

中国居民赴沙特阿拉伯 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了帮助对外投资者了解和熟悉沙特阿拉伯王国（以下简称“沙特”）的经济概况、投资环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴沙特阿拉伯投资税收指南》（以下简称《指南》）。该指南围绕沙特的基本情况、投资环境、税制状况、税收征管、税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章沙特经济概况，主要介绍沙特近年经济发展情况、支柱和重点行业、经贸合作、投资政策等。

第二章沙特税收制度简介，主要介绍沙特的税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详细情况。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍沙特的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、纳税评估以及争议解决等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。

第五章中沙税收协定及相互协商程序，主要介绍中沙税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章在沙特投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴沙特投资的税收风险。

本指南仅基于 2024 年 6 月 30 日前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”纳税人在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务检查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 沙特经济概况.....	1
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.1.1 主要经济数据.....	1
1.1.2 进出口情况.....	1
1.1.3 就业情况及经济发展规划.....	1
1.2 支柱和重点行业.....	3
1.2.1 石油业.....	3
1.2.2 天然气业.....	3
1.2.3 钢铁产业.....	3
1.2.4 采矿业.....	4
1.2.5 建材产业.....	4
1.2.6 化工产业.....	4
1.3 经贸合作.....	4
1.3.1 参与地区性经贸合作.....	5
1.3.2 与我国的经贸合作.....	5
1.4 投资政策.....	7
1.4.1 投资门槛.....	7
1.4.2 投资吸引力.....	8
1.4.3 投资注意事项.....	9
第二章 沙特税收制度简介.....	12
2.1 概览.....	12
2.1.1 税制综述.....	12
2.1.2 税收法律体系.....	12
2.1.3 最新税制变化.....	13
2.2 企业所得税.....	19
2.2.1 居民企业.....	19
2.2.2 非居民企业.....	29
2.2.3 其他.....	33
2.3 个人所得税.....	33
2.3.1 居民纳税人.....	33
2.3.2 非居民纳税人.....	34
2.4 增值税.....	35

2.4.1 概述.....	35
2.4.2 税收优惠.....	43
2.4.3 应纳税额.....	44
2.4.4 其他.....	49
2.5 消费税.....	57
2.5.1 概述.....	58
2.5.2 税收优惠.....	60
2.5.3 应纳税额.....	61
2.5.4 其他.....	61
2.6 其他税费.....	64
2.6.1 扎卡特税.....	64
2.6.2 关税.....	66
2.6.3 土地税.....	70
2.6.4 人头税.....	71
2.6.5 房地产交易税.....	72
2.6.6 社会保障缴款.....	73
2.6.7 经济特区特殊优惠政策.....	73
第三章 税收征收与管理制度.....	76
3.1 税收管理机构.....	76
3.1.1 税务系统机构设置.....	76
3.1.2 税务管理机构职责.....	76
3.2 居民纳税人征收管理制度.....	76
3.2.1 税务登记.....	77
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	80
3.2.3 纳税申报.....	84
3.2.4 税务检查.....	88
3.2.5 税务代理.....	89
3.2.6 法律责任.....	89
3.2.7 其他征管规定.....	91
3.3 非居民纳税人税收征收管理.....	93
3.3.1 非居民税收征收管理简介.....	93
3.3.2 非居民企业税收管理.....	93
3.3.3 其他.....	93
第四章 特别纳税调整政策.....	95
4.1 关联交易.....	95
4.1.1 关联关系判定标准.....	95

4.1.2 关联交易基本类型.....	97
4.1.3 关联申报管理.....	97
4.2 同期资料.....	99
4.2.1 分类及准备主体.....	99
4.2.2 具体要求及内容.....	100
4.3 转让定价调整.....	106
4.3.1 独立交易原则.....	106
4.3.2 转让定价主要方法.....	106
4.3.3 转让定价调整.....	107
4.4 预约定价安排.....	109
4.4.1 适用范围.....	109
4.4.2 程序.....	109
4.5 受控外国企业.....	109
4.5.1 判定标准.....	109
4.5.2 税务调整.....	109
4.6 成本分摊协议管理.....	110
4.6.1 主要内容.....	110
4.6.2 税务调整.....	110
4.7 资本弱化.....	110
4.7.1 判定标准.....	110
4.7.2 税务调整.....	110
4.8 法律责任.....	110
第五章 中沙税收协定及相互协商程序.....	111
5.1 中沙税收协定.....	111
5.1.1 中沙税收协定.....	111
5.1.2 适用范围.....	111
5.1.3 常设机构的认定.....	112
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	117
5.1.5 沙特税收抵免政策.....	125
5.1.6 无差别待遇原则.....	125
5.1.7 在沙特享受税收协定待遇的手续.....	125
5.2 沙特税收协定相互协商程序.....	126
5.2.1 相互协商程序概述.....	126
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	127
5.2.3 相互协商程序的适用.....	127
5.2.4 启动程序.....	128

5.2.5 相互协商的法律效力.....	130
5.2.6 沙特仲裁条款.....	130
5.3 中沙税收协定争议的防范.....	130
5.3.1 中沙税收协定争议概述.....	130
5.3.2 中沙税收协定争议产生的主要原因及表现.....	131
5.3.3 妥善防范和避免中沙税收协定争议.....	133
第六章 在沙特投资可能存在的税收风险.....	135
6.1 信息报告风险.....	135
6.1.1 登记制度.....	135
6.1.2 信息报告制度.....	136
6.2 纳税申报风险.....	138
6.2.1 在沙特设立子公司的纳税申报风险.....	138
6.2.2 在沙特设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	138
6.2.3 在沙特取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	138
6.3 调查认定风险.....	139
6.3.1 认定居民企业.....	139
6.3.2 BEPS 行动计划.....	139
6.3.3 转让定价调查风险.....	140
6.4 享受协定待遇风险.....	140
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险.....	140
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	141
6.5 其他风险.....	142
6.5.1 金融账户涉税信息自动交换标准影响.....	142
6.5.2 税收抵免.....	142
6.5.3 股权结构风险.....	143
6.5.4 劳动合同风险.....	144
参 考 文 献.....	145
附录一 沙特政府部门和相关机构一览表.....	146
附录二 中国与沙特签订双边文件一览表.....	147
附录三 沙特预提税率一览表.....	149

第一章 沙特经济概况

1.1 近年经济发展情况

1.1.1 主要经济数据

2023 年，沙特 GDP 为 1.06 万亿美元，实际增长率为-0.8%。2018 至 2023 年，沙特 GDP 数据如下表所示。

表1 沙特2018年至2023年GDP数据

年份	GDP（亿里亚尔）	GDP（亿美元）	人均GDP（美元）	GDP增长率
2018	31,747	8,464	24,169	3.2%
2019	32,095	8,383	23,399	1.1%
2020	30,946	7,337	20,381	-3.6%
2021	32,516	8,739	24,309	5.1%
2022	34,951	11,071	30,407	7.5%
2023	34,687	10,670	28,880	-0.8%

数据来源：国际货币基金组织

根据国际货币基金组织数据，2023 年沙特政府财政收入 11,930 亿里亚尔，占 GDP 的 29.8%；政府财政支出总额为 12,750 亿里亚尔，占 GDP 的 31.8%。沙特财政部预计 2024 年沙特政府财政收入将达到 11,700 亿里亚尔，财政支出将达到 12,500 亿里亚尔。

2024 年一季度，沙特消费者价格指数（CPI）为 1.7%。

1.1.2 进出口情况

2023 年沙特进出口总额为 5,330.6 亿美元，其中出口额 3,221.3 亿美元，进口额 2,109.3 亿美元。2023 年沙特前五大出口目的地依次为中国、印度、日本、韩国和美国；前五大进口来源地依次为中国、美国、阿联酋、印度和德国。出口以石油和石油产品为主，约占出口总额的 80%，石化及部分工业产品的出口量也在逐渐增加。进口主要是机械设备、食品、纺织等消费品和化工产品。

1.1.3 就业情况及经济发展规划

（1）就业情况

根据沙特统计局官方数据，截至 2023 年第四季度，沙特总失业率为 5.1%。沙特外籍劳工就业率为 73.8%，其中外籍男性就业率为 92.5%，主要在家政、建筑、批发零售与机动车维修、制造业等行业工作；外籍女性就业率为 30.2%。近年来，沙特政府通过提高工作签证申请配额门槛、征收外国劳工人头费和家属费、限制外国劳工从业工种等手段，加大外国劳工在沙特就业难度和成本，大批外国劳工被迫离开沙特。

（2）经济发展规划

2016 年沙特启动的“2030 愿景”计划，在促进经济繁荣的核心框架内，第一层目标是提高就业率、推动经济多样化发展；第二层目标是提高私营业对经济贡献、实现能源行业价值最大化、发展具有前景的非油行业、巩固沙特全球物流中心的地位；第三层目标涉及非油行业发展的四个方面：实现矿业价值最大化、推动具有前景的工业本土化、军工业本土化、提高非油行业的本地化比重。最终打造第四次工业革命的 5 个国家级能力中心，将石油和天然气行业本地化比例增至 70%，制药行业本地化比例增至 30%。

2021 年，沙特公共投资基金（以下简称“PIF”）发布下一个五年投资计划，旨在发展基金对关键领域的支持作用，加速推动“2030 愿景”下经济社会转型。未来五年，PIF 资产规模将扩增至 1.07 万亿美元，为目前的两倍。计划向本国经济注入 4,000 亿美元，其中对非油经济的支持规模为 3,200 亿美元，可以创造 180 万个就业岗位。

2022 年 10 月 18 日，为推动工业行业发展，沙特王储穆罕默德正式启动国家工业战略，并成立以王储为首的工业最高委员会，负责制定工业部门治理模式、监督行业发展。另外，还与私营部门成立工业委员会，确保投资者能参与政策和决策制定。通过国家工业战略以及与私营部门的合作，沙特将成为帮助稳定全球供应链、向世界出口高科技产品的领先工业强国。

2023 年 5 月，沙特宣布设立四个经济特区，分别是“阿卜杜拉国王经济城”“拉斯海尔”“吉赞”“云计算”四个经济特区。特区入驻企业将享受优惠税率，进口、生产投入、机械和原材料免关税，100%外资所有权等优惠政策。

1.2 支柱和重点行业

1.2.1 石油业

石油和石化工业是沙特的经济命脉。2023 年沙特已探明石油储量 2,672 亿桶，居全球第二位，约占全球总储量的 17.03%，每日原油产能 1,339 万桶，并有能力将此日产量继续保持 50 年。2023 年，沙特石油石化产业生产总值为 12,552 亿里亚尔，占 GDP 的 31.4%。沙特阿美公司计划到 2025 年投资 3,340 亿美元支持石油产业，一方面扩大海上油田勘探，一方面大力发展非常规油气勘探开发。

近年来，沙特政府充分利用本国丰富的石油、天然气资源，积极引进国外的先进设备，大力发展钢铁、炼铝、水泥、海水淡化、电力工业、农业和服务业等非石油产业，旨在摆脱对原油产业的过度依赖，促进经济多元化发展。

1.2.2 天然气业

截至 2023 年底沙特已探明天然气储量 9.65 万亿立方米，居全球第六位，约占全球总储量的 4.2%。目前沙特生产的天然气主要用于满足国内消费。沙特正开发贾富拉（Jafurah）天然气田，该气田是世界上最大的天然气项目之一，总估值超过 1,100 亿美元，天然气蕴藏量预估达 5.66 万亿立方米，预计于 2025 年开始投产，开采的大部分天然气用于制造蓝氢。

1.2.3 钢铁产业

沙特钢材年产能约为 1,200 万吨。主要企业是沙特基础工业公司旗下的沙特钢铁公司。该公司是中东地区最大的集成钢材生产商，在世界钢铁企业中排名第 16 位，当前产能和发货量为 600 万吨，占沙特终端市场的 50%左右，生产螺纹钢、线材、冷热轧钢、扁钢等

全系列产品。

此外，拉吉哈钢铁公司（Al Rajhi Steel）和伊特法克钢铁制品公司产能也较大。拉吉哈钢铁公司年产能约 100 万吨，宣称将在阿卜杜拉齐兹经济城投资 40 亿美元，新增 260 万吨产能。伊特法克钢铁制品公司是沙特最大的私营钢铁企业，在达曼和麦加设厂，年产 300 万吨钢筋、钢坯、直接还原铁、条钢和线材。除上述企业外，沙特还有数家中小型钢铁企业，但产品同质化严重，竞争激烈。

1.2.4 采矿业

沙特“2030 愿景”及《2020 年国家转型计划》均以采矿业改革为切入点，刺激行业大规模增长。沙特拥有丰富的矿产资源，包括磷酸盐、铝土矿、金、银、铅、锌、铜、铁矿石以及稀土等。沙特已探明的金属矿产种类有 30 多种，其中以金矿储量最为丰富，占全部金属矿产的 33%。沙特有 35 个具有特定地质构造的地区，称为矿产带，其中蕴藏着丰富的矿藏。

1.2.5 建材产业

作为中东地区最大的需求市场，沙特 40% 的装修建材依赖进口，市场活力不容小觑。受政府和私营部门纷纷推出大型基建项目的影响，沙特国内建材市场上水泥、瓷砖和大理石等建材的需求量明显增加。同样，巨大的需求还催生了新建瓷砖和石料工厂的良机。目前，沙特水泥产能已经过剩，部分沙特生产的水泥向周边国家出口，瓷砖等建材市场也已基本饱和。

1.2.6 化工产业

沙特化工的旗舰企业是沙特基础工业公司。沙特基础工业公司在聚乙烯、聚丙烯及其他先进热塑性产品、乙二醇、甲醇和化肥制造领域都处于全球领先地位。公司业务遍及全球 40 多个国家和地区。沙特基础工业公司在沙特建立了 20 个世界级工厂。此外，还在美洲、欧洲和亚太地区设有生产基地。

1.3 经贸合作

1.3.1 参与地区性经贸合作

沙特奉行独立自主的外交政策。依托政治、宗教影响力及经济实力，积极参与地区事务。重视发展同美国关系，同时开展多元化外交，加强同巴基斯坦、马来西亚等亚洲伊斯兰国家以及中国、日本的交往，积极发挥石油大国作用，已经同 130 多个国家建立外交关系。2005 年 12 月，沙特正式加入世界贸易组织。

目前，沙特是石油输出国组织、世界贸易组织、阿拉伯国家联盟、伊斯兰合作组织（OIC，秘书处设在沙特吉达）、海湾阿拉伯国家合作委员会（GCC）的重要成员，也是二十国集团（G20）中唯一的阿拉伯国家。沙特还是伊斯兰教第一圣地麦加和第二圣地麦地那的所在地，在中东乃至世界范围内的政治、经济和宗教领域拥有举足轻重的地位。2020 年，沙特以轮值主席国身份成功举办 G20 领导人峰会和系列活动。

其中，海湾阿拉伯国家合作委员会（以下简称“海合会”），是海湾地区最主要的政治经济组织。海合会成立于 1981 年，总部设在沙特首都利雅得，成员国包括沙特、阿联酋、卡塔尔、科威特、阿曼、巴林六国。海合会自成立以来，每年 11 月或 12 月召开首脑会议。此外，1999 年起一般还在没有举办首脑会议的时候召开非正式首脑协商会议，就相关重要问题协调立场，但不作决议。六国的外交、国防、内政、石油、财经等大臣（部长）也定期或根据需要召开会议，旨在协调立场，采取联合行动。2022 年 12 月，海合会第 43 届首脑会议在沙特首都利雅得举行，海合会六个成员国重申将加强团结，共同致力于实现海湾经济一体化。

1.3.2 与我国的经贸合作

2001 年以来，沙特一直是中国在中东地区第一大贸易伙伴。中国自 2013 年以来成为沙特第一大贸易伙伴，2023 年中沙双边贸易额 1,072.3 亿美元，其中中国出口额 428.6 亿美元，进口额 643.7 亿美元。中国主要出口机电产品、金属及其制品、汽车轮船、纺织服装等，主要进口原油、石化产品等。海关数据显示，2023 年中国进口沙特原油 8,596 万吨。

2022 年 12 月 10 日，国家主席习近平出席中国—阿拉伯国家峰会、中国—海湾阿拉伯国家合作委员会峰会并对沙特进行国事访问。此次峰会上，习近平主席发表了《继往开来，携手奋进 共同开创中海关系美好未来》的主旨讲话，提出“共促团结的伙伴、共谋发展的伙伴、共筑安全的伙伴、共兴文明的伙伴”的四大伙伴关系。

中阿双方发表《首届中阿峰会利雅得宣言》，一致同意全力构建面向新时代的中阿命运共同体，加强中阿团结协作，助力各自民族复兴，促进地区和平发展，维护国际公平正义，为构建人类命运共同体贡献力量。双方商定要通过中阿合作论坛框架下各项机制深化中阿各领域合作，合力应对共同发展挑战。双方将就涉及彼此核心利益和重大关切的问题保持相互支持，在各类国际场合就共同关心的国际问题加强团结。双方还倡导开展文明对话交流，维护世界文明多样性，摒弃对特定文明的歧视与偏见，反对“文明冲突论”。

中国同海合会国家领导人发表《中海峰会联合声明》，宣布加强中海建立起来的战略伙伴关系，体现了中国同海合会国家的政治互信和深厚情谊，绘就了中国同海合会国家务实合作发展蓝图，增进了中国同海合会国家在重大国际和地区问题上的共识，成为中海关系未来发展的行动指南。峰会还发表《中海战略对话 2023 年至 2027 年行动计划》，就未来 5 年中海在政治、经贸、能源、文化和旅游、教育、科技等领域合作作出规划。

沙特领袖萨勒曼国王同中国国家主席习近平会见并亲自签署首份《中沙全面战略伙伴关系协议》。双方商定每两年在两国轮流举行一次元首会晤，同意将中沙高级别联合委员会牵头人级别提升至总理级。从延布炼厂到古雷乙烯石化项目，从吉赞产业集聚区到红海公用基础设施项目，从 5G 通信到合作探月，中沙两国合作阔步前行，重大项目顺利推进。此次访问期间，两国领导人一致同意对接共建“一带一路”倡议与沙特“2030 愿景”，双方发表联合声明，签署 20 份合作成果文件，覆盖共建“一带一路”、能源、投资、司法、教育、新闻等领域。

