014), "model Tax convention on Capital and on Income".
Sarbapriya, Ray, (2011). "A Close Look into Double Taxation Avoidance Agreements with India: Some Relevant Issues in International Taxation", International Affairs and Global Strategy.
Unctad.org
world bank

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

پیوست

۴۶ کشور که تاکنون ایران با آن‌ها مبادرت به انعقاد موافقت‌نامه کرده در جدول زیر نشان داده شده است:

جدول ۲. موافقت‌نامه‌های اجتناب از اخذ مالیات مضاعف لازم‌الاجرای ایران

نام کشور	تاریخ لازم‌الاجرا شدن	نام کشور	تاریخ لازم‌الاجرا شدن
آلمان	۴۷/۹/۲۹ (۱۹۶۸/۱۲/۲۰)	لهستان	۸۵/۹/۱۰ (۲۰۰۶/۱۲/۱)
فرانسه	۵۲/۸/۱۶ (۱۹۷۳/۱۱/۷)	ونزوئلا	۵/۱۰/۲۳ (۱۳ ژانویه ۲۰۰۷)
ارمنستان	۷۶/۴/۲۰ (۱۹۹۷/۷/۱۱)	بحرین	۸۶/۸/۲۶ (۱۷ نوامبر ۲۰۰۷)
آفریقای جنوبی	۷۷/۹/۲ (۱۹۹۸/۱۱/۲۳)	رومانی	۸۷/۲/۳۰ (۱۹ می ۲۰۰۸)
قزاقستان	۷۸/۱/۱۴ (۱۹۹۹/۴/۳)	کرواسی	۸۷ /۸/۹ (۳۰ اکتبر ۲۰۰۸)
ترکمنستان	۷۸/۵/۱۲ (۱۹۹۹/۸/۳)	مالزی	۸۴/۱/۲۶ (۲۰۰۵/۴/۱۵)
لبنان	۷۹/۹/۳۰ (۲۰۰۱/۱/۲۰)	سودان	۸۸/۳/۱۸ (۲۰۰۹/۶/۸)
گرجستان	۷۹/۱۱/۲۶ (۲۰۰۱/۱۲/۱۴)	عمان	۸۸/۵/۱۴ (۲۰۰۹/۸/۵)
اوکراین	۸۰/۷/۴ (۲۰۰۱/۹/۲۶)	کره جنوبی	۸۸/۹/۱۷ (۲۰۰۹/۱۲/۸)
بلاروس	۸۰/۸/۲۴ (۲۰۰۱/۱۱/۵)	آذربایجان	۸۸/۱۱/۵ (۲۰۱۰/۱/۲۵)
سوریه	۸۰/۹/۱۲ (۲۰۰۱/۱۲/۳)	الجزایر	۸۸/۱۲/۲۵ (۲۰۱۰/۳/۱۶)
سری‌لانکا	۸۰/۱۰/۵ (۲۰۰۱/۱۲/۲۶)	قطر	۸۹/۶/۳۰ (۲۰۱۰/۹/۲۱)
روسیه	۸۱/۱/۱۶ (۲۰۰۲/۴/۵)	اندونزی	۸۹/۹/۱ (۲۰۱۰/۱۲/۱)
چین	۸۲/۵/۲۳ (۲۰۰۳/۸/۱۴)	کویت	۸۹/۱۱/۲۳ (۲۰۱۱/۲/۱۲)
سوئیس	۸۲/۱۰/۱۰ (۲۰۰۳/۱۲/۳۱)	اردن	۸۷/۶/۱۱ (۲۰۰۸/۹/۱)
پاکستان	۸۲/۱۲/۱۴ (۲۰۰۴/۳/۴)	صربستان	۹۰/۹/۲۵(۲۰۱۱/۱۲/۱۶)
اتریش	۸۳/۴/۲۱ (۲۰۰۴/۷/۱۱)	تاجیکستان	۹۱/۸/۱۵ (۲۰۱۲/۱۱/۵)
ازبکستان	۸۳/۱۰/۲۶ (۲۰۰۵/۱/۱۵)	مقدونیه	۹۲/۱۰/۲۷ (۲۰۱۴/۱/۱۷)
ترکیه	۸۳/۱۲/۴ (۲۰۰۵/۲/۲۲)	اسلوونی	۹۳/۲/۱۰(۲۰۱۴/۴/۳۰)
تونس	۸۴/۳/۲۴ (۲۰۰۵/۶/۱۴)	جمهوری چک	۹۵/۵/۱۴(۲۰۱۶/۸/۴)
قرقیزستان	۸۴/۶/۲۵(۲۰۰۵/۹/۱۶)	مجارستان	۹۵/۱۰/۱۲(۲۰۱۷/۱/۱)
اسپانیا	۸۴/۱۱/۱۰ (۲۰۰۶/۱/۳۱)	قبرس	۹۵/۱۲/۱۵(۲۰۱۷/۳/۵)
بلغارستان	۸۵/۴/۸ (۲۰۰۶/۶/۲۹)	ویتنام	۹۶/۲/۱۵(۲۰۱۷/۵/۵)

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]

[Downloaded from qjfep.ir on 2026-11-24]