

Irans skatterätt

Av direktör Bo G Sandström, Institutet för Utländsk Rätt

Iran har genom en år 1967 antagen lag ett modernt skattesystem för beskattning av såväl fysiska som juridiska personer. Tillämpnings- och tolkningsbestämmelser till lagen utges kontinuerligt av finansministeriet. Nedan ges en kort översikt över några av lagens bestämmelser.

I. Beskattning av fysiska personer

1) Skattskyldighet

Iranska medborgare är skattskyldiga i Iran för all inkomst, oavsett var densamma intjänats. Iranska medborgare, bosatta utanför Iran, beskattas dock endast för sina i Iran intjänade inkomster och detsamma gäller för personer, som inte är iranska medborgare, men bosatta i Iran.

2) Skattepliktig inkomst

Till skattepliktig inkomst för fysiska personer räknas bl a

- a) löner och arvoden, vilka är underkastade en särskild löneskatt (se nedan),
- b) inkomst av jordbruk i Iran (efter särskilda regler),
- c) inkomst genom upplåtelse av rätt till eller överlåtelse av fast egendom,
- d) räntor, (enligt särskilda regler),
- e) inkomst av lotterier, gåvor och gratifikation m m (i den mån inte arvsskattelagen är tillämplig),
- f) inkomst av yrkesmässig verksamhet. Hit räknas all inkomst, som inte faller under punkterna a)—e), exempelvis inkomst av affärsverksamhet.

Den skattepliktiga inkomsten fastställs antingen på basis av föreskrivna räkenskaper eller genom tillämpning av viss procentsats av omsättning eller kapital. Bland de fysiska personer, som har skyldighet att föra räkenskaper, återfinns importörer, exportörer, köpmän, mäklare och kommissionärer, konstruktions- och byggnadsföretag samt konsulter för tekniska och industriella anläggningar. Räkenskaperna skall föras enligt av myndigheterna utfärdade föreskrifter, i annat fall påförs skattetillägg, varjämte beskattning sker enligt schablonmetod.

3) Skattesatser

Inkomstskatt för fysiska personer uttas med följande skattesatser (art. 134):

	0— 400.000 rials	15%
nästa	200.000	18
”	200.000	20
”	200.000	22
”	1.000.000	24
”	2.000.000	26
”	2.000.000	28
”	3.000.000	30
”	3.000.000	35
”	3.000.000	40
”	5.000.000	45
”	10.000.000	50
”	20.000.000	55
över	50.000.000	60

4) Löneskatten

Inkomst av anställning i Iran beskattas med en särskild *löneskatt*, antingen inkomsten erhålls i form av pengar eller i natura. Till inkomst räknas också alla med tjänst eller anställning förenade förmåner av olika slag, exempelvis bonus, gratifikationer, fri bostad och bilförmån. Värdet av den fria bostaden beräknas till 15% av lönen, oberoende av om bostaden är möblerad eller inte, medan värdet av fri bil — med eller utan drivmedel och/eller chaufför — värderas till 5.000 rials per månad. Av arbetsgivaren betalade pensionsförsäkringspremier inräknas inte i den anställdes inkomst, under förutsättning att premierna inte överstiger 15 % av den anställdes lön. Av s k nyårsgratifikation är de första 30.000 rials skattefria.

Löneskatten avdrages av arbetsgivaren från den anställdes lön och inbetalas av honom till skattemyndigheterna. Skatten avdrages efter följande skatteskala, som avser årslön:

Årslön	Skattesats
0 — 144.000 rials	0
på nästkommande 96.000 rials	8 %
på nästkommande 160.000 rials	10 %
på nästkommande 300.000 rials	12 %

(För lön som överstiger 700.000 rials per år tillämpas de under 1, 3) ovan angivna skattesatserna).

II. Beskattning av juridiska personer

1) Skattskyldighet

Skattskyldigheten för iranska bolag skiljer sig från den som åvilar utländska bolag.

Iranska bolag är skattskyldiga till iransk bolagsskatt för all inkomst, oavsett om den intjänats i eller utanför Iran, medan utländska bolag endast är skattskyldiga för i Iran intjänad inkomst. Till sådan inkomst räknas bl a inkomst genom investering av kapital eller arbete (vilka genomförs, direkt eller indirekt, genom filialer eller representationskontor m m) samt inkomst av olika slags rättigheter, exempelvis upplåtelse av licenser, av know-how m m. Den beskattningsbara inkomsten för detta slags utländska bolag påförs skatt enligt de skattesatser, som angivits ovan under I, 3).