2023 年 3 月 28 日，国家主席习近平同沙特王储兼首相穆罕默德

德通电话。习近平指出，最近，在中国、沙特、伊朗共同努力下，沙特、伊朗在北京对话成功举行并取得重大成果，有助于沙伊两国改善关系，对增强地区国家团结合作、缓解地区紧张局势具有重大示范效应，得到国际社会广泛好评。近年来地区国家间缓和关系势头明显增强，充分表明通过对话协商解决矛盾分歧顺应民心，符合时代潮流和各国利益。希望沙伊双方秉持睦邻友好精神，在北京对话成果基础上不断改善关系。

2024年5月20日，中国-沙特高级别联合委员会财金分委会第三次会议在北京举行，双方围绕宏观经济形势与政策，金融、税收、海关和投融资合作，在二十国集团、多边开发机构和国际金融机构等框架下的合作等议题进行了讨论并达成多项共识。

1.4 投资政策

1.4.1 投资门槛

（1）相关程序和政策

2020年3月成立的投资部直接负责协调沙特政府各部门处理沙特境内外商投资事务的官方机构，旨在改善沙特国内投资环境，提高对外资的吸引力，为境内外投资者提供全方位的服务，尤其鼓励在能源、运输及知识产业领域的投资。除了禁止和限制外商投资清单中所列的业务和其他一些由专门部门审批的业务外，外国投资者想要投资于沙特某个行业，都必须先向投资部申请投资许可证。

沙特允许外资以合资或独资方式在沙特设立公司、工厂或开设办事处（无经营权限）。沙特对外国公司实施平等保护，外国公司与本国公司一样，受《公司法》的约束。

外国投资者在沙特进行任何长期或短期的投资活动都必须获得由投资部颁发的许可证（又称“投资执照”）。外国投资者有权将其通过出售自身股份或企业获得的利润或盈余汇往国外，或以其他合法手段使用，也可以汇出必要款项用于履行与项目相关的合同义务。

在沙特本地新注册和已经注册的公司必须有益于沙特经济发展及技术传播。所有公司必须开设自己的网站，并在网站公布公司名称、管理人员、邮政地址、经营范围、已完成的工程或产品以及其他有关的基本信息。

（2）外资并购相关规定

沙特主管外资市场并购的政府管理机构包括资本市场管理局、沙特商业投资部以及沙特竞争监管局。

沙特资本市场管理局于 2007 年颁布了《并购规则》，并于 2012 年做了有关修订，该规则对于公司兼并和收购的具体要求和程序作了详细规定。此外，《资本市场法》《竞争法》和《公司法》的有关条款也对兼并和收购作了相关规定。

沙特市场中典型的并购方式有股权收购和资产收购两种。收购需要合法生效的收购协议。在股权收购中需由全体股东签署同意将公司股权让与第三方的书面决议，并经投资部核准、公证机关公证后，通过官方公报刊发。在资产收购中，收购方可选择收购全部资产或部分资产。

外国投资者在进行收购时，首先需要向投资部申请外资许可证，如果该企业已经享有许可证，则只需对许可证进行相应的修改。外国投资者不能直接购买国有企业私有化的股票。

值得关注的是，沙特法律不允许外国公司分公司在沙特收购另一家公司的股份，成为另一家公司的股东，原因是沙特法律认为外国公司分公司是其母公司法律人格的延伸，其自身没有独立的法律人格，因而没有对外投资和收购资格。

1.4.2 投资吸引力

（1）优惠政策框架

在沙特的外商直接投资，可享受沙特政府颁布的一系列优惠政策措施，而外商在沙特政府规划的六座经济城（拉比格阿卜杜拉国王经济城、麦地那经济城、吉赞经济城、哈伊勒经济城、塔布克经济城、阿赫萨经济城）、全国 30 多座已建和在建的工业城以及朱拜勒、延布两个专属工业区内投资则可享受到沙特政府提供的更加优

惠的地区性投资优惠待遇，尤其是能够享受包括廉价能源供应、廉价项目用地、优惠劳工措施、企业所得税减免、免除原材料及器械进口关税等在内的一系列优惠措施。

（2）行业鼓励政策

沙特投资部在其网站上公布的六大类鼓励性投资行业包括：

①以能源为基础的产业：包括原油炼化、石化、化肥、淡化海水与发电业、冶金开矿行业等；

②运输物流：包括航空、铁路、港口码头、道路、物流等；

③信息通讯技术产业；

④医疗卫生；

⑤生命科学；

⑥教育。

（3）地区鼓励政策

延布工业城对外国投资有更加优惠的政策支持，允许设立外商独资企业，所有企业不论何种资本类型均享受国民待遇；所有生产所必需的原材料免进口关税；建设项目可获得项目投资金额 50%，最高 1 亿美元的无息贷款；租购房屋土地可享受较低的价格和长期固定的租金；政府采购倾向于在本国制造的产品；回撤资金无严格限制等。

1.4.3 投资注意事项

1.4.3.1 政治稳定性

沙特政局长期保持稳定，但近期由于受到周边局势，以及东部什叶派抬头的影晌，东部和南部等边境省份的安全隐患有所加大。

1.4.3.2 社会治安

沙特本国内部无反政府武装组织，但是也门的反政府武装组织胡塞武装对沙特本国安全造成威胁。2020 年，胡塞武装向沙特境内（主要是南部吉赞地区）发射了 75 枚弹道导弹和巡航导弹，发动无人机袭击 267 次。

沙特当地居民不可私自持枪，仅可通过办理相关手续持有气枪。沙特尚未对外公布发生的所有恐怖袭击案件，本地未发生过中国公民被绑架事件。

1.4.3.3 外国人政策

2020 年 11 月，沙特人力资源与社会发展部发布私营领域外籍雇员改革计划，正式废除外籍劳工“保人”制度，相关举措已于 2021 年 3 月 14 日正式生效。

“保人”制度指外籍雇员需要本国雇主担保才能获得签证及合法地位，无保人许可私自调换工作、更换保人、离开国境将被视为违法行为。新出台的外籍雇员改革计划按照国际惯例废除“保人”制度，具体措施包括：

（1）允许外籍雇员就业自由流动。雇员在具有约束力的工作合同到期时，无需雇主同意即可更换雇主自主择业。

（2）改革出境和再入境签证。外籍雇员在提出申请后不经雇主同意即可离开沙特外出旅行，但要以电子方式通知雇主。

（3）改革最终离境签证。外籍雇员在雇佣合同终止后可不经雇主同意离开沙特，但要以电子方式通知雇主，同时承担违反雇佣合同有关的所有后果（财务或其他方面）。上述事宜皆可通过手机应用程序完成。

1.4.3.4 经济政策风险

沙特政策的透明度尚需提高。沙特对外国投资持开放态度，但对项目优惠措施采取“一事一议”政策，在优化服务水平、简化程序、税收等方面的优惠透明度不够。鉴于沙特当前仍高度依赖原油出口，而且产业结构单一，能源价格的周期波动对国家经济政策和宏观规划有较大影响。

1.4.3.5 法律风险

按照沙特《外国投资法》，外资企业可以在沙特国内成立全资子公司或分公司，享受沙特当地法人公司的同等待遇。但在实际运作中，《外国投资法》的相关规定较为笼统，沙特政府相关部门往

往通过独立的规章制度对本国企业和国民给予更多保护，中资企业不易享受到实际意义上的同等待遇。此外，根据《外国投资法》，合法注册的外资企业不必通过沙特代理人进行商务活动。但实际上，根据沙特各相关政府部门的内部规定，外资企业与当地注册、劳动、税收、海关等政府部门打交道时，必须委托沙特当地代理人或代理机构，否则不予接待，特别是在协调处理一些难点问题时，只能通过当地代理人或中间人协调政府关系，此举对外资企业不利。另外，虽然沙特的投资管理运作较为规范而且法律严格，但沙特国内仲裁机构偏袒当地人的情况也有可能发生，中国投资者应严格按照当地法律办事，签署投资合同前应咨询当地法律顾问，评估风险，必要时可向使馆经商处求助。

第二章 沙特税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

沙特的税收和财政由沙特政府统筹，按计划和预算分配各地方，由财政部负责税法实施和保障税款征收。扎卡特、税务和海关总局为沙特税务主管部门，直接向财政部部长报告。

沙特所得税法（王室法令第 3321 号）是沙特关于所得征税的统一税法，沙特国内不区分企业所得税与个人所得税，该税法将企业利润、个人所得、股息及资本利得等收入都作为一般性所得统一课税。沙特对沙特籍公民收入征收扎卡特税（Zakat）。扎卡特税又称“天课”，根据伊斯兰教法征收。沙特与海合会成员国共同行动，自 2018 年起开征增值税。目前征收的其他税费还有消费税、关税、土地税、人头税和房地产交易税等。

2.1.2 税收法律体系

沙特于 1950 年 11 月 2 日通过王室法令第 3321 号颁布了所得税法，自 1950 年 10 月 13 日起实施。该法作为沙特国内最主要的税收法律，规定了所得税及天然气投资税纳税人的征纳义务和程序。

与此同时，沙特王室法令第 8634 号于 1951 年 4 月 7 日颁布，规定了扎卡特税的征收。财政部根据该法令于 1951 年 5 月 13 日发布了 393 号部长决议。通过上述一系列王室法令及部长决议的颁布实施，沙特正式建立了对沙特籍居民征收扎卡特税，对非沙特籍居民征收所得税及天然气投资税的税收法律体系。

2017 年 7 月 12 日，沙特议会通过了《增值税法（草案）》。7 月 25 日，沙特《增值税法》获王室批准（王室法令第 M/113 号）并于次日官方公报正式公布。《增值税法》规定自 2018 年 1 月 1 日起开征增值税。2017 年 9 月 5 日，沙特在税务机关官网上发布《增值

税法实施条例》（Value Added Tax-Implementing Regulations），共 12 章 79 条，该条例对《增值税法》中的规定进行了细化。

《消费税法》由沙特税务机关于 2017 年 5 月 26 日公布，并于 2017 年 6 月 11 日生效。2017 年 6 月 6 日发布的《消费税法实施条例》为《消费税法》的适用和纳税人在注册和合规方面的责任提供了额外的指导。税务机关于 2019 年 5 月 15 日在官方公报上公布了《消费税法实施条例》的修订版。

2.1.3 最新税制变化

近年来，沙特境内税制变化趋势呈现频率高、速度快、与国际接轨等特点。当前税制的变化主要包括：增值税的引入与税率的提高，逐步引入 OECD 的税基侵蚀和利润转移（以下简称“BEPS”）^[1]计划，设立新经济特区并给予一定的税收优惠，稳步推进电子发票系统的实施，更新转让定价指南等。

2.1.3.1 沙特开征增值税

沙特于 2018 年 1 月 1 日起开征增值税。按计划，沙特与海合会其他海湾国家一同按 5% 的税率征收增值税。《增值税法》要求符合条件的纳税人在税务机关法律公布之日起，6 个月内进行增值税登记。为支撑受到低油价和新冠疫情打击的国家财政，2020 年 6 月 7 日沙特王室法令第 A/638 号发布规定，自 2020 年 7 月 1 日起，将增值税标准税率从 5% 提高到 15%。税务机关随后在官方发布了一份关于增值税标准税率上调的过渡规则，即《增值税税率上调至 15% 暂行规定指南》，此次对增值税税率的变更也会对海合会成员国通用增值税协议（增值税框架协议）造成一定影响。

2020 年 10 月 2 日，沙特通过王室法令第 A/84 号宣布对房地产处置交易免除增值税，同时根据上述变化同步修订了增值税法实施条例，取而代之的是征收一种税率为 5% 的新房地产交易税。

^[1] 全称为税基侵蚀与利润转移行动计划（Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting）。2013 年，二十国集团（G20）与经济合作与发展组织（OECD）倡议启动了应对 BEPS 的行动计划，在全球掀起了打击 BEPS 的浪潮。该行动计划受到包括中国在内的全球主要经济体的高度重视和积极响应。

2020 年 12 月 4 日，沙特的电子发票正式生效，所有受电子发票新规影响的企业和个人应在 2021 年 12 月 4 日起严格遵守有关规定开始正式使用电子发票。

2022 年 12 月 2 日，沙特税务机关批准了《增值税执行条例》修订案的第 05-09-22 号决议，规定针对向政府武装部队和沙特安全部队提供合格军用产品的境内应税供应，可以适用增值税零税率。此次修订还对适用零税率的国际运输服务条款进行了更新，新条款规定通过飞机或船只运送的用于商业目的的国际运输用品，将被自动认为是合格运输工具并适用增值税零税率。

2.1.3.2 沙特开征消费税

沙特于 2017 年 6 月 11 日开征消费税。2019 年 5 月 15 日税务机关在官方公报上公布了《消费税法实施条例》的修订版，将含糖饮料（50%税率）和其他烟草制品（用于吸烟的电子设备及其等效物 100%税率、用于吸烟的电子设备中的液体及其等效物 100%税率）纳入消费税征税范围。消费税适用于进口商、储存商和当地生产商。除此之外，税务机关还对《消费税法实施条例》进行了其他变更，包括确定零售价格、明确有关支付流程的行政措施、登记和退款，以及税务仓库登记注意事项。

2.1.3.3 沙特修订天然气投资税所得税法

根据沙特阿拉伯部长理事会 2018 年 3 月 27 日第 369 号决议，沙特颁布了 2018 年 3 月 28 日的王室法令第 M/70 号。该法令修订了 2004 年 7 月 30 日关于天然气投资的王室法令第 M/1 号所得税法。

税法规定天然气投资公司的应税活动减按 20%税率（标准税率为 30%）缴纳企业所得税。从事石油和碳氢化合物生产以及天然气生产的，必须独立计算每项活动的税基，并分别抵减相关的可扣除费用。

2.1.3.4 沙特发布转让定价细则和随附的常见问题解答文件

2019 年 2 月 15 日，税务机关发布了《转让定价细则》以及随附的常见问题解答（FAQs）文件。细则自其在官方公报上公布之日

起生效。在常见问题解答文件中，常见问题的解答并不代表税务机关对转让定价章程的解释，在发生矛盾时，应以法律和法规如《转让定价细则》等为准。

2.1.3.5 沙特开征房地产交易税

根据王室法令第 A/84 号中关于对房地产处置交易征收新“交易税”的指示，财政部部长于 2020 年 10 月 2 日发布第 712 号部长级决议，批准对房地产处置交易新征收交易税的相关实施条例。根据《房地产交易税实施条例》的规定，自 2020 年 10 月 4 日起，无论房地产在处置时的状况、形态或用途如何，均按房地产处置价值总额的 5% 征收税款。随后沙特税务总局批准了关于《房地产交易税实施条例》第 3a 条的修正案，并于 2021 年 1 月 22 日起生效。该修订主要扩大了房地产交易税豁免的适用范围。

2.1.3.6 沙特发布相互协商程序纳税人指南

2020 年 6 月，沙特税务机关在官网发布《相互协商程序-纳税人指南》，对相互协商程序及其适用的税务问题、申请时限、申请资格、提交资料、具体步骤进行了明确。作为 BEPS 包容性框架的成员，沙特发布该文件旨在满足 BEPS 第 14 项行动计划的最基本要求，使争议解决机制更有效。

2.1.3.7 沙特社会保障款法规更新

根据沙特最新的社会保障款法规规定，自 2022 年 1 月 1 日起，失业保险项下缴款额度从原来的 2% 降低至 1.5%。

2.1.3.8 沙特发布最新的税务申诉指南

2022 年 2 月，沙特税务机关发布最新的申诉指南，即纳税人有权在法定时限内，即在税务稽查决定通知之日起 60 日内正式提交对税务局决定的异议文件。该期限从决定发布之日起开始计算，节假日和法定节假日均包括在 60 日申诉期内。

2.1.3.9 沙特提高关税税率

2022 年 6 月，为进一步保护和鼓励沙特国家工业和当地农产品发展，沙特政府宣布自 2022 年 6 月 12 日起提高 99 个关税税目产品的关税税率，包括活体动物、食品、矿物、化学制品、塑料、玻璃制品、贱金属、机械、设备和电气设备和车辆。

2.1.3.10 沙特电子发票实施更新

沙特税务机关于 2023 年 4 月 28 日宣布沙特电子发票第二阶段第四批系统关联企业标准，于 2023 年 5 月 26 日宣布沙特电子发票第二阶段第五批系统关联企业标准。根据公告，2021 年或 2022 年应税收入超过 1.5 亿里亚尔的增值税登记纳税人必须从 2023 年 11 月 1 日开始将其电子发票解决系统与官方电子发票门户平台（Fatoora）整合，完成系统集成；2021 年或 2022 年应税收入超过 1 亿里亚尔的纳税人，上线关联日期为 2023 年 12 月 1 日。

2.1.3.11 沙特政府宣布四个新经济特区

沙特政府于 2023 年 4 月 14 日宣布在沙特境内建立四个新的经济特区，旨在鼓励投资者在该地区进行相关产业的投资活动。这四个经济特区分别是：阿卜杜拉国王经济城经济特区、吉赞经济特区、拉斯海尔经济特区、阿卜杜勒阿齐兹国王科技城云计算经济特区。沙特政府同时宣布为在这些经济特区注册投资鼓励产业的企业提供有竞争力的优惠政策。四个经济特区内具体鼓励行业及优惠政策详见章节 2.6.7。

2.1.3.12 沙特宣布增值税退税适用于免税房地产开发商

沙特税务机关于 2022 年 7 月 19 日宣布，符合条件的房地产开发商可以提出增值税退税申请，并明确了对房地产开发商的资格要求以及退税申请需要遵循的具体程序。2022 年 10 月 14 日，沙特税务机关再次发布通告提醒相关的房地产开发商应在规定时限内提出退税申请。具体规定详见章节 2.4.2。

2.1.3.13 沙特批准了转让定价细则修正案

沙特税务机关于 2023 年 4 月通过了沙特转让定价细则修正案，该修正案将于 2024 年 1 月 1 日正式生效。此外，沙特税务机关还明确了转让定价规则实施的两个阶段，如下表所示。

表 2 沙特转让定价实施阶段

阶段	关联交易额标准	是否需要遵守转让定价规则
第一阶段： 2024 年 1 月 1 日-2026 年 12 月 31 日	超过 1 亿里亚尔	必须遵守
	4,800 万-1 亿里亚尔	可以遵守
	不超过 4,800 万里亚尔	不适用
第二阶段 2027 年 1 月 1 日以后	超过 4,800 万里亚尔	必须遵守
	不超过 4,800 万里亚尔	不适用

本次修正案主要包括两个主要内容：

- （1）将转让定价规则扩展至扎卡特税纳税人；
- （2）正式引入预约定价安排（APA）机制。

根据沙特之前实施的转让定价制度规则，扎卡特税纳税人除需要满足国别报告的合规要求外，并不适用其他转让定价规则。此次的修正案则要求，自 2024 年 1 月 1 日起，扎卡特税纳税人需要遵守转让定价规则，并在转让定价披露表和声明书中披露其关联方交易的相关信息。因此，扎卡特税纳税人也需要确保其关联方交易满足独立交易原则，并根据现有的申报门槛（600 万里亚尔）满足年度合规和文件准备及申报的要求。

关于预约定价安排，沙特税务机关宣布自 2024 年 1 月 1 日起，所得税和扎卡特税纳税人可以选择通过预约定价安排与税务机关就转让定价事宜达成事先约定。该机制的实施将为沙特纳税人在一定年限内（暂未公布批准安排可适用的年限，但通常为五年）的转让定价安排提供保护，可以使企业在税务稽查中降低风险以及满足合规要求。

沙特税务机关后续将进一步颁布预约定价安排机制审理的指南，包括申请要求、程序、审理费用、磋商时间等详细信息。

2.1.3.14 沙特税务特赦政策有效期延长

2022 年 5 月，沙特税务机关启动税务罚款特赦政策。该计划中包括的税种有消费税、增值税（包括电子发票）、房地产交易税、预提所得税和企业所得税。特赦政策为期 6 个月，从 2022 年 6 月 1 日至 2022 年 11 月 30 日有效，免除或取消纳税人因未履行纳税义务或程序等导致的税务罚款和经济处罚。2022 年 12 月，沙特税务机关再次将此特赦政策有效期延长至 2023 年 6 月 30 日。2023 年 12 月，沙特税务机关将此特赦政策有效期继续延长 2024 年 6 月 30 日。

（1）政策内容

该政策允许免除纳税人因以下原因导致的罚款：

- ①未按期注册税号；
- ②逾期支付税款；
- ③未按期提交税务申报；
- ④更正增值税申报；
- ⑤与实施电子发票规定相关的处罚；
- ⑥与增值税通用规定相关的处罚。

企业如希望能够申请该特赦政策，税务机关要求满足以下条件：

- ①纳税人需根据税收法规要求完成相关义务的履行；
- ②纳税人完成支付所有未缴税款。

同时，税务机关允许纳税人提交分期缴纳税款的申请，该申请须在特赦政策有效期内提交，在获得沙特税务机关的批准后视为有效。

（2）注意事项

该政策不包括以下原因产生的罚款：

- ①逃税；
- ②在该政策生效日期之前支付的罚款；
- ③应在本特赦政策到期日之后支付分期缴款的滞纳金罚款。

沙特税务机关根据该特赦政策发布了一份简易指南，就该政策所包含的问题类型和罚款/处罚等进行了说明，并提供了示例。

2.1.3.15 沙特为吸引跨国公司制定新的税收优惠

2023 年 12 月，沙特阿拉伯宣布对愿意在沙特阿拉伯建立区域总部的跨国公司提供 30 年税收优惠，并于 2024 年 2 月颁布了该税收优惠的实施细则。满足法定条件的情况下企业可以在 30 年内享受企业所得税 0% 税率和免除缴纳预提所得税（限于对外支付股息、向关联方付款以及支付经营活动所需服务费的情况）的优惠。

2024 年 5 月，沙特税务机关批准了该国所有空运、陆运和海运港口的抵达休息室运营商免税的规定。每位游客从休息室运营商购买不超过 3,000 里亚尔的货物以及 200 支以内的香烟可以以海关免税价格直接购买，无需进行额外申报。

2.2 企业所得税

根据沙特所得税法（王室法令第 3321 号），沙特国内不区分企业所得税与个人所得税，而是将企业利润、个人所得、股息及资本利得等收入作为一般性所得，统一课税。

沙特所得税实施条例规定，所得税的征收对象是非沙特籍的外籍企业和自然人，沙特籍自然人缴纳扎卡特税。沙特所得税的纳税人包括以下几类：

- （1）股东中有非沙特籍或非海合会成员国公民的居民企业，但在沙特金融市场上市的企业除外；
- （2）在沙特从事商业活动的非沙特籍自然人；
- （3）通过常设机构在沙特从事商业活动的非居民企业；
- （4）取得来源于沙特境内其他所得的非居民企业或者非居民自然人；
- （5）从事天然气投资的自然人或企业；
- （6）从事石油能源生产的自然人或企业。

值得注意的是，沙特所得税法虽然将具有非沙特籍或非海合会成员国公民股东的居民企业作为纳税义务人，但是税款的征收是针对该股东依据其股权份额在所得中占比确定的，这也体现了沙特所得税法将企业所得税与个人所得税相统一的特点。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

对于企业而言，一个纳税年度内满足以下两个条件中的任意一个即被视为沙特居民企业：

- （1）该企业根据沙特法律注册成立；
- （2）该企业的实际管理机构位于沙特境内。

应当注意的是，沙特税收体系中沙特居民概念与沙特籍概念的区别：前者用于区分国内税与国外税的纳税义务，后者用于区分在沙特国内税中所得税与扎卡特税的纳税义务。

2.2.1.2 征收范围

对居民纳税人在沙特取得的收入予以课税。对通过常设机构在沙特经营业务的非居民纳税人从该常设机构取得的收入或与该常设机构相关的收入予以课税。

沙特所得税法实施条例规定了企业所得税应税活动的范围，包括商业、工业、农业、服务业、银行、保险、投资、动产和不动产转让和租赁业务，以及专业、手工业活动、经纪业务和其他任何旨在取得盈利的活动。

2.2.1.3 税率

（1）对于居民企业、非沙特籍的居民自然人及通过常设机构从事商业活动的非居民企业或者非居民自然人，标准所得税税率为20%；

（2）天然气投资领域的纳税人所得税税率为20%；

（3）对于从事石油和碳氢化合物生产的纳税人，税率为50%-85%，具体为投资额高于1,000亿美元，税率为50%；投资额为800亿至1,000亿美元，税率为65%；投资额为600亿至800亿美元，税率为75%；投资额低于600亿美元，税率为85%。

2.2.1.4 税收优惠

（1）对欠发达地区的投资激励

①对于在沙特以下六个欠发达省份的投资项目，沙特政府给予为期十年的税收优惠：海尔、吉赞、艾卜哈、北部边境地区、奈季兰以及奥尔朱夫。

②项目必须得到沙特投资部颁发的营业执照，项目投资总额不得少于 100 万里亚尔（合 266,000 美元），项目必须有经过沙特国内合法审计的账户。如果在上述六个地区的投资项目是由设立在其他地区的企业或者分支机构投资的，则该投资项目应当是独立的项目，即具有独立的资金、独立的经审核的账户、独立运营，而且税收优惠不涉及其他地区的项目。

③具体税收优惠政策如下：对沙特员工的年度培训费用加计扣除 50%，如果培训费用扣除后余下的税额足够支付沙特员工的工资，则再对沙特员工的年度工资费用加计扣除 50%。但是对沙特员工的培训和工资的税收优惠总额不得超过年度项目的应缴税额，同时也不允许跨年度结转。获得对培训、雇佣沙特员工税收优惠的项目在税收年度内最少要雇佣 5 名沙特员工，员工应当是技术和管理人员，不能是门卫、司机、服务人员或者其他非技术管理人员，合同有效期至少 1 年，工作地点在项目所在地，培训机构应当被有关部门认可。

对工业投资项目的税收优惠政策要求在扣除培训和雇佣沙特员工费用后进行，而且优惠总额不能超过投资项目实收资本中非沙特份额的 15%，此项优惠可以跨年度结转，直至达到优惠总额或者优惠年限上限为止。

（2）综合物流保税区的税收优惠

2018 年 10 月 10 日，沙特在利雅得机场附近建立了综合物流保税区（ILBZ）。随后，沙特民航总局发布了综合物流保税区的相关政策。具体如下：

①符合条件的辖区内企业就其从事特定经营活动取得的收入给予 50 年的免税期（包括增值税和关税）；

②此外，如果满足某些条件，该企业向非居民股东分配股息免征预提所得税；

- ③允许企业股份外资占比 100%;
- ④暂停所有海关和进口限制;
- ⑤无资本汇回限制;
- ⑥在特区开展活动的非居民企业不构成常设机构。

其中，①所述“特定经营活动”包括：货物维护、修理、加工、改装、开发、组装、仓储及售后服务；货物分拣、包装、重新填充、交易、分销、处理和使用（含简单制造）；进口、出口和再出口；物流及增值服务；废物和电子废物的回收。

（3）综合物流特区的税收优惠

2023 年 12 月 10 日，沙特发布了与综合物流特区有关的天课、税收和海关规定的一般准则。为综合物流特区的企业提供了以下税收优惠政策：

- ①自企业获得在综合物流特区开展活动的许可证之日起，50 年内免征企业所得税，即所得税税率为 0%;
- ②在免税期间，向非居民支付的某些款项，如股息、贷款利息、特许权使用费、技术服务费等，无需缴纳预提所得税；
- ③暂停征收与综合物流特区活动有关的进口货物的增值税和关税，直至这些货物进入本地市场。

（4）跨国企业集团总部的税收优惠

2024 年 2 月，沙特公布了《区域总部税务规则》，如果跨国公司将其总部机构迁移至沙特境内，则在满足下列条件的情况下可以在 30 年内享受企业所得税 0%税率和免除缴纳预提所得税的优惠：

- ①总部机构须从沙特投资部（MISA）获得许可证，并只开展特定活动；
- ②总部机构必须拥有充分的开展活动的场所、财产，并雇佣有与开展活动成比例的足够数量的全职员工；
- ③总部机构须在沙特境内开展对企业集团的管理活动，包括举行董事会会议、做出战略决策等；
- ④总部机构在沙特境内承担与其活动相关的运营费用；
- ⑤总部机构仅从特定活动中（即旨在加强集团在本地区的形象，

并为公司、子公司和其他相关公司的内部业务提供战略监督、行政指导和支持的活动）获得收入；

⑥在沙特至少有一名常驻董事；

⑦遵守沙特转让定价规则，并按独立交易原则与关联方开展交易。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

应税收入是指扣除免税收入后的总收入，无论收入是以何种形式支付的。具体包括商业、工业、农业、服务业收入，从事银行、保险、投资、运输、动产和不动产租赁、无形资产及其使用权转让收入，专业活动、代理活动、经纪活动和手工艺活动收入，银行存款收入和股票证券交易收入等旨在取得盈利的任何其他活动的收入。

（2）不征税和免税收入

应税收入指包括偶然收入在内的各类收入、利得、利润，减去减免的收入。特别注意的是，资本利得在沙特作为一般性收入征收企业所得税。下列收入属于免税收入：

①合同中向沙特销售货物的收入不被视作源于沙特的应税收入，除非合同内容会涉及在沙特境内提供相关服务，比如安装或者培训服务等。如果销售货物合同中会涉及在沙特境内提供相关服务，那么这些在沙特境内提供服务的收入可能为应税收入；

②按照相关规定，在沙特证券交易所处置在 2004 年 7 月 30 日之后购入股票实现的资本利得，以及处置非经营相关资产获得的收益属于免税收入；

③在沙特境外的证券交易所处置证券，但是该证券也在沙特证券交易所交易，那么无论是通过股票交易所还是通过其他方式处置证券，处置收入均免税；

④沙特居民企业从其他企业（包括居民企业 and 非居民企业）取得的股息，在满足以下两个条件的情况下免税：

A. 股息接收方拥有被投资企业 10%（含）以上的股份；

B. 股息接收方持有被投资企业股份 1 年（含）以上。

⑤处置与企业经营活动无关的资产所获得的收益。

(3) 税前扣除

①沙特所得税法规定一般性的费用支出都可在计算所得税时进行税前扣除，但需要满足以下条件：

A. 该费用是实际发生的费用，并且有可以证实的凭证或者其他证据证明；

B. 该费用是与取得应纳税所得直接相关的费用；

C. 该费用与相应的纳税年度直接相关；

D. 该费用具有非资本性质。

②坏账损失、利息扣除、折旧费用以及修理和维护等费用遵循一定的扣除标准：

A. 折旧

合理的折旧可以税前扣除，资产应当按照类别适用不同的年折旧率计提折旧，其中：

a. 固定建筑物折旧率 5%；

b. 可移动的工业、农业建筑物折旧率 10%；

c. 工厂、机器、硬件、软件、设备、客车、货车类资产折旧率 25%；

d. 为开采自然资源进行的探测、开采、开发等资本化支出折旧率 20%；

e. 其它如飞机、轮船、火车、家具、商誉等有形、无形资产折旧率 10%；

f. 土地不可计提折旧，但土地上的建筑物可单独计价计提折旧。

当某类资产的账面净值小于 1,000 里亚尔时，可一次性计提折旧完毕。

B. 贷款利息

贷款利息可以在以下公式确定的限额内扣除：

公式为：纳税人来源于贷款的总收入 + $(M - N) \times 50\%$ 。

其中，M 为应纳税所得，不包括来源于贷款的所得；N 为税法规定可以扣除的费用，不包括贷款利息支出。银行不适用此公式。外

国企业在沙特的全资分支机构，向外国总部支付的利息和其他财务费用不可抵扣。另外，在建资产价值中已经被资本化的利息费用不适用上述公式，而是留待以后年度折旧扣除。

③捐赠

沙特所得税法允许捐赠支出在税前扣除，前提是捐赠对象为政府组织或政府认可的非营利性慈善机构。

④坏账与准备金

如果有证据证明企业的账款确实无法收回，可以将坏账损失进行扣除。除银行机构外，企业不得将计提的准备金进行税前扣除。

⑤研发支出与修理升级费用

为生产经营活动发生的研发支出可以税前扣除，但是为研发活动购买的土地及研发设备不得扣除，设备应按照规定计提折旧。

纳税人发生的对于可折旧资产的修理升级费用，可按照资产的折旧类别进行扣除，每个纳税年度每类资产可扣除的修理维护费用不得超过该类资产年末账面剩余价值的 4%，当年超过部分应计入该类资产账面价值留待以后年度折旧扣除。

⑥为雇员子女支付的学费

雇主为雇员子女支付的学费只要满足下列条件，则可以进行扣除：

- A. 必须是支付给当地注册的学校的学费；
- B. 雇员所获得的此福利必须在合同中明确规定。

⑦基金缴费

雇主为雇员向按照沙特有关规定和条例成立的养老基金和储蓄基金缴纳的缴款可以扣除，但是必须满足下列条件：

A. 无论是一次性缴款，还是分次缴纳的缴款，扣除额不得超过雇员所得的 25%，雇员所得是指雇主为雇员缴纳上述缴款之前雇员的所得；

B. 上述基金是根据特殊条款成立的基金，这些条款明确规定了签署相关合同的条件以及受保人的权利；

C. 雇主为雇员缴纳上述缴款的义务必须在雇佣合同或者公司章程中明确规定；

D. 上述基金是有单独账户的独立机构，其账户接受独立的注册会计师的审计。

⑧退休金

企业依法为其员工缴纳的退休金可以税前扣除，但每位员工的扣除限额不得超过其收入的 25%，员工个人缴纳的退休金不可税前扣除。

⑨不得扣除的费用

A. 与经营活动无关的支出；

B. 支付给所有者、股东、合伙人及其家庭成员的现金和实物形式的工资、薪金、奖金以及其他类似的酬金，家庭成员指配偶、子女、父母、兄弟、姐妹。此规定不适用于股份公司的股东；

C. 因提供财产和劳务而支付给合伙人、股东及其家庭成员的现金或实物形式的、价值超过所提供的财产和劳务公平市场价值的费用；

D. 举办宴会、体育比赛、娱乐、旅游活动等发生的娱乐费用。自然人的个人消费支出，例如：受抚养人的生活费用和教育费用；

E. 在沙特和其他国家已经缴纳或者应当缴纳的所得税和相关的罚款和罚金；

F. 在沙特向任何团体缴纳的罚金或者罚款。但不包括未履行合同约定义务而缴纳的违约金，例如因未按期完成合同规定的义务而缴纳的违约金，这种违约金在一定条件下是可以扣除的；

G. 在沙特境内进行贿赂支出或其他任何被视为非法活动产生的费用，即使是在境外支付；

H. 在沙特境内通过代理人或其他机构支付的、超过总保险费 3% 的保险佣金，无论代理人是否是合伙人；

I. 境外公司完全拥有的当地子公司向境外总部支付的特许权使用费或佣金、贷款利息、估计的间接管理费用以及一般费用；

J. 关联团体之间提供的货物和劳务的价值超过正常交易价值的部分。源于价值重估的未实现的汇兑损益的收入或者损失不能税前扣除。

（4）亏损弥补

沙特所得税法规定，当年亏损可以在以后年度计算计税依据时进行弥补，直到亏损完全弥补为止。

持续性的亏损是无限期向后结转，每年允许扣除的最高限额不得超过年度应税所得额的 25%。

无论所有权或控制权是否发生变化，只要企业继续从事同样的交易活动，企业仍可以向以后年度结转亏损。

（5）特殊事项的处理

①资本利得

资本利得在沙特作为一般性收入计算企业所得税。在外国股东处置居民企业股份时，资本利得税的税率为 20%。

如果公司被集团（直接或间接）全资控股，不计算集团内公司之间资产转移的资本利得，但自转让之日起两年内，转让资产不得出售给集团外的公司。

②存货

沙特所得税法对于存货成本计量做出了详细的规定，拥有存货的企业应当建立存货清单。一个纳税年度中售出的商品成本可以税前扣除，售出的商品成本等于当年购入的商品成本加上期初商品成本减去期末商品成本。

对于采取收付实现制的纳税人来说，计算商品成本时可以选择采用直接成本法或完全成本法，对于采取权责发生制的纳税人来说，只能采用完全成本法。在计算期末库存商品成本时，纳税人应采用公允价值与账面价值孰低法计算，计算账面价值时则应采用加权平均法。

以上计价方法，除非得到主管税务机关的书面许可，不得违背或变更。

③股息及股权转让

股息作为收入予以课税。企业转让居民企业的股份取得的股权转让收入，按照 20%课税。

（6）核定征税的情况

如果纳税人违反会计核算的要求、无法保持反映真实情况的账簿和会计记录，也无法提交证明纳税申报表信息准确性的资料，则税务机关可以根据纳税人的收入情况和其他证据（如纳税人经营活动性质、经营环境等），以一定的利润率比例核定应纳税所得额：

- ①从事特许经营的纳税人，核定利润率不得低于 75%；
- ②提供管理服务的纳税人，核定利润率不得低于 80%；
- ③从事技术和咨询服务的纳税人，核定利润率不得低于 20%；
- ④从事医生、法律、会计、工程行业的纳税人，核定利润率不得低于 20%；
- ⑤出售水果、蔬菜、肉类和鱼类的纳税人，核定利润率不得低于 10%；
- ⑥经营加油站、从事建筑工程承包的纳税人，核定利润率不得低于 10%；
- ⑦从事其他活动的纳税人，核定利润率不得低于 15%。