Övriga juridiska personer påförs bolagsskatt med 10 % plus tillägg, vilka utgörs av 3% kommunalskatt och 0,35% handelskammarskatt. Den vinst, som återstår efter avdrag för dessa skatter (utom handelskammarskatt), (alltså 87 % av vinsten) beskattas på nytt på ettdera av följande två sätt:

A) I Iran inregistrerade aktiebolag

Den enligt ovan återstående bolagsvinsten beskattas med olika skattesatser allteftersom vinsten fonderas eller utdelas. Den del, som överförs till bolagets reserver påförs bolagsskatt med en fix skattesats av 25 %. Den del, som utdelas till utländska aktieägare, påförs skatt enligt den skatteskala som finns angiven i I, 3) ovan, medan den del som utdelas till iranska aktieägare påförs skatt med en fix skattesats av 15 %. Den del av vinsten, som fonderas hos bolaget utan att överföras till bolagets reserver eller som utdelas till ägare av innehavaraktier, påförs skatt enligt följande skatteskala:

Utdelad vinst:	Skattesats:
0 — 20 milj. rials	25 %
20 milj. — 40 milj. rials	30 %
40 milj. — 60 milj. rials	35 %
60 milj. — 80 milj. rials	40 %
80 milj. — 100 milj. rials	45 %
100 milj. — 200 milj. rials	50 %
över 200 milj. rials	55 %

Om det iranska aktiebolaget uppfyller följande förutsättningar, nämligen: a) att aktierna äro namnaktier, b) att de omsätts på fondbörsen i Teheran, c) att aktieägarna är minst 300 samt d) att ingen aktieägare ensam äger mer än 10 % av aktiekapitalet, beskattas vinst, som ej utdelats och som till sitt belopp inte överstiger 20 % av bolagets kapital efter en fix skattesats av 25 %, medan återstoden av den inte utdelade vinsten beskattas enligt tidigare angivna skattesatser.

B) Övriga juridiska personer

Den vinst, som återstår efter avdrag för bolagsskatt och kommunalskatt, (alltså 87 % av vinsten) beskattas på så sätt att den på varje andelsägare fallande delen av vinsten beskattas enligt de skattesatser, som angivits under punkt I, 3) ovan. Den skattskyldige har rätt att från den sålunda påförda skatten avdraga preliminärt betalad skatt. Taxering påförs i enlighet med förda räkenskaper med de korrigeringar däri, som skattemyndigheterna kan göra. I vissa fall förekommer också som nämnts skönstaxering, genom tillämpning av vissa procenttal exempelvis på företagets omsättning, på dess kapital eller på utbetalningar till dess personal. Om företaget under visst år lidit förlust, som godkänts av skattemyndigheterna, får denna förlust avdragas från kommande års vinst.

Alla avdragsgilla belopp måste vara verifierade och vara av sådant slag att deras uteslutande syfte varit att skapa skattepliktig inkomst för det iranska företaget under beskattningsåret i fråga. När det gäller filialer i Iran till utländska bolag krävs särskilt starka bevis för att utgifterna uteslutande avsett intjänande av inkomst i Iran.

De avdragsgilla utgifterna finns uppräknade i en omfattande lista i lagen och till denna har finansministeriet utfärdat bestämmelser om de maximibelopp, som får avdragas i olika fall. Avdragsgilla är bl a kostnader för inköp av varor och tjänster, personalkostnader inklusive därtill hörande ersättningar exempelvis för resor och gratifikationer, allmänna omkostnader, licensavgifter, forsknings- och utvecklingskostnader, skadestånd, låneräntor, värdelösa fordringar, avsättningar till reserver för avdragsgilla kostnader samt för osäkra fordringar samt förluster från tidigare år. De i lagen angivna, avdragsgilla kostnaderna är i och för sig att betrakta som en uttömmande uppräknade kostnader, men på förslag av finansministeriet kan även andra, icke uppräknade kostnader, godkännas som avdragsgilla.