2.2.1.6 应纳税额

（1）按照纳税人类型不同，沙特所得税的计税依据分为以下几种情况：

①对于居民企业，以非沙特籍合伙人或股东任何来源于沙特境内的应税收入，减去允许扣除的支出，加上不允许扣除的支出，为应纳税所得额。特别指出的是，对于企业的每位股东或合伙人，计税依据应分别计算；

②对于从事石油和碳氢化合物生产的纳税人，以应税收入减去允许扣除的支出，加上不允许扣除的支出，为应纳税所得额；

③对于通过常设机构从事商业活动的非居民纳税人，以直接从该常设机构取得或与该常设机构有关的收入，减去允许扣除的支出，加上不允许扣除的支出，为应纳税所得额。

（2）计算方法：

应纳税额=应纳税所得额×适用税率。

2.2.1.7 合并纳税

集团下属各企业属于独立的纳税主体，不能和母公司合并纳税。

2.2.1.8 其他

沙特所得税法规定，纳税人采取的会计计量方法应能正确、真实反映其经营活动。自然人可以选择采取收付实现制或权责发生制记录其经营活动，但若其在某一纳税年度的总收入超过 500 万里亚尔的限额，后续纳税年度应一律采用权责发生制，而无论后续收入是否继续保持在 500 万里亚尔以上。对于企业而言，法律规定需要建立账册的企业，统一应采用权责发生制记录其经营活动。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

（1）税收管辖权

沙特是采取地域管辖权的国家。

（2）判定标准

不是依据沙特法律注册成立，且实际管理机构也不位于沙特境内的企业为沙特的非居民企业。

2.2.2.2 常设机构的判定标准

通过常设机构在沙特经营业务的非居民企业从该常设机构取得的收入或与该常设机构相关的收入应在沙特课税。

常设机构包括非居民企业从事其全部或部分商业活动的常设地点，包括通过代理人开展的业务，其中包括：

- （1）建筑工地、装配设施以及与此相关的监督活动；
- （2）用于勘测自然资源的装置、场地、钻探设备、用于勘测自然资源的船舶，以及与之相关的监督活动；
- （3）非居民自然人开展业务的固定基地；
- （4）获准在沙特开展业务的非居民企业的分支机构；
- （5）非居民企业通过代理人进行保险或再保险活动的地点。

上文提到的“代理人”是指拥有直接权力代表非居民企业进行谈判和签订合同，或在沙特持有非居民企业的货物，以满足定期向客户提供货物要求的非独立人士。

如果机构和场所仅用于以下目的，则不属于常设机构：

- （1）储存、展示或交付属于非居民企业的货物或产品；
- （2）专为另一企业加工的目的储存属于非居民企业的货物或产品；
- （3）仅为非居民企业收集商业信息而购买货物或产品；
- （4）为非居民企业的利益进行其他准备性或辅助性活动；
- （5）起草与贷款、货物交付或技术服务有关的合同以供签署；
- （6）从事上述第（1）至（5）项所述的一种或多种活动。

2.2.2.3 所得来源地的判定标准

沙特所得税法规定，满足以下任意一个条件的，则认为该所得是源于沙特的应税收入：

- （1）通过发生在沙特境内的活动获得的收入；
- （2）通过位于沙特境内的不动产获得，包括处置这类不动产的产权份额获得的收入，以及处置主要资产直接或间接包含沙特境内不动产的企业的股权份额或合伙人权益获得的收入；
- （3）处置沙特居民企业的股权份额或合伙人权益获得的收入；
- （4）出租在沙特境内使用的动产所取得的收入；
- （5）通过沙特境内工业资产或知识产权的销售或许可证获得的收入；
- （6）通过沙特居民企业支付的股利、管理费用和指导费用获得的收入；
- （7）总部或分支机构是非居民企业，为居民企业提供服务而取得的收入；
- （8）非居民企业为居民企业提供全部或部分发生在沙特境内的服务而取得的收入，“服务发生在沙特境内”是指服务相关的活动全部或部分需要在沙特境内实施，以及在飞机或轮船上提供的服务，条件是相关服务为在沙特境内经营的企业而开展；

(9) 通过开采沙特境内自然资源获得的收入；

(10) 非居民企业在沙特境内的常设机构因销售商品或提供服务或有类似行为而导致应归属该常设机构部分的收入；

(11) 非居民企业取得的下列贷款收入：

① 债务由位于沙特的动产或不动产担保；

② 借款人居住在沙特境内；

③ 贷款与非居民企业在沙特的常设机构有实质联系。

(12) 非居民企业取得的受保财产或被保险人位于沙特的保险费和再保险费，或者保险涵盖与在沙特从事的活动有关风险的保险费和再保险费；

(13) 销售在沙特境内制造或生产的商品所获得的收入。

沙特所得税法特别指出，款项的支付地不能作为决定收入来源的依据。非居民企业位于沙特常设机构所进行的支付在判定所得来源地时视同沙特居民企业完成的支付。

2.2.2.4 税率

对于通过常设机构从事商业活动的非居民企业，企业所得税税率为 20%。

2.2.2.5 征收范围

非居民企业通过沙特常设机构开展活动取得的收入，应在沙特缴纳企业所得税；当非居民企业从沙特取得的收入不属于沙特常设机构时，应在沙特缴纳预提所得税。

2.2.2.6 应纳税所得额

对于通过常设机构从事商业活动的非居民企业，以直接从该常设机构取得或与该常设机构有关的收入，减去法律允许扣除的支出，加上法律不允许扣除的支出，为应纳税所得额。

值得注意的是，沙特对非居民企业常设机构制定了特别的所得归属规则——引力原则，在这一原则下，非居民企业在沙特常设机构的应纳税所得额中除常设机构本身活动取得的收入外，还应包括

非居民企业直接在沙特境内开展的与常设机构活动性质相同或类似的另一些活动的收入。

此外，沙特与其他国家签署的国际税收协定中可能会规定与引力原则不同的常设机构所得归属规则（如独立企业原则），此时税收协定的规定优先。

2.2.2.7 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×适用税率。

2.2.2.8 预提所得税

任何一个沙特居民企业，或非居民企业在沙特的常设机构，在对外支付来自沙特境内的款项时都应支付预提所得税。无论支付人是否在沙特所得税法下被判定为纳税人，或该笔款项是否在沙特居民企业税收申报中被视为可抵扣费用处理。具体税率如下：

表 3 预提所得税税率表

付款性质	预提所得税税率
股息和其他利润分配	5%
利息	5%
特许权使用费	15%
管理费	20%
租金	5%
机票费、空运或海运费	5%
保险或再保险费	5%
技术或咨询服务费	5%
国际电信服务费	5%
其他付款	15%

注 1：天然气、石油或碳氢化合物投资领域的企业分配股息无需缴纳预提所得税；企业清算时，清算分配所得超过资本成本部分视为股息分配。

注 2：特许权使用费是指为以下目的而支付的款项：（1）知识产权的使用或使用权，包括版权、专利、设计、工业、商业或商业秘密、商标和专有技术；（2）与工业、商业或科学专业知识有关的信息；或（3）自然资源的使用。

注 3：管理费是指为管理服务合同支付的金额。

注 4：技术或咨询服务费包括为以下目的而支付的款项：（1）不同领域的研究；（2）科学、地质或工业性质的勘探工作；（3）咨询服务；（4）监督活动；（5）各种工程服务。

注 5：机票费、空运或海运费是指在沙特境内支付给空运或海运公司或其代理人的任何购买机票或支付空运、海运费用的款项。

支付方必须在首次支付前向税务机关登记。支付方应在支付款项的次月 10 日内扣缴预提所得税，并向非居民企业出具扣缴证明。支付方应当自年度终了之日起 120 日内，向税务机关报送年度预提所得税申报表，并提供收款人的名称、地址和注册号（身份证号），以及税务局可能要求提供的任何其他信息。

2.2.3 其他

对于合伙人制企业，沙特所得税法规定纳税义务人为合伙人而非企业，但是企业有义务确定纳税年度、会计确认方法、存货计价方法等会计制度，并有义务就企业经营活动和经营利润进行备案和申报。

对于有限公司或股份公司，其股东或一般合伙人按照各自持有的股权份额进行纳税。以前当股权变动超过 50% 或者公司所有权变动时，非沙特籍股东在股权变动之前年度发生的亏损不能在变动之后年度进行弥补。但是自新的修正案发布后，只要公司继续经营同样的活动，无论公司的所有权或控制权如何变化，损失都可以在变动之后年度进行弥补。

2.3 个人所得税

沙特不对工薪收入、劳务报酬等征收个人所得税，但在该国进行商业活动的居民纳税人或从该国的常设机构取得收入的非居民纳税人需要按照沙特所得税法纳税。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判断标准

自然人在一个纳税年度内满足以下两个条件中的任意一个即为沙特居民纳税人：

- （1）在沙特境内有固定住所且在一个纳税年度内居留总时间不少于 30 天；
- （2）在一个纳税年度内在沙特境内居留总时间不少于 183 天。

固定住所是指纳税人以任何形式（租赁或拥有所有权）居住一年及一年以上的房屋。

在沙特居住不足一天时间的视为全天居住，在沙特境外旅行过境沙特的除外。

2.3.1.2 征收范围

（1）应税所得

①居民纳税人取得的经营所得。

②合伙企业的经营所得的征税对象是合伙人个人，而非合伙企业。但是，合伙企业必须提交纳税申报表，显示其收入、利润、损失、费用、债务等。

（2）不征税所得

①居民纳税人取得来自沙特的就业所得、实物所得、养老金所得、董事报酬所得。

②居民纳税人（从事商业或专业活动的个人除外）取得的利息和股息所得。

（3）免税所得

详见章节 2.2.1.5（2）。

2.3.1.3 税率

经营所得的税率为 20%。

2.3.1.4 应纳税额

对于非沙特籍居民自然人，以其来源于沙特境内的应税收入，减去法律允许扣除的支出，加上法律不允许扣除的支出，为应纳税所得税额，再乘以适用税率计算出应纳税额。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判断标准

不满足前述 2.3.1.1 居民纳税人的规定，则为非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

详见章节 2.2.2.4。

2.3.2.3 税率

详见章节 2.2.2.3 和 2.2.2.7。

2.3.2.4 应纳税额

详见章节 2.2.1.6。

特别指出的是，对于每个自然人或企业的每个股东或合伙人，计税依据分别单独计算。

2.4 增值税

2.4.1 概述

海合会最高理事会第三十六届会议授权金融和经济委员会（Financial and Economic Committee）完成《海合会增值税统一协议》（以下简称“协议”）。按照协议要求，沙特在 2017 年 1 月 30 日通过了王室法令第 M/51 号，并在 2017 年 7 月 25 日颁布了王室法令第 M/113 号。根据协议规定，沙特于 2017 年 9 月 5 日颁布了沙特税务机关第 3839 号决议批准的增值税法实施条例（以下简称“实施条例”）。增值税法于 2018 年 1 月 1 日开始实施。连同海合会的其他成员国一起，沙特选择实施 5% 的标准增值税税率，是世界上最底的税率之一。

2020 年 5 月 11 日，沙特财政部部长宣布将增值税标准税率从 5% 提高到 15%，王室法令 A/638 于 2020 年 6 月 7 日发布，规定从 2020 年 7 月 1 日起，增值税标准税率从 5% 提高到 15%。

2.4.1.1 纳税义务人

在沙特境内销售以及进口货物或服务的居民或非居民，均为增值税纳税人，应缴纳增值税。根据《海合会增值税统一协议》定义，沙特增值税纳税义务人为“为获取收入在沙特阿拉伯独立进行经济活动并在王国注册增值税或需要在王国注册增值税的人”。根据《海合会增值税统一协议》第 1 条，经济活动包括任何“以持续和

定期方式进行的活动，即商业、工业、农业或专业服务活动，以及使用物质或非物质财产等任何其他类似活动”。

其中：仅持有子公司股份而不开展经济活动的控股公司、仅进行捐赠和资助活动而不开展经济活动的慈善机构不被视为纳税人。

（1）居民纳税人

①应税企业

A. 强制登记

凡过去 12 个月内总应税销售额或未来 12 个月预计的总应税销售额超过 375,000 里亚尔的企业，需强制办理增值税登记，进行纳税申报。每月月底，居民必须估计未来 12 个月的收入。如果预计收入超过强制性登记门槛，则居民必须在该月起 30 天内向税务机关登记。

需要进行强制登记的纳税人如果没有向税务机关提出登记申请，税务机关可以直接对相关人员进行登记。

B. 自愿登记

a. 过去 12 个月的应税销售额或未来 12 个月预计总应税销售额在 187,500 里亚尔至 375,000 里亚尔之间的公司，可选择办理增值税登记；

b. 企业年应税销售额虽在 375,000 里亚尔以上，但企业专门从事销售“零税率”货物或提供“零税率”服务的，可选择办理增值税登记。如销售特定的医疗产品、从事国际运输和出口货物或服务到非海合会成员国家，适用“零税率”。

②非应税企业

下列企业不用登记增值税：

A. 年应税销售额在 187,500 里亚尔以下的企业；

B. 销售的货物或提供的服务都属于免增值税范围的企业。

（2）非居民纳税人

未登记但有义务对其在沙特销售的货物或服务缴纳税款的非居民，必须在首次销售的 30 日内向税务机关申请增值税登记、缴纳税款，该登记自非居民有义务缴纳税款的首次销售之日起生效。

如果月末，非居民纳税人没有在过去 12 个月内于沙特提供任何有义务申报增值税的应税货物或服务，需要注销登记（详见下文 3.2.1.2）。

2.4.1.2 征收范围

在沙特境内销售或进口货物和服务属于增值税应税项目，另有规定除外。

（1）销售货物：是指转让货物的所有权或作为所有人处置货物的权利。《海合会增值税统一协议》第 5 条将货物定义为所有类型的有形财产或资产，包括水和各种形式的能源，如电、气体、照明、暖气、冷气等，还包括授予物权和给予使用不动产权利的交易，但不包括符合伊斯兰教法的金融产品或其作为抵押品的所有权转让。

（2）以下情形被视同销售货物：

①以纳税人的经济活动外的任何目的转让货物，不论有无对价；

②将货物用于非应税项目；

③停止经济活动后保留的货物；

④部分货物用于经济活动外：将属于企业资产一部分的货物用于纳税人经济活动以外的目的（包括其私人用途）；

⑤无偿提供货物，除非是在业务过程中向雇员提供低价值货物，或作为低价值样品和礼物提供，以促进业务活动。

低价值货物是指满足以下条件之一的货物：

A. 给予员工或其他人的每件货物、礼品或样品的价值不超过 200 里亚尔（不含税价格）；

B. 每年货物、礼品和样品的总价值不超过 50,000 里亚尔。

（3）以下情形不被视同销售货物：

①成员国之间的自有货物转让：只要纳税人能够在货物进入成员国之日起 60 天内证明；

②为促进纳税人经济活动的而赠送不超过限额的礼品或样品，以及作为经济活动的一部分，向纳税人雇员提供不超过限额的货物；

③货物因毁坏、盗窃或灭失而未用于经济活动。

另外，如果与货物有关进项税尚未扣除，则也不视同销售。

（4）提供服务和视同销售服务

《海合会增值税统一协议》第 5 条将服务定义为所有不属于提供货物的其他交易。在下列任一情况下，纳税人被视同销售服务：

- ①将构成纳税人资产一部分的货物用于经济活动以外的目的；
- ②无偿提供服务。

但是，如果纳税人无偿提供服务的目的是推动开展纳税人自身的经济活动或者向其雇员提供服务，且每个接受者所得到的服务市场价值不超过 200 里亚尔时，相关服务不作视同销售处理。另外，如果与提供服务有关进项税尚未扣除，则也不视同销售。

（5）不属于征收范围的交易

纳税人转让构成其经济活动一部分的货物和服务，在满足下列条件的情况下，不属于增值税征收范围：

- ①被转让的货物和服务可以构成一种独立经济活动的主体内容，并且接收方在货物和服务转让后立即使用这些货物和服务从事相同的经济活动；
- ②接收方是增值税纳税人，或因为该转让将成为增值税纳税人。

2.4.1.3 纳税义务发生地点

当纳税义务发生地点位于沙特境内时，纳税人才产生相应的增值税纳税义务。

（1）销售货物的纳税义务发生地点

销售货物的纳税义务发生地由《海合会增值税统一协议》第 10 条至第 14 条、《增值税法案》第 13 条和第 14 条以及实施条例第 21 条至第 28 条规定，以目的地原则为基础：

- ①如果货物的销售是在没有运输的情况下进行的，则纳税义务发生地是货物提供给客户之日的所在地；
- ②如果货物销售的运输是由供应商或客户承担的，则纳税义务发生地应为货物开始运输时的所在地，根据《海合会增值税统一协议》第 12 条，如果货物从一个成员国运输或发送到另一个成员国，且购买方是增值税纳税人，或购买方虽不是增值税纳税人，但销售

方在购买方所在国应注册为增值税纳税人时，纳税义务发生地应为货物结束运输时的所在地；

③装配和安装货物，纳税义务发生地是组装或安装发生地；

④运输工具上销售货物：运输工具上销售货物，纳税义务发生地为运输开始地；

⑤分销：在一个成员国设立的纳税人通过分销系统向在另一个成员国设立的应税贸易商销售电、气、油和水时，纳税义务发生地应为该应税贸易商设立的地点；如果向非应税贸易商销售，纳税义务发生地为实际消费地点。

（2）提供服务的纳税义务发生地点

一般情况下，应税供应商提供服务的纳税义务发生地点是供应商的设立地。但是如果客户是纳税人，则纳税义务发生地点为客户的设立地。

此外，在下列情况下应遵守特殊的纳税义务发生地点判定规则：

①应税供应商向非应税客户出租运输工具的纳税义务发生地点是该运输工具交由客户处置的地点；

②货物和旅客运输服务的纳税义务发生地点为运输起始地，“货物和旅客运输服务”包括下列服务：

- A. 港口停靠、系泊和登陆服务；
- B. 与运输有关的海关或出入境手续；
- C. 空中导航服务；
- D. 领港服务；
- E. 船员用品服务；
- F. 装载、卸载或再装载服务；
- G. 开箱检查；
- H. 货物安全服务；
- I. 准备或修改提单、空运单或海运单以及装运证明；
- J. 提供运输所需的包装；
- K. 仓储服务。

③酒店、餐饮、文化体育、教育等服务的纳税义务发生地点是实际履行地；

④有线和无线电信服务以及电子贸易服务的纳税义务发生地点是实际使用服务或消费者受益的地方，“有线和无线电信服务”一词包括下列服务：

A. 通过有线、无线电、光学或其他电磁系统传输、发射或接收任何性质的信号、文字、图像和声音或信息；

B. 转让或让与使用传输、发射或接收设备的权利；

C. 全球信息网络的接入；

D. 提供音频和视听内容，供公众根据节目表收听或收看；

E. 通过互联网进行现场直播；

F. 以电子方式提供的图像或文本，如照片、屏保、电子图书和其他数字化文件或文档；

G. 提供音乐、电影、游戏和点播节目；

H. 在线杂志；

I. 提供网页使用或网站托管服务；

J. 程序和设备的远程维护；

K. 软件供应和软件更新；

L. 网站上的广告以及与此类广告相关的任何权利转让。

⑤货物进口纳税义务发生地点是第一个入境点所在的海合会成员国，即根据海合会统一海关法货物通过的第一个海关点所在国；

⑥与不动产相关的服务（不动产代理、拍卖、测量、拆除、重建、维修、保养、授权使用不动产、转让土地许可证等）纳税义务发生地点是不动产所在地。“不动产”一词包括土地、建筑物、构筑物以及构成建筑物和构筑物永久组成部分的固定装置或设备。

2.4.1.4 纳税义务发生时间

纳税义务发生在《海合会增值税统一协议》中称为“应纳税日期”，在增值税法实施条例中称为“供货日期”。它是应税行为（对价的提供或支付）发生并产生纳税义务的时间，具体因供应类型而异。

（1）一般情况下，纳税义务发生时间为货物或服务供应日、发票开具日和收到部分或全部对价日三者较早的日期，其中“货物或服务供应日”是指：

①如果货物的销售是在没有运输的情况下进行的，则是货物提供给客户之日；

②如果货物销售的运输是由供应商或客户承担的，则为货物开始运输之日；

③装配和安装货物，则是组装或安装完成之日；

④提供服务，则是服务实际完成之日；

⑤货物和服务视同销售，则是导致视同销售的情况发生之日。

（2）重复开具发票或重复持续支付对价（即就连续提供的货物或服务在 12 个月内至少开 1 次发票和支付 1 次对价），则纳税义务发生时间为发票上规定的付款日期或实际付款日期；如果纳税人连续提供货物或服务但未收到付款或未开具发票，则纳税义务发生时间为货物或服务开始提供之日后第二年相同日期的当天。

（3）进口环节增值税纳税义务发生时间为进口当日，税款由海关在进口时征收。

2.4.1.5 税率

（1）标准税率

纳税人在沙特境内销售或进口货物和服务，除另有规定外，标准税率为 15%。

（2）零税率

零税率货物和服务在法律上是应税的，但税率为 0%。这一规定的存在是为了让从事零税率项目的企业仍然可以抵扣进项税额并获得退税。这是与从事免征增值税项目的企业的关键区别，因为后者无法获得退税。

适用零税率的货物和服务包括如下几个方面：

①向非海合会成员国家出口

应税企业向非海合会目的地出口货物或服务，适用零税率。而货物在非海合会目的地出口提交的证据必须包括下列各项：

A. 海关部门或另一成员国的同等部门签发的出口文件，表明供应商或客户出示的货物已被批准出口；

B. 能够明确客户和货物交付地点的商业文件；

C. 在沙特领土之外交付或接收货物的运输文件证明。

临时进口到沙特进行维修、翻新、改装或加工的可移动货物的再出口所需提交的证据要求同上。

②向非海合会成员国居民提供的服务

如果同时满足以下条件，则纳税人向在海合会成员国无居住地的非成员国居民提供的服务，适用零税率：

A. 根据《协议》第 17 至 21 条所列的特殊情况，海合会成员国均不提供这些服务；

B. 纳税人没有证据表明客户在海合会成员国有居住地，且有证据表明客户是在海合会成员国以外的居民；

C. 当客户或任何其他人位于海合会成员国时，客户或任何其他人未收到服务的利益，且无法就服务进项税进行扣除；

D. 在供应期间，提供的服务与海合会成员国内的有形货物或财产无关；

E. 纳税人意图表明由客户消费的服务在海合会领土之外；

F. 纳税人没有证据表明可以在海合会领土内享受服务的好处。

③国际运输

在国际运输范围内，适用零税率的货物和服务包括：

A. 运送旅客和货物的国际运输；

B. 用于国际运输的车辆和设备（不包括为娱乐或私人使用的运输工具），“用于国际运输”是指该运输工具在过去 12 个月或预计未来 6 个月用于国际运输的次数、距离、收入和成本在所有运输活动次数、距离、收入和成本中占比不低于 75%；

C. 与国际运输相关的服务（包括随身行李运输、机场内运输、座位预定、卧铺或客舱服务等）。

④药品和医疗产品

按照卫生部或其他主管部门不定期发布的药品和医疗产品分类，药品和医疗产品可以相应地划分为合格药品和合格医疗产品。

合格药品和合格医疗产品的买卖适用零税率。

⑤投资金属

以下两种涉及合格投资金属的交易适用零税率：

- A. 开采商或精炼商最初销售合格金属的销售环节；
- B. 任何进一步出售保持纯度不变的合格金属的销售环节。

而合格金属为金、银、铂。其中，当金属纯度不低于 99%且可在全球金银市场上交易时，合格金属才被认为是供投资的合格金属。

⑥军事产品

对在沙特税务机关注册，并经军事工业总局（AGIM）批准制造军事产品的纳税人，向武装部队和政府安全部队提供的符合条件的军事产品，适用零税率。

⑦金融服务

向非居民提供金融服务适用零税率。

2.4.2 税收优惠

对以下销售货物或提供服务的行为免征增值税：

（1）特定的金融服务：货币担保或任何付款票据和发票的发行；提供任何信贷或信贷担保；任何往来账户、存款账户或储蓄账户的操作服务；发行或转让债券或股票；伊斯兰金融产品的收入；提供保险或再保险；提供金融工具，如衍生工具、期权、掉期、信用违约掉期和期货等。

（2）房地产处置交易：2020 年 10 月 2 日，沙特宣布对房地产处置交易免除增值税并征收新的交易税，沙特财政部将协同住房部制定统一条件，对满足要求的持牌房地产开发商退还增值税。

免征增值税项目的卖方不收取销项税，但是也不允许抵扣其支付给供应商的进项税。因此，仅从事免征增值税项目的企业，即使应税销售额高于 375,000 里亚尔（不含），也不允许进行增值税登记。

自 2022 年 7 月 19 日起，沙特税务机关规定增值税退税申请适用于房地产免税供应商。要申请退税资格，房地产开发商必须满足以下条件：①该房地产必须由开发商作为买方，通过与合法授权方签订融资租赁协议或租购协议的形式持有；②合同中必须说明承租人的权利或为了持有该房产作出的承诺，包括付款计划并在其中明确租金以及房产所有权的价值。同时承租人必须在整个合同期内保留财务报表；③符合条件的房地产开发商必须保留账簿、记录和文件，包括发票，以证明支付了应退税的增值税。

沙特税务机关还规定了符合条件的房地产开发商为获得退税必须遵循的程序，具体如下：①退税申请必须在发生增值税的月度、季度或日历年度内提出；②任何退税申请必须在退税相关时期结束后的 6 个月内提出；③有退税资格的开发商可以选择要求改变退税期，沙特税务机关也有权主动改变退税期。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额的确认

销售额，是指纳税人发生应税行为取得的全部价款，包括关税、其他税费和价外费用，但并不包括收取的销项税额。同时，销售额也不包括销售折扣、国家补贴、代客户支付的费用（前提是纳税人不抵扣该类费用对应的增值税）。

在同时满足下列条件时，销售额不按实际支付或取得的价款确认，而按相关交易的公允价值确认：

- （1）交易是在关联方之间进行的；
- （2）交易的价款低于其公允价值；
- （3）购买方无权就相关进项税进行全额扣除。

上文的“关联方”一词是指：

- （1）存在配偶、姻亲或四亲关系（即四代人之间的亲属关系）等亲属关系的自然人；
- （2）雇主、雇员与合伙人；

(3) 作为企业合伙人、董事或战略决策指导者的自然人与企业互为关联方；

(4) 企业 50%以上资本或表决权由自然人及其关联方持有时，该自然人与企业互为关联方；

(5) 两个或多个企业共同被同一人或同一集体持有超过 50%资本或表决权，该两个或多个企业互为关联方；

(6) 受托人、委托人和相关受益人。

如果纳税人无偿提供货物或服务，或者将其用于应税活动以外目的并根据法律被视同销售时，销售额则为相关货物、服务的购买价格或成本，如果购买价格或成本无法确定，则销售额为相关货物、服务的公允市场价值。

2.4.3.2 应纳税额的计算

应纳税额=当期销项税额—当期进项税额（也包括进口环节的进项税额）；销项税额=销售额×税率。

当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣，或就当期多出的进项税额可以申请退税。

如果在上一年度纳税人的应税销售额不超过 500 万里亚尔，且本年度预计应税销售额也不超过该数值，则纳税人可以仅在纳税申报表中包括已实际付款或收款的货物和服务对应的销项税和进项税。在其他情况下，纳税人应就所有已经发生的应税交易进行报税，无论相关款项是否实际支付。

2.4.3.3 增值税抵扣和退税

(1) 进项税额抵扣

应税企业从增值税登记的供应商处购进货物或服务时支付的增值税额，为进项税额。

下列进项税额准予从销项税额中抵扣：

①购进应税货物或服务支付的增值税额。

购进未特别注明免征增值税的商品和服务时，可享受增值税进项抵扣。

②购进海合会其他成员国的应税货物或服务支付的增值税额。

从海合会其他成员国家进口货物时在当地支付的增值税或在国内应税项目下支付的增值税均可抵扣。

值得注意的是，如果供应商居住地点为没有实施增值税的其他海合会成员国家，那么从该国家进口将被视为来自海合会外部国家的进口。

③购进海合会以外国家或者地区的应纳税货物或服务支付的增值税额。

从非海合会成员国家进口应税货物时，只要进口的货物或者服务适用零税率或标准税率，在当地支付的增值税可以抵扣。

④购买用于生产应税和非应税供应品的货物和服务产生进项税的，进项税只能在与应税供应品有关的使用比例的限值内扣除。

⑤纳税人在增值税注册之前 6 个月所接受服务的进项税可以扣除，但需要遵守下列条件：

- A. 该服务与纳税人开展增值税应税活动相关；
- B. 在纳税人增值税注册登记日之前，该服务尚未完全提供；
- C. 该服务的进项税不属于法定不允许扣除的情形。

⑥纳税人在增值税注册之前所购买货物的进项税可以扣除，但需要遵守下列条件：

- A. 该货物与纳税人开展增值税应税活动相关，如果货物并非完全用于该用途，则应按比例分摊的方法确定可以扣除的进项税；
- B. 如果货物属于纳税人的资本性资产，则在增值税注册登记当天其账面价值应为正数；
- C. 在纳税人增值税注册登记日之前，该货物尚未被完全消耗；
- D. 该货物的进项税不属于法定不允许扣除的情形。

（2）增值税抵扣的时间

企业会计核算采用权责发生制，在纳税期间内进项税额可在发票开具的时点抵扣。

如果企业会计核算采用收付实现制，则在纳税期内进项税额只能在发票金额被实际支付的时点进行抵扣。

（3）资产的进项税额抵扣

企业在增值税登记后购买资产，如果属于全款购进，同时其从事零税率或者标准税率的交易，那么可以一次性全额抵扣资产的进项税额；如果属于以分期付款的方式支付的，应按照一般的纳税时限，在每期付款时进行进项税额的核算和抵扣。

企业在登记增值税前已购买资产并已缴纳税款的，登记增值税后仍可抵扣已缴纳的进项税额，其可抵扣的增值税进项税额对应的资产价值以账面净值为上限。账面净值是根据纳税人的会计准则（如直线折旧法）来确定的。

如果纳税人使用资产的方式发生变化或者增值税纳税义务发生变化（如已抵扣的进项税额需要进项转出），导致纳税人的进项税额减少或增加，则纳税人应调整先前扣除的与该资产相关的进项税额，对于动产和无形资产，调整期为6年，对于土地、房产等不动产，调整期为10年。

（4）不能抵扣的进项税额

企业不允许抵扣进项税额的情形包括：

- ①纳税人用于个人消费购买的货物或服务产生的进项税额；
- ②实施条例确定的某些被视为与纳税人的经营活动无关的货物和服务产生的进项税额；
- ③针对“限制机动车辆”（限制机动车辆是指不是专门用于公司用途或打算转售的车辆）或相关服务（提供维修、改装、保养等服务）支付的进项税额；
- ④根据法律禁止销售的商品或者涉及违禁商品不符合进项税减免条件的活动所产生的进项税额。

下列被视为与经营活动无关的货物和服务（货物或服务应由纳税人直接作为应税品提供的除外），不允许抵扣进项税额：

- ①任何形式的体育、娱乐、文化服务；
- ②在酒店、餐厅及类似场所消费的餐饮服务；
- ③其他用于私人或非商业目的的货物或服务。

（5）符合条件的增值税退税

下列情况下，纳税人可以申请增值税退税：

①到期的应纳增值税额为负

如果纳税期间进项税额大于销项税额，导致企业应纳增值税总额是负数，那么企业可以申请退税。

②多缴增值税额

如果企业支付给税务机关的税额超过应纳增值税税额，那么企业可以要求退税。

③借方余额

如果企业的应交增值税账户借方出现了余额，那么企业可以要求按照该金额进行退税。

纳税人可以在提交纳税申报表，或在伊斯兰教历年结束后 5 年内（含）的任何其他时间，向税务机关提出要求，如果纳税申报表到期且未向税务机关提交，退款申请可能会被拒绝。

税务机关审查退税请求后，若批准部分或全部退款，税务机关必须在批准请求之日起 60 日内完成退款程序并通过银行转账方式向纳税人的注册银行或指定的银行账户付款。

当企业提交增值税申报表时，纳税人可以要求将该申报表相关的可退税款结转留抵，在这种情况下，税务机关自动将可退还的税款余额结转用于纳税人的下一期或者任何其他期限的增值税税额抵减。如果纳税人存在其他欠缴税款、滞纳金或罚款，税务机关也可将应退税款优先用于支付这些款项。

2.4.3.4 增值税调整

当销售价值发生变化时，纳税人须对任何先前开具的增值税发票进行调整，如：

- （1）商品或服务的纳税义务已经发生或被视为发生后，商品被全部退还且必须退款；
- （2）商品或服务的性质发生变化，导致税率发生变更；
- （3）商品或服务的销售价值发生变化，例如销售后的折扣力度；
- （4）商品或服务部分被退还，销售价值和税金必须按比例进行调整。

纳税人将使用贷记通知单（Credit Note）和借记通知单（Debit Note）对以前发票中申报的高估或低估的增值税进行纠正：

（1）贷记通知单：如果供应商意识到从客户那里收取了过多的增值税，供应商必须就差额向客户出具贷记通知单；

（2）借记通知单：如果供应商意识到从客户处收取的增值税不足，供应商必须就差额向客户出具借记通知单。贷记通知单和借记通知单必须明确原始交易对应的税务发票号码。

如果纳税人没有收到应税销售的全部款项，则可以在满足下列所有条件时，申请在纳税申报表中就未支付对价的交易调减其销项税额：

（1）纳税人先前已将应税交易计算的销项税额计入纳税申报表并缴纳了相关税款；

（2）该交易活动不涉及纳税人的关联方；

（3）自应税交易完成之日起已经至少过去 12 个月；

（4）纳税人提交了注册会计师出具的证明，表明未支付款项在纳税人的会计核算中已被核销；

（5）如果未支付款项超过 10 万里亚尔，则纳税人还需提交通过法律程序追讨债务但未果的证明（如司法裁决、购买方破产证据或启动其他正式追讨程序的法院命令）。

如果销项税额根据以上规则调减后，纳税人又收到了全部或部分款项，则必须在付款发生的纳税期的申报表中进行体现，并开具新的税务发票以反映收到的额外金额。

如果纳税人已经就其收到的货物或服务完成了进项税额的抵扣，但在货物或服务销售完成之日起 12 个月后仍未支付全额付款，则必须将尚未支付的款项所对应税款进行进项税额调减。

2.4.4 其他

2.4.4.1 反向征收机制

根据《海合会增值税统一协议》规定，反向征收机制（Reverse Charge Mechanism）为纳税人有义务代表向其提供商品或服务的非

居民企业缴纳增值税，同时获得将该税款作为进项税额进行扣除的权利，且该纳税人需要满足《海合会增值税统一协议》和相关国家增值税法中规定的相关纳税义务。

因此，纳税人从非居民企业接受应税服务时，或者从其他协定成员国企业或个人接受服务时，可以适用反向征收机制。如果相关服务是通过电子网站向沙特境内消费者提供的，则默认该网站运营方完成了两项业务，即首先向非居民企业购买服务，随后向境内消费者提供该服务，从而网站运营方承担反向征收机制下缴纳增值税的义务。

（1）适用反向征收机制的服务：

- ①法律及专业服务；
- ②会员/订阅服务；
- ③广告服务。

（2）不适用反向征收机制的服务：

①非居民企业向纳税人提供免征增值税服务（如非居民企业提供金融服务）；

②非居民企业向沙特非增值税纳税人提供的服务（非居民企业需要在沙特注册增值税税号并履行其增值税纳税义务）；

③《海合会增值税统一协议》中规定的特殊情况：非居民企业提供交通工具租赁服务、货物和旅客运输服务、房地产相关服务、有线和无线电信服务以及以电子形式提供的服务、其他服务（包括酒店、餐饮、文化体育、教育服务等）。

2.4.4.2 进口增值税

进口货物或者服务需要缴纳增值税，除非货物或者服务被特别指明是免征增值税的。缴纳税款的证明必须是根据购买成员国（海合会成员国）的法律签发的税务发票或类似文件，若货物不是在该成员国购买（但在该成员国海关处报关），则为海关部门出具的证明纳税人已在货物上缴纳增值税的证据。

（1）已登记增值税的企业

如果企业已登记增值税，并且从一个非海合会成员国家进口货物（或者从海合会成员国家进口，但是不能证明以前的增值税已支付），那么当进口的货物到达沙特以后，就必须向海关部门缴纳进口增值税。