Avskrivning för värdeminskning beräknas på anläggningstillgångens anskaffnings- eller tillverkningspris. Full avskrivning för visst beskattningsår medges blott, om tillgången i fråga kommit till användning redan under första hälften av beskattningsåret. Avskrivning skall ske enligt degressiv eller linjär metod och efter den avskrivningstabell, som offentliggjorts av skattemyndigheterna. För vissa tillgångar har därvid angivits ett visst procenttal, med vilket avskrivning skall ske och för andra har angivits att avskrivningen skall fullgöras under visst antal år. Som exempel kan nämnas att person- och lastbilar får avskrivas med 35 % samt att avskrivningstiden för de flesta maskiner inom kemisk industri är 10 år, inom elektroteknisk industri 8 år samt inom hotell- och restaurangbranschen 4 år.

Kostnaderna för etablering av ett bolag, exempelvis registreringsavgifter, kostnader för konsulter samt förlust på verksamhet, som skett innan bolaget kunnat etableras, skall avskrivas med lika stora belopp under fyra år.

Förluster, som godkänts av skattemyndigheterna, får som redan angivits avdragas med 1/3 under ettvarvt av tre efterföljande år. Förluster får inte föras tillbaka.

Lagen innehåller utförliga bestämmelser om skattebefrielse för vissa industrier i vissa områden. Sålunda kan industrietableringar i Irans gränstrakter erhålla fullständig skattebefrielse under 5, 8 eller 10 år och vissa industrier kan få skattebefrielse för en tid av 5 år, räknat från den tidpunkt, då de börjar sin verksamhet. Tillverkande företag, belägna runt Isfahan, inom en cirkel med 5 mils radie, kunna få partiell skattebefrielse under en tid av 5 år, under hänsynstagande till hur stor del av tillverkningen, som företaget måste exportera. Avsättningar för utvidgning eller utveckling av redan existerande tillverkningsanläggningar är också avdragsgilla, under förutsättning att projektets värde överstiger 5% av anläggningstillgångarnas, att särskilt godkännande erhållits från ekonomiministeriet samt att projektet färdigställts inom en tid av fem år.

För bolag med viss verksamhet sker beskattning av vinst i särskild ordning. Så är fallet exempelvis med byggnadsföretag, gruvföretag, sjö- och luftfartsföretag samt holdingbolag.

Byggnadsverksamhet i Iran påförs en särskild byggnadsverksamhetsskatt (oavsett om den bedrivs av fysiska eller juridiska personer). Med byggnadsverksamhet förstås i detta sammanhang uppförande av byggnader, av tekniska eller industriella installationer, av kommunikationsanläggningar, utförande av förslag och ritningar till byggnader och installationer, topografiska mätningar eller kontroll och tekniska beräkningar i fråga om kommande eller pågående byggnads- och installationsarbeten. Skatten, som uttas med 5,5%, består dels av en byggnadsverksamhetsskatt av 4% och dels av en förskottsbetalning av 1,5 % av den skatt, som påförs företagets vinst. Skatten avdrages av den, som lämnat beställning på byggnads- respektive installationsverksamheten, från varje betalning till det företag, som är huvudentreprenör. Om denne i sin tur anlitat underentreprenörer, får ovanstående skatt ej avdragas från betalningar till dessa.

I fråga om byggnadsverksamhet gäller en särskild regel för bestämmandet av den skattepliktiga vinsten. Denna beräknas nämligen till 8 % av de belopp som, för år räknat, utbetalas till byggnadsföretaget i fråga. I fråga om byggnadsverksamhet, som utförs av utländskt företag, som inte har registrerad filial i Iran, anses beskattningsåret sammanfalla med det utbetalande företagets. Eftersom man från de iranska myndigheternas sida bedriver arbete på att ändra denna skönstaxering för att övergå till beskattning av verksamheten på basis av därför förda räkenskaper finns anledning att redan nu inrikta verksamheten så att sådan beskattning i en nära framtid blir möjlig.

Exempel på skatteberäkning för filial som bedriver byggnadsverksam-

het i Iran, och där den beskattningsbara inkomsten beräknas till 8 % av erhållna belopp, vilka antas uppgå till 70 milj. rial:

Uppskattad beskattningsbar inkomst: 8 % av 70 milj.	5.600.000
Skatt att betala: skatter enligt I, 3)	1.388.000
kommunalskatt- 3 %	168.000
handelskammarskatt- 0,35 %	19.600
	1.575.600
Tillkommer: 4 % omsättningsskatt, ingående i byggverk- samhetsskatten om 5,5 %, avdragen vid källan	2.800.000
Sammanlagd skatt	4.375.600
Avgår: 5,5 % skatteavdrag vid källan	3.850.000
Kvarstående skatt att erlægga i samband med deklarationen	525.600

Fråga uppkommer i detta sammanhang, hur i Iran uppkommen och där beskattad vinst å exempelvis byggnadsverksamhet skall beskattas i Sverige. Eftersom Sverige saknar dubbelbeskattningsavtal med Iran, skall vinsten i sin helhet upptas till beskattning i Sverige, men den å vinsten erlagda iranska skatten får, i den mån så är möjligt, avräknas från svensk, statlig inkomstskatt enligt bestämmelserna i §§ 24—28 lagen om sis (omkostnadsavdrag medges enligt punkt 4 anvisningarna till 20 § KL). Som exempel på beskattningsförfarandet då dubbelbeskattningsavtal föreligger kan tas bestämmelserna i avtalet mellan Iran och Västtyskland, vilket trädde i kraft den 30 december 1969. Enligt artikel 7 av detta avtal får vinst av rörelse bedriven från fast driftställe i Iran beskattas i Iran. Dubbelbeskattning undviks enligt artikel 24 avtalet på så sätt att vinsten inte blir föremål för beskattning i Västtyskland, men medräknas vid bestämmandet av den skattesats, som skall tillämpas på den i Västtyskland beskattningsbara inkomsten.

Om entreprenadverksamheten i stället bedrivits av ett aktiebolag och vinsten fastställts på grundval av förda räkenskaper skulle beskattningssituationen kunna beskrivas på följande sätt (härvid har antagits att de sammanlagt erhållna beloppen under beskattningsåret uppgår till 500 milj. rial, att den beskattningsbara vinsten uppgår till 80 milj. rial, att samtliga aktier är namnaktier samt att de till 60 % ägs av personer bosatta i Iran och till 40 % av utlänningar och vidare att av vinsten utdelas 40 milj. rial, medan av den återstående vinsten 6 milj. rial överförs till reservfonden och resten balanseras i ny räkning). Skatteberäkningen blir då följande:

	Skatt	Beskattningsbar vinst
Beskattningsbar vinst		80.000.000
Skatt: bolagsskatt 10 %		
(uttas ej å byggn. verk.)	—	—
kommunalskatt 3 %	2.400.000	2.400.000
handelskammarskatt, 0,35 %	280.000	—
	<u>2.680.000</u>	<u>77.600.000</u>
Utdelning: till iranska aktieägare (se nedan)		24.000.000
utländska aktieägare (se nedan)		16.000.000
Överföring till reservfond, 25%	1.500.000	<u>6.000.000</u>
Vinst som överförs i ny räkning- beskattad enligt II, 1), A)	8.480.000	<u>46.000.000</u>
	<u>12.660.000</u>	<u>80.000.000</u>
Tillkommer: 4 % omsättningsskatt av byggskatten om 5,5 % av- dragen vid källan	<u>20.000.000</u>	
Sammanlagd bolagsskatt	32.660.000	
Avgår 5,5 % prel. byggskatt	<u>27.500.000</u>	
	5.160.000	
Skatt på utdelning:		
till iranska aktieägare, 15 %	3.600.000	
till utländska aktieägare, enligt I, 3)	5.100.000	
Skatt att betala vid deklarationstillfället	<u>13.860.000</u>	

Företag som erhåller inkomst genom att *utvinna mineralolja* beskattas med en skattesats av 55 % av vinsten.

Sjö- och luftfartsföretag påförs inkomstskatt med en fix skattesats av 5 % på biljettpriser för passagerare och på fraktpriset för varutransporter från Iran, oavsett om beloppet i fråga erhålls i Iran eller annorstädes.

Dotterbolag till *internationella holdingbolag* åtnjuter flera skatteförmåner, nämligen: a) befrielse från skatt för 15% av den skattepliktiga vinsten, b) befrielse från bolagsskatten om 10 %, från kommunalskatten om 3 % samt från handelskammarskatten om 0,35 % samt c) med tillstånd av ekonomiministeriet kan bolaget skattefritt, överföra skattepliktig vinst till sina reserver i syfte att öka sin affärsverksamhet. Minst 90% av dotterbolagets aktiekapital måste tillhöra holdingbolaget och dessutom måste dess verksamhet vara begränsad till investeringar i andra bolag, dess aktier vara namnaktier, antalet aktieägare minst ettusen, ingen av aktieägarna inneha mer än 10 % av aktiekapitalet och aktierna vara noterade på börsen.