如果企业既从事出口又从事进口，并且进口大于出口，那么该进口商可以选择在和其他增值税相同的纳税申报表中向税务机关（而不是海关）申请缴纳进口增值税。税务机关仅在下列情况下批准纳税人的申请：

①纳税人需每月缴纳增值税（纳税人前 12 个月应税销售额超过 4,000 万里亚尔时需每月缴纳增值税，其他情况下则每 3 个月缴纳一次增值税），且至少进口一次货物；

②纳税人能证明在最近的 12 个月期间，或在其作为纳税人的所有时间内（如果不足 12 个月），所有纳税申报和付款都按时进行，并且履行了与增值税有关的所有其他义务；

③提供充分证据证明纳税人的财务状况持续稳定。

在获得准许后纳税人如若未能提交纳税申报表，则税务机关将通过反向征税机制对税款完成追缴。

（2）未登记增值税的企业

如果未登记增值税的企业或个人从另一个海合会成员国家进口价值超过 10,000 里亚尔（不含）的货物，而且并不能证明其在原产国缴纳过增值税，也需在沙特海关部门缴纳进口增值税。

在进口增值税税目下，进入沙特的进口货物的价值是货物的价值加上适用的关税、消费税、保险费用、运输费用、其他财政费用（增值税除外）和货物进口附带的任何服务费用（不包括应税价值在内）。

（3）对下列货物进口免征增值税：

①根据《共同海关法》（The United Customs Law）和在沙特适用的海关规定，旅行者个人行李中携带的个人物品和礼品进口免税；

②对于特殊需求人士所需的设备，如果在议会发布的法令规定范围内，则免税；

③如果纳税人被要求通过其纳税申报表对进口产品纳税，那么根据共同海关法对免征关税的货物进口免税，但仅限于进口商品已经与海关部门或另一个成员国的同等部门签订其进口关税无法收取的声明；

④用于外交和军事用途的免征关税的货物；

⑤由居住在国外的公民和第一次来该国居住的外国人带来的二手个人行李和家用电器；

⑥出口商品退回。

（4）不征增值税范围

在某些情况下，一些项目可能不属于征收进口增值税的范围，例如：

①由非增值税纳税人提供；

②发生在沙特境外（但请注意某些国际服务适用特殊的服务提供方所在地规则，例如电子商务服务）；

③没有经济活动的实质。

2.4.4.3 增值税特殊事项

应税货物和服务销售满足货物和服务自给时为非应税项目（名义销售除外）。这包括增值税应税团体的一名成员向该团体的另一名成员提供服务的情况。

如果一项应税项目在一个以上的海合会成员国注册，并从海合会其他地方的一个实体向沙特提供业务，则该交易为应税项目。税务机关并不把这类交易视为自给，相反，沙特税务机关将把它们视为从非沙特分支机构的原始供应商进口到沙特实体，因此这笔交易为应税交易。

2.4.4.4 增值税发票

登记增值税的供应商必须在提供应税货物或服务、提前收到付款、向海湾合作委员会成员国出口货物或服务，以及向非海合会成

员国的客户提供零税率服务时提供发票，发票上需注明应税销售的收入和纳税信息。

（1）发票开具时间

增值税发票必须在交易发生的次月 15 日内开具。

（2）增值税发票所需的信息

增值税发票的信息必须用阿拉伯语（以及发票上显示的任何其他语言作为翻译），并包括以下与交易有关的细节：

①发票开具日期和销售日期（如果两者之间有差异）；

②能够识别的发票序列号码；

③销售商的法定名称、地址和纳税识别号；

④客户的法定名称、地址，当客户自行开具增值税发票时还需要提供客户纳税识别号（以及客户和供应商双方同意的客户自开增值税发票的申明）；

⑤货物的数量和类型，或提供的服务的范围和性质；

⑥符合增值税免税条件的收入总额，以及适用的增值税税率（15%或 0%）；

⑦在发票上，货物或服务的单价中如果不包含任何折扣或返利，那么其应纳增值税税额中也不含折扣或返利的增值税税额和退税税额；

⑧应纳增值税税额，货币单位为里亚尔；

⑨解释计算增值税中任何适用零税率、免税或保证金计划的方法。

（3）简化的增值税发票

企业可使用简化的增值税发票，适用条件为价值在 1,000 里亚尔以下且不属于出口或内部销售的货物或服务。简化的增值税发票必须包括：

①发票开具的日期；

②供应商的法定名称、地址和纳税识别号；

③提供的货物或服务的描述；

④发票中提及的商品或服务的应付总额；

⑤应纳增值税额或应付总额中有标注应纳增值税税额。

（4）增值税发票的货币单位

增值税发票应始终以里亚尔作为基础货币单位。如果交易行为采用的另一种货币单位，纳税人应在规定的税款到期之日按照税务机关提供的沙特货币每日汇率进行换算，以使该外币金额转换为里亚尔。

（5）自开发票

自开发票是指当客户自行开具发票时，记录其支付给供应商的进项税，取代了供应商提供发票给客户。自开发票的情形适用于如果客户和供应商双方同意将其作为开具增值税发票的首选方法（并且供应商明确表示其不会开具增值税发票）。

（6）保存期限

记录、账簿和会计文件（包括发票）应至少保存 6 年，从相关年度结束算起。所有记录（包括发票）必须以纸质形式或通过服务器以电子方式保存在沙特。

（7）电子发票

2021 年 5 月，沙特税务机关正式批准了电子发票的相关规定，并随后启动了沙特电子发票系统项目。

电子发票系统项目将分两个阶段实施。其中第一阶段的上线时间为 2021 年 12 月 4 日，沙特的纳税企业需要从自己的账务系统中（或通过安装并整合第三方系统）生成和存储（离线）电子发票和电子票据，并最终向用户（如 B2C 的消费者）开具的发票上显示二维码（该二维码应包含销售方名称、税号、发票开具日期、发票金额等特定信息）；第二阶段的上线时间为 2023 年 1 月 1 日，纳税人需要将自己的系统与沙特官方电子发票平台集成。沙特税务机关于 2023 年 5 月发布了开具电子发票的指南，对发票开具细节制定了具体要求。

2.4.4.5 税务机关的权力

（1）税款评估

根据实施条例第 62 条，由纳税人或税收代理人提交有效的纳税申报表被视为纳税人对相关纳税期内到期税款的自我评估。

如果纳税人未能提交纳税申报表，税务机关有权对到期税款进行评估。税务机关发布的评估与纳税人提交纳税申报表时本应进行的自我评估具有相同的地位。税务机关可收取评估项下的任何到期税款或收取评估项下的任何到期罚款，在此过程中，税务机关可以要求纳税人提供应税销售额与销项税额、购进货物和服务价值与进项税额、适用反向征税制度的货物和服务的价值、进口货物总价值、免税销售额等详细信息。

发出评税表并不免除纳税人提交未缴税款申报表的义务。在提交纳税申报表的情况下，税务机关可撤销其作出的评估，并根据纳税申报表中纳税人作出的自我评估调整纳税义务和罚款。

此外，实施条例第 64 条允许税务机关对一个或多个纳税期内纳税人的增值税义务进行审计和评估。审计可在纳税人的经营场所或税务机关的办公室进行。无论哪种情况，税务机关都必须在审计开始前至少 20 天发出通知。但是，如果税务机关有理由怀疑纳税人存在违反增值税法和实施条例规定的行为，或者纳税人拒绝或可能拒绝与其合作，税务机关可以在不事先通知纳税人的情况下进行审计。

如果审计在纳税人的经营场所进行，则只能在纳税人的工作时间内进行。审计过程中，纳税人有义务提供所有发票、账簿、记录和会计文件等信息。审计完成，评估必须包括以下详细信息：应缴税款净额、付款到期日和评估依据。评估还必须通知纳税人有权上诉。

税务机关发布评估并不以进行审计为条件。税务机关的新评估将废除并取代纳税人的自我评估或税务机关先前在没有纳税申报表的情况下作出的评估。

作为一般原则，自纳税期所在公历年结束之日起 5 年后，税务机关不得就该纳税期发布或修改任何评估。但是，如果纳税人被要求进行增值税登记，但纳税人未能登记，或者纳税人故意进行违反《增值税法》规定的交易，追征期延长到 20 年。

（2）处罚

依照增值税法规定，税务机关针对下列情况做出罚款决定：

①未在规定的期限内申请登记的，处 10,000 里亚尔以下罚款；

②任何向税务机关提交错误纳税申报表的，可在 20 日内更正申报，如果先前申报表应计算的税额出现错误，低于应缴税款，应处以相当于差额的 50% 的罚款，税务机关有权免除或减少上述罚款。如果应纳税额与申报税额的差额在 5,000 里亚尔内，可通过调整下一期申报表来进行更正；

③任何人未在规定的期限内提交纳税申报表的，应当处以不低于税款 5% 且不超过税款 25% 的罚款；

④任何未在增值税规定的期限内缴纳税款的人，每拖延 1 个月将被处以相当于未缴税款 5% 的罚款；

⑤在未违反任何其他法律规定的任何更严厉的惩罚的情况下，未登记的纳税人若开具税务发票，应处以不超过 100,000 里亚尔的罚款；

⑥对存在下列情形的纳税人处以不超过 50,000 里亚尔的罚款：

A. 未在规定期限内保留税务发票、账簿、记录和会计凭证，罚款按每个纳税期限计算；

B. 阻止或妨碍在税务机关工作或为税务机关工作的人员履行其职责；

C. 违反法律或法规的任何其他规定；

D. 以电子方式开具的增值税简化发票中未注明二维码；

E. 当开具电子发票系统出现故障时，不及时向税务机关通报；

F. 电子发票中不包含买方增值税注册登记号（如有）。

⑦提交虚假、伪造文件、声明、登记册或信息，意图逃避应缴税款、降低应纳税所得额价值或非法获得退税款，应处以不低于应缴税款的罚款；

⑧纳税人不开具或不存档电子发票，应处以 5,000 里亚尔至 50,000 里亚尔的罚款；

⑨纳税人开具电子发票后又重新删除或修改发票数据，应处以 10,000 里亚尔至 50,000 里亚尔的罚款。

需要注意的是，罚款不应影响到期税款的支付，且适用增值税法律规定的处罚不影响其他法律规定的处罚。

如果自先前处罚的裁决生效之日起 3 年内（含）存在再次违规行为，则对其可以加倍罚款。

（3）税务罚款特赦政策

作为财政刺激计划以及减轻新冠肺炎疫情期间企业负担的措施，沙特于 2020 年 3 月 18 日出台了关于税务罚款特赦的第 45089 号王室法令，并于 2020 年 7 月 22 日出台了第 64539 号王室法令，延长特赦期限至 2020 年 12 月 31 日。经过综合考虑，沙特财政部决定再次延长相关政策，2021 年 1 月 21 日，沙特财政部颁布了关于延长税务罚款大赦政策的第 2303 号决议，税务罚款大赦政策将再次延长 6 个月至 2021 年 6 月。

2022 年 5 月，沙特税务机关再次启动税务罚款特赦政策，特赦政策为期 6 个月，从 2022 年 6 月 1 日至 2022 年 11 月 30 日有效，免除或取消纳税人因未执行税务义务或程序等导致的税务罚款和经济处罚。2022 年 12 月，沙特税务机关再次将此特赦政策有效期延长至 2023 年 6 月 30 日。2023 年 12 月，沙特税务机关将此特赦政策有效期继续延长至 2024 年 6 月 30 日。

特赦政策包含的税种包括消费税、增值税、房地产交易税、企业所得税和预提所得税。其中免除的罚款义务包括逾期注册、延迟付款或逾期提交纳税申报、修订增值税纳税申报表、妨碍税务机关工作人员开展检查和电子发票违规有关的罚款。为适用特赦政策，纳税人还必须满足以下条件：

- ①在税务机关完成相关税种的税务登记；
- ②进行完整的纳税申报；
- ③全额缴纳应缴税款或申请分期缴纳税款。

2.5 消费税

2.5.1 概述

2017年6月，沙特引入了消费税，开始对某些特定货物（烟草制品、软饮料和能量饮料）征税。这是在沙特与海合会协调下实施的一个税种，自2017年6月11日起生效。

2019年5月15日，沙特税务机关批准了对消费税行政法规的修订。这些修正案扩大了沙特的消费税应税范围，包括加糖饮料、电子吸烟器具及其中使用的液体。2023年2月，沙特税务局进一步修订了消费税行政法规中关于推迟缴纳进口商品消费税、处置应缴纳消费税的非消耗品、退还已缴纳的非消耗品消费税以及审计程序的某些规定。

（1）一般情况下，纳税人从保税仓库（Tax Warehouse）中取出应税消费品（应缴纳消费税的商品）而不将其置于任何后续的暂免纳税安排下，或者纳税人在应税消费品进口清关时未申请将货物转移至保税仓库的，应当缴纳消费税。

（2）暂免纳税安排（Tax Suspension Arrangement）是指暂停消费税的应纳税安排。根据《沙特消费税法实施条例》（The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations），有下列两种情况之一的，纳税人可以暂时不缴纳消费税：

①被许可人^[2]在保税仓库内生产、存储应税消费品或接收当地生产的应税消费品；

②应税消费品在下列情况下的转移：

- A. 从沙特的一个保税仓库转移到沙特的另一个保税仓库；
- B. 从沙特的保税仓库转移到任何其他海合会成员国的保税仓库；
- C. 从任何其他海合会成员国的保税仓库转移到沙特的保税仓库；
- D. 根据《共同海关法》的规定，应税消费品从沙特或任何其他海合会成员国的保税仓库再出口到海合会成员国以外；

^[2] 被许可人：指经扎卡特、税务和海关总局授权可在其业务范围内生产应税消费品，或者存储、转移和接收在本地生产的或进口到保税仓库的应税消费品的人。

E. 将进口应税消费品转移到沙特或任何其他海合会成员国的保税仓库。

(3) 消费税适用于应税消费品的进口商、储存商和当地生产商。根据消费税法实施条例的规定，以下纳税人应缴纳消费税：

①暂免纳税安排之外的应税消费品进口商；

②暂免纳税安排之外的应税消费品生产商；

③下列情况下的被许可人：

A. 暂免纳税安排以外的应税消费品的转移；

B. 暂免纳税安排期间，应税消费品发生毁损或不可恢复的损失，且没有证据表明销毁或损失是超出其控制范围；

C. 从暂免纳税安排中发放应税消费品用于消费。

④任何在暂免纳税安排之外，持有未缴纳应缴税款的应税消费品的单位或个人，除非有证据表明其不知道这些货物的应缴税款尚未支付；

⑤任何其他人将应税消费品用于消费的。

如果多人共同负担同一纳税义务，则他们对缴纳该税款应承担连带责任。沙特税务机关可以要求纳税人与纳税连带责任人之任何一人、部分人、全体人缴纳部分或全部税款，当任何一人缴纳全部或部分税款时，其他人的纳税义务也在该范围内消除；同时，纳税连带责任人有权向纳税人求偿其缴纳的税款。

(4) 消费税的征收范围、税率及其相应的生效日期如下表所示。

表 4 消费税税目、税率及其生效日期

税目	税率	法律依据发布日期	生效日期
烟草制品（包括《共同海关法》第 24 章中提到的所有项目）	100%	2017/6/11	2017/6/11
软饮料（包括任何含有气体的饮料，无味碳酸水除外。以及可以转化为软饮料的浓缩物、粉末、凝胶或提取物）	50%	2017/6/11	2017/6/11
能量饮料（含有兴奋剂或提供精神或身体刺激物质的饮料，	100%	2017/6/11	2017/6/11

包括咖啡因、牛磺酸、人参和瓜拉那。以及可以转化为能量饮料的浓缩物、粉末、凝胶或提取物)			
加糖饮料（添加了糖或其他甜味剂源并以饮料形式生产的任何产品，无论是即饮型、浓缩型、粉末型、凝胶型还是其他任何可以饮用的形式）	50%	2019/5/15	2019/12/1
用于吸烟、雾化和类似活动的电子设备和工具（无论是否配合含尼古丁物质或烟草进行使用，均适用此处税率）	100%	2019/5/15	2019/5/15
用于吸烟、雾化和类似活动的电子设备和工具中消耗的液体（无论是否含有尼古丁，均适用此处税率）	100%	2019/5/15	2019/5/15

2.5.2 税收优惠

（1）进口豁免

如果进口货物根据《共同海关法》免征关税，则应免除进口消费税。另外，符合以下条件的应税消费品在进口时也应免征消费税：

- ①不超过 200 支的雪茄和小雪茄；
- ②不超过 500 克的烟草制品；
- ③不超过 20 升的软饮料；
- ④不超过 10 升的能量饮料。

如果在进口时超过了上面所列的任何数量，则应对全部数量的应税消费品全额征税。

（2）在国际航班上向旅客出售的应税消费品的豁免

①凡在获得保税仓库许可的免税商店内向消费者出售的货物，如消费者在销售之日起 24 小时内出示国际航班的登机牌，则免税；

②本条第①款所指持牌人的豁免申请，必须以登机证所列明的证明文件为依据；

③就本条而言，国际航班是指飞机离开沙特的地点与飞机降落在海合会成员国以外的地点之间的直接或间接飞行。

（3）国际组织的豁免

在互惠条件下，外交和领事机构、国际组织以及驻沙特的外交和领事使团团团长以及成员应免税。此税收豁免只适用于进口应税消费品或提交消费税申报表时。任何申请豁免的人，应向沙特税务机关提供相应的证明材料。沙特税务机关发现申请人不具备豁免条件，或者申请人提供的材料存在虚假情形的，应不予豁免并按规定处理。

2.5.3 应纳税额

（1）消费税实行从价计征，应纳税额是根据应税消费品指定价值的特定百分比（税率）计算的。

消费税的指定价值被称为税基。税基应该根据零售价格与标准价格的比较来判定，以较高者为准。其中零售价格是指零售业销售这些商品的价格，不包括消费税或增值税。标准价格，也称为最低价格，是指海合会税务机关定期商定的标准价格表中的价格。

（2）进口应税消费品，应由海关当局根据货物的税基并按照《共同海关法》规定的程序计算应纳税额。

（3）消费税抵扣

如果保税仓库持证人已就用于生产其他消费税货物的消费税货物缴纳了税款，则可从应缴税款总额中扣除该税款。扣除的税款应限于消费税申报表所记载的生产过程中作为原材料使用的消费税货物的已缴税额。