Från utdelning, ränta och licensavgifter avdrages källskatt på följande sätt. Källskatt från *utdelning* avdrages på sätt som anges i II, 1), A) ovan. Andra

föreskrifter anges i dubbelbeskattningsavtal som Iran ingått. Enligt avtalet med Västtyskland av år 1969 (artikel 10) gäller exempelvis att från utdelning från iranskt aktiebolag får avdragas iransk källskatt med högst 15 %, om mottagaren är ett västtyskt bolag, som direkt äger minst 25 % av de röstberättigade aktierna i det iranska bolaget samt med högst 20 % i övriga fall. Vidare föreskrivs i artikel 24 avtalet att utdelningen är undantagen från beskattning i Västtyskland i det första av ovannämnda två fall samt att den iranska skatten i övriga fall skall avdragas från den västtyska skatten på utdelningen i fråga, dock högst med den västtyska skattens belopp.

Från *räntebetalningar* avdrages likaså källskatt men från denna regel finns flera undantag. Skatt avdrages sålunda inte från ränta å bankdepositioner, skattkammарväxlar och statsobligationer. I övriga fall måste emellertid räntebetalaren avge deklaration varje år och innehålla skatt enligt den skatteskala som återfinns i I, 3) ovan. Även i detta fall kan andra bestämmelser återfinnas i dubbelbeskattningsavtal. Sålunda föreskrivs i artikel 11 av det västtyska avtalet att iransk källskatt får avdragas med högst 15 % samt i artikel 24 avtalet att den iranska skatten skall avdragas från den västtyska skatten på räntan i fråga, dock högst med den västtyska skattens belopp.

Belopp som utländska fysiska eller juridiska personer erhåller för upplåtelse av rätt att nyttja immateriella rättigheter eller koncessioner (eller filmer) anses som mottagarens inkomst i Iran. Den skattepliktiga inkomsten beräknas till mellan 20 % och 90 % av varje års totalbelopp. Å denna skattepliktiga inkomst uttas dels kommunalskatt med 3 % och dels inkomstskatt enligt den skatteskala som återfinns i punkt I, 3) ovan. Den som betalar licensavgiften skall innehålla skatten. Även i detta fall kan dubbelbeskattningsavtal innehålla särskilda bestämmelser, så exempelvis artikel 12 i avtalet med Västtyskland, enligt vilken iransk källskatt får avdragas med högst 10 %, vilken skatt enligt artikel 24 avtalet skall avdragas från den västtyska skatten på royalty, dock högst med den västtyska skattens belopp.

I artikel 24 föreskrivs vidare att om utdelning eller royalty är befriade från skatt i Iran eller där påförs skatt med reducerad skattesats på grund av särskilda bestämmelser för att främja utländska investeringar, skall avräkning från västtysk skatt medges med den skatt som skulle uttagits, om dessa särskilda skattelättnader ej medgivits.

Belopp, som utländska bolag eller andra med hemvist utanför Iran, erhåller för teknisk hjälp av olika slag anses som skattepliktig inkomst i Iran, som beräknas till 45 % av de sammanlagda, årliga betalningarna. Om mottagaren av betalningarna använder mer än 35 % av sitt arvode för i Iran betalbara löner, beräknas den skattepliktiga inkomsten till 35 % av det sammanlagda arvodet och om arvodet betalas av ett ministerium eller annat regeringsorgan, kan den skattepliktiga inkomsten stundom beräknas till belopp, som understiger 20 % av bruttobeloppet. Från den skattepliktiga inkomsten

avdrages kommunalskatt med 3 % och inkomstskatt enligt den skatteskala som återfinns i punkt I, 3) ovan. Även i detta fall kan dubbelbeskattningsavtal innehålla andra bestämmelser.

Beskattningsår

Skatteåret börjar den 21 mars och slutar den 20 mars (det iranska året) eller motsvarar räkenskapsår, om detta avviker från skatteåret. Inkomstdeklaration måste inges till skattemyndigheterna senast fyra månader efter skatteårets utgång, tillsammans med betalning av skatten. Juridiska personer måste till deklarationen foga den av bolagsstämman godkända balans- samt vinst- och förlusträkningen. Deklarationen behandlas av skattemyndigheterna inom 16 månader efter skatteårets slut. Om inga anmärkningar framställts under denna tid, är deklarationen att anse som godtagen av skattemyndigheterna.