2.5.4 其他

（1）根据沙特消费税法，任何有意从事以下活动的人，均须向税务机关提交税务登记申请：

- ①进口应税消费品；
- ②生产应税消费品；
- ③根据暂免纳税安排持有应税消费品。

如果纳税人不进行税务登记但从事了应税活动，税务机关可以自行对纳税人核算应纳税额并通知其缴纳税款。

（2）消费税标签

纳税人在沙特出售烟草制品、软饮料或能量饮料之前，必须首先购买消费税标签并将其贴在上述应税产品之上，贴有消费税标签的产品可以在沙特境内获得许可的海关仓库或保税仓库中消费。为购买消费税标签，纳税人需向税务局提供消费税登记号、应税消费品类型、购置消费税标签数量以及应税消费品的消费地点。取得标签后，纳税人必须妥善保管，并就尚未使用的标签情况进行记录。

（3）纳税期与州财政年度（The State's Fiscal Year）有关，每个纳税期为 2 个月，因此 1 个财政年度将有 6 个纳税期，纳税人应在纳税期间结束后的 15 天内按照税务机关规定的格式提交纳税申报表。该表格应至少包含以下信息：

- ①提交纳税申报表的消费税纳税人的信息；
- ②每类应税消费品的应纳税额；
- ③保税仓库许可证编号以及每个保税仓库发放用于消费的应税消费品名单；
- ④已贴有消费税标签应税消费品的信息。

在纳税期结束后，对于从暂免纳税安排中发放的应税消费品，如果距下一次提交纳税申报表的期限不足 1 个月，则税务机关可将此税期计入该纳税人的下一个纳税期。如果纳税人不进行纳税申报或申报错误，税务机关可以自行对纳税人核算应纳税额并通知其缴纳税款。

（4）税款缴纳

①在不影响《共同海关法》规定的情况下，海关当局应代表税务机关并根据税务机关确定的程序收取进口应缴税款。海关当局应在收齐税款后 7 至 14 天内将税款以及相关证明文件转交税务机关。

如果符合下列条件，税务机关可将纳税人支付进口应缴税款的日期延迟 45 日：

- A. 进口应缴税款超过 1,000,000 里亚尔；

B. 纳税义务人向海关当局提供相当于应缴税款的银行保证金或现金担保；

C. 银行保证金自进口应税消费品之日起至少 60 天有效；

D. 纳税义务人在过去 12 个月内未因违规缴纳关税、消费税或银行保证金；

E. 纳税义务人在过去 12 个月内未被宣布破产或被判定犯有税务或经济罪。

②根据消费税纳税申报表应支付的应缴税款，纳税人应在纳税申报期结束后 15 日内向税务机关支付。税务机关为纳税人核算应纳税额时，纳税人应在收到纳税通知后 15 日内向税务机关支付税款。

（5）税务机关可以发布配额，限制在一定时期内允许消费的应税消费品的数量，使其与在配额发放之前的对应期间内应税消费品的数量配比，如果纳税人未能遵守配额，税务机关应根据新的税率对超额部分征税。关于配额的具体内容由税务机关负责通知纳税人。

（6）违法处罚

2017 年 9 月沙特扎卡特、税务和海关总局第 3905 号决议对消费税违法行为的处罚进行了明确规定：

①纳税人未按照规定提交纳税申报表，在法定申报截止日期后未报税的，每逾期 30 天（尚未达到 30 天的周期视同 30 天）处以申报表中报税金额 5% 的罚款，但最多不得超过 25%；

②阻止、妨碍或限制税务机关工作人员履行职责，处以 50,000 里亚尔的罚款；

③未提交税务机关要求的资料，在提交截止日期之后每个工作日罚款 1,000 里亚尔，但罚款不得超过 50,000 里亚尔；

④纳税人在税务登记信息发生变化时未及时通知税务机关，自变更生效之日起至通知税务机关之日止，每个工作日罚款 1,000 里亚尔，但罚款不得超过 50,000 里亚尔；

⑤纳税人违反保护消费税应税货物的责任，罚款金额相当于此类货物的应纳税额或 50,000 里亚尔（以较高者为准）；

⑥纳税人未维护和保存商业记录和电子记录，处以 50,000 里亚尔罚款；

⑦违反《消费税法》及其实施条例的任何其他规定，首次违法处以 10,000 里亚尔的罚款，如果再次发生同一违法行为，处以初始罚金的数倍金额（具体由税务机关确定），但不得超过 50,000 里亚尔。

另外，纳税人完成下列逃避税款的违法行为，应处以相当于因此逃避纳税金额的罚款，如果是屡犯，处以相当于消费税货物价值 3 倍的罚款：

①将消费税货物带入或带离沙特境内，但未全额缴纳此类货物的应纳税款，或违反国家机关发布的任何禁止性或限制性规则或配额要求；

②提交虚假、伪造或编造的文件、资料或记录，或给货物贴上错误的消费税标签，从而达到不缴税或非法获得退税的目的；

③未经税务登记而从事生产、进口或持有消费税应税货物的活动；

④以其他方法逃避缴纳消费税税款。

纳税人自上次被处罚之日起三年内再次发生任何违规违法行为，直接处以上次罚款金额 200% 的罚款，并吊销执照 6 个月。

2.6 其他税费

2.6.1 扎卡特税

2.6.1.1 概述

沙特对沙特籍或海合会成员国公民收入征收扎卡特税，又称“天课”。扎卡特税是伊斯兰教对财产和收入征收的直接税，它所筹集的收入主要是为了救济穷人。扎卡特税根据伊斯兰教法征收。

根据 AH7-7-1440 部长令发布的扎卡特税征收执行条例，该条例取代 2017 年 2 月 28 日的第（2082）号部长令和所有决议发布的条例。新的扎卡特税法条例于 2019 年 1 月 1 日开始实施并适用于所有纳税人。沙特税务机关已经于 2019 年 3 月 14 日制定手册，以详细

说明、解释和澄清法规的规定并回答纳税人的疑问。沙特税务机关根据一系列监管修正案，发布扎卡特税征收条例，扎卡特税筹资活动计算规则，政府承担征收扎卡特税以及政府债券和伊斯兰债券（Sukuk）投资所得税的责任，并定于 2020 年年初开始实施。2024 年 3 月，沙特财政部根据第 1007 号部长决议批准了新的扎卡特税征收执行条例，进一步完善了扎卡特税的立法框架。

2.6.1.2 纳税义务人

扎卡特税纳税义务人包括下列主体：

- （1）在沙特获得许可证并开展业务的沙特居民；
- （2）在沙特境内设立的独资企业和其他机构、场所；
- （3）持有沙特上市居民企业股份的非沙特居民股东；
- （4）沙特国有企业和公共投资基金控制的居民企业；
- （5）经沙特资本市场管理机构许可的融资基金等。

下列主体不属于纳扎卡特税纳税人：

- （1）缴纳所得税的纳税人；
- （2）对沙特上市公司及其子公司进行直接或间接投资的石油和碳氢化合物生产公司；

下列主体虽属于扎卡特税纳税义务人，但免于征收扎卡特税：

- （1）慈善协会、民间社会团体、教育培训机构；
- （2）公益基金；
- （3）非营利企业；
- （4）其他税务机关允许免除扎卡特税的纳税人。

2.6.1.3 计税依据

扎卡特税计税依据为纳税人的所有投资及经营活动产生的收益、利润、股息、红利等一切收入扣除费用、成本等支出后的余额。

扎卡特税以“天课基数（资产负债表口径，Balance Sheet Basis）”和“企业分配给沙特或海合会成员国公民的经调整后净利润”中的较高者为税基。天课基数按可课税资产净额法或资金来源法计算。

遵循伊斯兰教历年的，税率为 2.5%；遵循公历年的，税率为 2.578%。如果纳税人某年开展的活动在 354 日内结束，则相应财务年度无需缴纳扎卡特税。

纳税人应当保管对其资产、收入、支出进行记录的账簿以备纳税申报，否则税务机关有权核定税款。

2021 年 2 月 26 日，财政部修订了 2019 年 10 月 27 日第 852 号部长决议，该决议自 2021 年 3 月 1 日起生效。该决议修订了天课基数计算规则，允许纳税人在计算扎卡特税时将房地产交易税交易、零税率增值税交易和免征增值税交易考虑在内。

2.6.1.4 申诉

纳税人应当于每个纳税年度结束后 120 天内进行纳税申报，并在相同的期限内完成税款缴纳，税务机关对申报数字有疑问的，可以在审计账簿后调整应纳税额；纳税人对调整后数字有异议的，应当自收到结果后 30 日内向税务机关提出申诉，并交由一审申诉委员会裁决。

异议提出和申诉程序的规定如下：

（1）扎卡特税纳税人有权在评估通知之日起 60 日内向税务机关提出申诉；

（2）税务机关应在受理申请日起 90 日内就申诉作出裁决；

（3）如果税务机关拒绝了申诉，或者在税务机关未作出裁决的情况下经过了 90 日，扎卡特税纳税人可以在税务机关通知后或 90 日期满之日起 30 日内向上诉委员会提起上诉。

（4）为了让税务机关接受申诉，扎卡特纳税人应支付有争议金额的一部分，不少于争议金额的 10%且不超过 25%。

2.6.2 关税

2.6.2.1 概述

（1）征收范围

所有进出国境的货物都应向海关报关，并向就近海关申报纳税，但海合会成员国之间完全免除关税。

（2）税率

按照海合会统一规定，沙特进口关税税率通常在 0%-25%之间，多数情况下为 5%，少数情况下可达 100%，计税依据为到岸价（CIF）。数量有限的项目需要按照公制重量或容量计算关税，而不是从价计算，因为关税可能因此降低。根据沙特海关条例，进口产品应当适用付款之日实施的税率征收关税。

沙特使用《商品名称及编码协调制度》进行关税分类，共有近 2 万项商品名录，以下列举了部分产品的进口关税税率：

①适用 10%关税税率的产品有：工业用奶、奶油、酸奶、乳清、淀粉、口香糖、可可粉、糕点面团、蛋糕、薯片、爆米花、去壳豆类、果汁、活性酵母、发动机油、油乳化剂、发动机润滑油、变速箱油、按重量计含有超过 70%石油的制剂、钻井设备润滑制剂、航空润滑油、纸和纸板、信封、办公室用文件、信箱和类似物品、练习册、教材书籍、鸡蛋包装盘、斗篷、大理石、石灰华和雪花石膏、不锈钢丝、角钢、窗户、门框、灭火器、水管、平板电脑、保险箱、手推车等；

②适用 15%关税税率的产品有：火鸡、牛奶乳酱、西红柿、洋葱、胡萝卜、黄瓜、西葫芦、秋葵、西瓜、甜瓜、葡萄糖、含可可的糖果产品、天然矿泉水、食盐、石英砂、天然沥青、蜂窝状片材、聚酯纤维、无纺布、天鹅绒、地毯、床垫、桌垫、男鞋、浴缸、壁炉架、洗脸盆、玻璃、食品罐、茶壶、餐具、托盘、泵、冷冻机、过滤器、冷却器、热水器、发电机等；

③适用 20%关税税率的产品有：鸡肉、鹿肉、鹅肉、羚羊肉、通心粉、粉丝、可可、热带木材、包装箱、运输箱、火柴盒、电力电缆卷筒、筷子、勺子、叉子、擀面杖、衣架、竹制品、牙签、洗衣板和熨衣板等；

④适用 100%关税税率的产品有：未加工烟草、未加工的烟草废料、含烟草的香烟、雪茄、含烟草的方头雪茄、烟草代用品香烟（不含烟草或尼古丁）、鼻烟、烟草提取物和香精、用于电加热装置的烟草胶囊等；

⑤其余产品多数情况下适用 5%的进口关税税率。

国际旅客在进出沙特时，如携带价值 60,000 里亚尔以上的货币、价值 60,000 里亚尔以上的珠宝和宝石、价值 3,000 里亚尔以上的礼品、200 支以上的香烟、电水烟或 25 支以上的雪茄或任何其他易耗品、违禁和限制物品时，必须提交清关申报表。如不提交申报，将被处以物品价值 25%的罚款。

（3）制度演变

①2022 年 6 月，为进一步保护和鼓励沙特国家工业和当地农产品发展，沙特政府宣布自 2022 年 6 月 12 日起提高涉及 107 个关税税目产品的关税税率，包括活体动物、食品、矿物、化学制品、塑料、玻璃制品、贱金属、机械、设备和电气设备和车辆。

②2020 年 5 月，沙特海关宣布自 6 月 10 日起全面上调沙特进口产品关税，并发布了最新进口产品关税清单，包括食品、矿物和化工产品、塑料、橡胶、皮革制品、纺织品和鞋类、贱金属（如钢、铁、镍、铜、铝）、水泥、陶瓷、机械、设备和电气设备、玩具、家具、车辆和各种其他制成品。

本次调整主要表现在：一是对食品、农业品等首次大幅提高关税；二是工业产品关税普遍上调至高位；三是医疗健康、机电设备等产品关税的调整幅度较小。此外，免征某些特殊商品的关税，如钢铁、水泥、建材等商品。此外，一些商品的进出口的批准与限制措施等经常会因沙特国内市场情况而变动。

③2020 年 1 月，沙特海关发布了引入自愿披露计划的指南，为进口商提供了自愿与沙特海关联系并更正任何已发现的过去未能遵守沙特海关法律和法规的情况的机会。随后，沙特海关宣布将该计划期限推迟三个月，由原先的 2020 年 6 月 30 日延续到 2020 年 9 月 30 日。延期后，该计划的范围仍将按照原始公告保留，并且强调如下重点更正方面：海关申报表中提供的与进口货物的价值、原产地或分类有关的不正确信息；在提交海关申报表后，进口商本应修改提交给沙特海关但遗漏了的信息的情况。

④沙特海关引入了新的在线退税申请流程，进口商可在满足相关要求时在海关一站式服务网站“FASAH”申请关税退税。

⑤2024年1月26日，沙特海关发布了《保税区规则》，明确了保税区许可和活动的程序和要求、保税区许可的类型、保税区经营者的义务以及沙特海关与保税区相关的监管职能。

2.6.2.2 税收优惠

(1) 多数基本消费品免税，如糖、大米、茶叶、未经焙烧的咖啡豆、豆蔻、大麦、玉米、牲畜、肉类（鲜肉或冻肉）。免除进口关税的产品还保留用于配种的动物、糖、种子、维生素、激素、药品、医疗设备、抗生素、燃料木、竹炭、报纸、杂志、词典、邮票、支票、纪念钞、贵金属粉末或贵金属片、打印机、传真机、碎纸机、打孔机、真空吸尘器、智能手机、GPS 车辆追踪器、无线耳机、无线接入点设备等；

(2) 签有贸易促进协议的阿盟成员国可享受优惠的关税税率；

(3) 签有双边经贸协定的阿拉伯国家享有更加优惠的关税税率。

2.6.2.3 计税依据

(1) 按重量征收关税的进口货物，按关税表所示的毛重或净重计算。货物毛重包括货物重量，以及所有内外包装材料重量。货物净重不包括所有内包装和外包装材料，但包括用于分隔和排列货物的物品；

(2) 根据沙特海关条例，对进口货物的价格征收关税。这一价格是根据实际支付的费用或以出口国货币计价的商定费用来评估的。此价格包括从出口港装运进口货物的包装材料费用和运往沙特港口的运费和保险费，这些费用按沙特阿拉伯货币局（SAMA）在申报之日公布的汇率换算成里亚尔。如果无法实现这一程序，进口货物将根据能够确定的最接近的可比价格定价。

2.6.2.4 其他

（1）沙特实行自由贸易和低关税政策。海合会成员国之间已组成关税联盟，货物只在进入海湾地区时收取统一关税。在成员国之间则可自由流动，无须再缴纳任何关税；

（2）项目需要而沙特当地又无法生产的机械设备、原材料免除进口关税；所生产的产品属于民族工业产品的，受政府政策的保护，进口同类的外国产品将增加关税；

（3）沙特对因新冠疫情而受影响的外商投资企业颁布了相应的支持政策，如在提供银行担保书后，缴纳进口关税期限推迟 30 天；

（4）对走私货物的处罚，从没收到征收关税，从罚款到监禁不等；

（5）为了鼓励在制造业中建立合资企业，政府对本地生产的优质产品给予关税保护，使其免受竞争性进口商品的影响。相关竞争性进口商品税率可高达 25%；

（6）为保护当地食品加工和生产业免受进口产品的冲击，沙特将食品的进口关税与当地同类产品的生产水平挂钩。一般而言，如果当地食品或农产品产量超过自给自足水平，进口关税税率最高可达 40%；

（7）禁止进口沙特的产品包括猪肉、青蛙肉、驴肉、骡肉、特定酒精产品、野猪毛皮、罂粟和罂粟籽、麻黄、古柯叶、扩音器和消声器、圣诞节庆祝活动用品等；

（8）2024 年 6 月 1 日起，沙特正式实施免税临时货物入境制度。在展览会和博览会上展示或使用的商业样品和专业设备（但不包括运动器材）无需填制报关单、提供进口税款担保或领取进出口许可证便可以直接进口沙特境内，条件是货物在规定期限内出口或再进口。

2.6.3 土地税

2015 年 11 月 24 日第 M/4 号皇家法令和 2016 年 6 月 13 日第 377 号部长决议颁布了《土地税法》（White Land Tax Law）及其实施条例，授权由住房部（The Ministry of Housing, MOH）执行。

根据《土地税法》规定，指定用于住宅或商业用途的城市闲置土地（也称为“未开发土地”）的所有者必须每年按土地市场价值缴纳 2.5% 的税款。

根据实施条例第 8 条规定，符合下列条件的土地为应税土地：

- （1）土地闲置；
- （2）土地在城市边界范围内；
- （3）土地按照有关当局批准的计划作为住宅或商业用途；
- （4）土地按照有关规定属于应纳税的土地类别。

“闲置土地”是指未按照公告时适用的相关法律法规进行开发的土地。

2.6.4 人头税

沙特于 2016 年开始实施财政平衡计划，通过征收“人头税”、提高本土化率等举措，逐步提高企业雇佣外籍人的成本，为本国人创造更多就业机会。

据沙特中资企业联络办公室、沙特中资企业协会、《海湾新闻》（Khaleej Times）报道，自 2017 年 7 月 1 日起，所有在沙外籍人士必须为其自身及随家属缴纳人头税。自 2020 年 7 月 1 日起税费标准为每人每月 400 里亚尔。在沙特经营的外国企业需要每月为其每位外籍雇员缴纳 800 里亚尔的人头税。

据沙特公报 2019 年报道，沙特议会要求有关当局之间进行协调，研究将 2020 年对公司外籍人员及其家属收取的“人头税”费用保持在 2019 年相同水平，不再上调。

2020 年 3 月 20 日，沙特推出 320 亿美元的经济刺激计划，以减轻疫情和低油价对经济活动的影响，其中包括减免人头税。

2024 年 2 月，沙特内阁决定对员工少于 9 人的小型企业在未来三年内免除人头税纳税义务，如果企业主同时属于企业全职员工，且在社会保险机构进行了登记，则企业可以就两名外籍人员享受免税；如果除企业主以外至少有一名雇员是属于沙特国民的全职员工，且在社会保险机构进行了登记，则企业可以就四名外籍人员享受免税。

2.6.5 房地产交易税

2020 年 10 月 2 日，沙特宣布对房地产处置交易免除增值税并征收新的房地产交易税，免征房地产处置的增值税，其增值税销项税将不再收取，从而其进项税减免、分摊和增值税退税都将受到影响。沙特财政部将协同住房部制定统一标准，可对满足要求的持牌房地产开发商退还增值税；满足退还要求的企业名单将由财政部定期更新。

房地产交易税适用于所有房地产供应类型，包括销售、租购协议、赠与财产和 50 年以上的融资租赁。

无论房地产在处置时的状况、形状或用途如何，交易是否发生在房地产建造之后，也无论交易涉及整个房产还是房产的任何部分，均按房地产（或任何部分）处置价值总额或市场价值（以较高者为准）的 5% 税率征收税款。该税应在房地产交易完成并备案时缴纳。

下列情况下，免征房地产交易税：

（1）首次购房（总房款在 100 万里亚尔及以下）的沙特公民可以免除交易税；

（2）在遗产受益人之间按法定份额分配遗产时，只要房地产先前出售时已经缴纳了房地产交易税，财产所有权的转让就可以免税；

（3）在没有经济收益的情况下，将房地产所有权转让给家庭、民间或慈善机构或获得许可的慈善协会可免税；

（4）向政府机构、外交机构或国际组织出售房地产免税；

（5）将房地产提供给在沙特成立的企业作为实物股本免税，条件是自房地产交易之日起不少于五年的时间内，转让人在企业中的所有权比例没有发生变化；

（6）将房地产赠与丈夫、妻子或三代以内的亲属免税，但条件是受赠人自赠与起 3 年内，不得将受赠的房产再赠予给如果该房产是由第一位赠与人直接赠与给他就不适用免税规定的人；

（7）作为合法金融产品的一部分，或作为与融资有关的担保，业主临时转让房地产所有权可免税，条件是房地产所有人履行了对融资实体的义务之后，房地产将重新归其所有。

纳税人如果不能及时缴纳房地产交易税，则每逾期 1 个月应被处以相当于未缴纳税款 5% 的罚款；纳税人未及时或未准确披露交易详细信息或提供不准确的房产价值信息，应处以不少于 10,000 里亚尔的罚款（但不得高于税款本身）；纳税人故意逃税的，处以相当于应纳税额 1 倍至 3 倍的罚款。

2.6.6 社会保障缴款

根据社会保险条例，私营部门（Private Sector）雇员与公共部门（Public Sector）雇员需缴纳的保险项目一致，具体内容包括养老保险、失业保险和工伤保险，具体税率如下：

表 5 社会保险类型和缴纳比例

类型	雇主缴纳比例	雇员缴纳比例
养老保险（仅针对沙特籍雇员）	9%	9%
失业保险（仅针对沙特籍雇员）	0.75%	0.75%
工伤保险（针对沙特国籍和非沙特国籍的雇员）	2%	—

社会保险的缴款基数为雇员的工资，工资包括：

- （1）基本工资；
- （2）以现金支付的住房补贴；
- （3）住房福利，金额以 2 个月基本工资确定。

下列报酬不包括在社会保险的缴款基数中：

- （1）因工作性质、风险、地点或其他原因而发放的津贴；
- （2）加班工资；
- （3）补助金和年度奖金；
- （4）实物福利。

沙特国籍雇员每月社会保险缴款基数上限为 45,000 里亚尔，即工资超出 45,000 里亚尔的部分不缴纳社会保险。非沙特国籍雇员每月社会保险缴款基数下限为 400 里亚尔。海合会成员国公民雇员每月社会保险缴款基数下限为 1,500 里亚尔。

社会保险按月缴款，每年年初确定缴款基数，当年内不再调整。

2.6.7 经济特区特殊优惠政策

沙特政府在 2023 年 4 月 14 日宣布在沙特境内建立四个新的经济特区（SEZ），旨在鼓励投资者在该地区进行相关产业的投资活动。这四个经济特区分别是：位于麦加省的阿卜杜拉国王经济城经济特区；位于东部省的拉斯海尔经济特区；位于吉赞省的吉赞经济特区；位于阿卜杜勒阿齐兹国王科技城的云计算经济特区。加上 2022 年 11 月沙特成立的特别综合物流区（SILZ），沙特目前共有五个经济特区。

在五个不同的经济特区内鼓励行业有所不同，对应的优惠政策也有所不同。

表 6 沙特五个经济特区鼓励行业及优惠政策

地区	鼓励行业	优惠政策
阿卜杜拉国王经济城（KAEC）经济特区	汽车供应链及组装 消费品 ICT（电子灯制造） 制药 医疗技术 物流	最高 20 年的优惠企业所得税税率（5%）
		从特区企业向境外股东分红适用 0% 的股息预提税
		进入特区的货物适用零关税
		企业设立后五年内对雇佣外籍人才提供更加灵活的支持性政策
		经济特区内，或不同经济特区之间的应税商品交易适用增值税零税率
		免除特区内企业员工及其家属的其他行政管理费
拉斯海尔经济特区	造船 钻机平台 （包含维护、修理和大修）	同上
吉赞经济特区	食品加工 金属加工 物流	同上
云计算经济特区（利雅得 KACST 创新中心）	云计算服务	与 OECD 原则保持一致，避免双重征税，并适用 CSP 运营模式
		为区内企业提供优惠电价（0.05 美元/千瓦时）
		免除区内企业外籍员工及其家属的行政管理费用
		允许从经济特区内向企业提供云计算服务，并可在沙特境内建设和运营数据中心
特别综合物流区	交通和物流枢纽	进入该区域用于生产制造的货物无需缴纳

地区	鼓励行业	优惠政策
	增值服务及售后服务 货物分类、包装、分销	增值税
		在特别综合物流区内进口或运输的货物免征关税
		特别综合物流区内企业 50 年内享受企业所得税零税率，以及免除预提所得税义务的优惠

第三章 税收征收与管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

沙特所得税法授权财政部负责沙特的税法实施并保障税款征收，财政部根据税法，于1951年5月14日通过394号部长决议设立扎卡特与所得税局（Department of Zakat and Income Tax，简称DZIT），为沙特税务主管部门，直接向财政部部长报告。

2016年5月7日沙特通过133号法令将扎卡特与所得税局更名为扎卡特和税务总局（General Authority of Zakat and Tax）。

2021年5月4日沙特政府决定将扎卡特和税务总局更名为扎卡特、税务和海关总局（Zakat, Tax and Customs Authority）。

3.1.2 税务管理机构职责

扎卡特、税务和海关总局的主要职责为：依据伊斯兰教义对沙特籍纳税人征收扎卡特税，依据沙特税法对其他在沙特国内进行商业活动的非沙特籍纳税人征收企业所得税等各类税种，具体工作内容包括税种的管理、检查、评估及征收。

3.2 居民纳税人征收管理制度

沙特所得税法详细规定了税款的征收管理流程，主要适用于沙特的所得税，对于沙特籍纳税人缴纳的扎卡特税则不在此规定之内。沙特尚未制定适用于所有税种的税收征管法。

沙特所得税法规定的纳税年度为沙特财政年度。纳税人的纳税年度自其商业注册或取得营业执照之日起，除非有其他文件证明另一不同的日期。下列情形下纳税人可使用其他的纳税年度：

- （1）纳税人在所得税法规生效前使用其董事会批准的不同纳税年度；
- （2）纳税人采用公历财年；

(3) 纳税人是使用不同会计年度的集团公司成员或外国公司分支机构。

纳税人变更纳税年度带来的 2 个完整纳税年度中的间隔，应被视为一个独立的纳税年度。

此外，新设立的纳税人的第一年或中断经营的纳税人的最后一年，除公司法另有规定外，应被视为一个独立的纳税年度。

3.2.1 税务登记

3.2.1.1 所得税税务登记

任何负有纳税义务的企业或个人应当在其第一个财政年度结束之前在税务局进行注册，仅有代缴预提税义务的纳税人不在此列。未及时在税务机关注册的将被处以 1,000 里亚尔以上 10,000 里亚尔以下的罚款。

3.2.1.2 增值税税务登记

(1) 强制登记

凡过去 12 个月或预计未来 12 个月应税销售额超过 375,000 里亚尔的必须办理增值税登记、进行纳税申报。

(2) 自愿登记

企业年应税销售额在 187,500 里亚尔至 375,000 里亚尔之间，过去 12 个月有应税销售额或未来 12 个月预计应税销售额在 187,500 里亚尔至 375,000 里亚尔之间的公司，可自愿选择登记或不登记为增值税纳税人。

(3) 集团登记

两个或两个以上的法人实体，如果他们处于同一控制之下，可以登记为一个增值税应税实体。同一控制意味着同一法人实体或个人拥有所有集团成员的 50%（含）以上的控制权。集团登记必须使用税务机关的电子申请表格提出申请。

为了使某个集团符合资格：

- ①所有集团成员必须进行经济活动；
- ②所有集团成员必须是沙特的合法居民；

③至少有一名集团成员必须独立达到增值税登记的应税销售额门槛。

如果集团登记申请被批准，所有成员将被视为一个增值税应税实体。这意味着集团的增值税将把其所有成员的增值税加总在一起计算，即加总的销项税额减去加总的进项税额。

（4）注销登记

如下两种情况下企业可注销增值税登记：

①强制注销登记

有下列情形之一的，纳税义务人应当在 30 日内申请注销登记：

表 7 纳税人注销增值税登记

纳税人	注销增值税登记
所有纳税人	停止进行经济活动；
所有纳税人	不再以法人身份存在；
非沙特居民	在任何月份的月末往前倒推，在最近的 12 个月内未在沙特境内从事任何应税销售行为；
至少登记增值税 12 个月的税收居民（3 种情况要同时满足）	①过去 12 个月年度销售总额或年度费用总额不超过自愿登记增值税的门槛； ②在过去 24 个月在沙特境内的年度销售总额或年度费用总额不超过强制性登记增值税的门槛； ③当月加上后续 11 个月预计的年度销售总额或年度费用总额预计不超过自愿登记增值税的门槛。

②自愿注销登记

如果满足以下条件，注销登记可自愿选择：

A. 过去 12 个月，该企业的应税销售额在 187,500 里亚尔至 375,500 里亚尔之间；

B. 在未来 12 个月（包括当月），该公司预计的应税销售额在 187,500 里亚尔至 375,500 里亚尔之间。

（5）增值税登记数据库

税务机关门户网站将提供一个数据库给纳税人，纳税人可以通过数据库核实供应商及客户的纳税识别号（Tax Identification Number，以下简称“税号”）。

（6）非沙特居民企业登记

非沙特居民企业在沙特境内从事增值税应税的相关销售和采购，必须登记并缴纳增值税。

（7）增值税登记过程

企业可以使用税务机关门户网站上可访问的应用程序登记增值税。要登记增值税，纳税人需要有一个有效的税号。

如果企业没有税号，企业需要在登记增值税之前，在税务机关的网站上登记一个税号。

增值税注册登记申请必须至少包含下列信息：

- ①申请人的名称；
- ②申请人经常居住或营业地点；
- ③电子邮箱；
- ④税务机关颁布的电子识别号码；
- ⑤商业登记号；
- ⑥年度销售收入或购置支出的价值；
- ⑦其他税务机关要求纳税人提交的信息。

3.2.1.3 消费税税务登记

任何人在进行与消费税有关的任何活动之前，应向税务机关提交登记申请并获得登记证书。要提交登记申请，纳税人需要在线登录其沙特税务机关账户，并提交登记申请和以下信息：

- （1）申请人的基本身份信息；
- （2）纳税人希望从事的消费税应税活动；
- （3）纳税人从事应税活动涉及的消费税货物。

税务机关将在申请提交后 14 日（含）内审核消费税登记申请并将其决定（批准或拒绝）传达给纳税人。税务机关还可以将审核期延长 14 日（含），并在申请提交后 14 日（含）内将延期决定通知给纳税人。如获批准，登记将自申请登记之日起生效，并由税务局发出财务识别码（FIN）。在被拒绝的情况下，申请人将收到拒绝通知和拒绝的理由。

如果纳税人连续 1 年不从事消费税应税活动，应进行注销登记。

3.2.1.4 合并纳税

合并纳税仅适用扎卡特税纳税人，且必须是全资子公司的情況下。不允许对所得税进行合并纳税。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）账簿设置要求

除未在沙特境内设立常设机构的非居民之外，任何纳税人都应以阿拉伯文建立账簿，以便准确确定其应缴纳的税款。在沙特境内的企业必须编制并提交以下财务报表：

①资产负债表：此报表展示公司在特定时间点的财务状况，详细说明其资产、负债和股东权益情况。

②损益表：损益表总结了公司在一定时期内的收入、支出、收益和损失，提供了其盈利能力的信息。

③现金流量表：此表跟踪公司内部的现金流入和流出，提供有关公司现金流流动性和现金管理的信息。

④权益变动表：此表说明公司权益账户的变化，包括分配和保留的收益。

除此之外，沙特部分税种的法律还对纳税人的账簿设置提出了额外要求，如下为增值税记录和账簿要求：

①保存地点

纳税人应当在沙特境内保留他们的增值税记录。这些记录可为沙特境内的物理文档，也可以电子形式存储，但是物理服务器需要在沙特境内。跨国公司将其记录集中保存在沙特境外的情况下，必须保证在沙特境内有一个终端，通过此终端可以获取与沙特相关的增值税记录。

沙特取消了要求外国纳税人指定当地代表来履行其增值税事务的规定。纳税人可以通过总局官网直接与税务机关进行沟通，但相关记录仍需保留在沙特，并要求非居民企业至少任命一名沙特当地的会计师。

②审计时所需的记录

纳税人应保存有关增值税计算的所有记录。这些记录将包括增值税申报表和发票，也可能包括其他交易记录。

③增值税账户

每个企业的增值税账户将显示所有在不同时期的增值税进项和销项，已支付、留抵和累积的增值税税额等。

（2）会计制度简介

自 2017 年起，在沙特境内运营的所有企业都必须遵守国际会计准则委员会制定的国际财务报告准则（IFRS），这套准则为实体如何编制和呈现其财务报表提供了指导，因此，企业必须保留准确的财务记录并生成符合 IFRS 准则的报告。沙特专业会计师协会（SOCPA）就如何遵守 IFRS 准则提供了进一步的指导，并就沙特国内特殊财务事项（如扎卡特税）设立了额外要求和标准。从 2018 年 1 月起，沙特要求中小企业使用中小企业国际财务报告准则（IFRS For SMES），中小企业也可以自行申请适用 IFRS 准则，一旦选择适用后不能再修改。

除此之外，沙特部分税种的法律还对纳税人的会计核算提出了额外要求，例如在所得税法框架下，纳税人必须满足以下要求：

①纳税人的会计准则必须明确反映纳税人的收入；

②居民公司以及其他任何根据法律规定或沙特普遍接受的 14 种会计原则保留商业记录的纳税人，在调整账目后应根据保留的商业记录确定其总收入和总支出；

③就会计基础而言，自然人可以收付实现制或权责发生制记录其交易。但是，如果其在纳税年度的业务总收入超过 500 万里亚尔，必须在所有后续纳税年度中使用权责发生制；

④法律规定保留或要求保存商业账簿的公司，必须按权责发生制记录其收入和支出。其他情况下，公司可使用收付实现制或权责发生制；

⑤除根据本条③或④要求从收付实现制变更为权责发生制外，纳税人可在获得税务部门同意后更改其会计基础；

⑥如果纳税人改变其会计方法，则必须在变更后的纳税年度对收入和扣除项目或债务或任何其他项目进行调整，防止遗漏或重复任何项目。

（3）账簿凭证的保存要求

增值税纳税义务人在所属纳税期间后，必须保存相关记录至少 6 年，这些记录包括但不限于以下文件：

- ①所有已开具和收到的税务发票；
- ②账簿和会计文件；
- ③大额销售和采购合同，以及包含此类业务详情的任何商业信函；
- ④银行对账单和任何其他财务记录；
- ⑤进口、出口和装运文件；
- ⑥与增值税计算和纳税申报有关的其他记录。

对于资产相关的记录，企业必须保存调整周期的相关记录——有形资产和无形资产为 6 年，不动产如房地产是 10 年，并加上从购买之日起的 5 年，总共是 11 至 15 年。记录必须用阿拉伯文保存，所有已开具的发票必须用阿拉伯文印刷。

（4）发票等合法票据管理

增值税纳税人必须就以下事件开具税务发票：

- ①向另一个纳税人或非应税法人销售应税货物；
- ②在实际销售之前向纳税人或非应税法人收取的应税商品和服务的任何价款。

任何此类税务发票必须在销售发生月的次月 15 日（含）内开具。值得注意的是，税务机关已批准了《电子发票管理条例》，于 2020 年 12 月 4 日正式发布，并于 2021 年 12 月正式实施，企业应做好软硬件准备。下列人员受该条例管理^[3]：

- ①在该国居住的纳税人；
- ②根据《增值税法实施条例》，代表本国居民的纳税人开具税务发票的客户或任何第三方。

^[3] 《沙特税务总局发布电子发票管理条例》商务部，2021 年 1 月。

沙特要求纳税人将其开具电子发票的系统接入 FATOORA 系统（电子发票自动化系统）并实现数据共享（即实时报告 B2B 电子发票，以及在生成后 24 小时内报告 B2C 电子发票），对此制定了如下时间表：

表 8 纳税人接入 FATOORA 系统时间表

纳税人收入水平	系统接入时间
2021 年应税收入超过 30 亿里亚尔	2023 年 1 月 1 日前
2021 年应税收入超过 5 亿里亚尔	2023 年 7 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 2.5 亿里亚尔	2023 年 10 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 1.5 亿里亚尔	2023 年 11 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 1 亿里亚尔	2023 年 12 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 7,000 万里亚尔	2024 年 1 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 5,000 万里亚尔	2024 年 2 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 4,000 万里亚尔	2024 年 3 月 1 日前
2021 年或 2022 年应税收入超过 3,000 万里亚尔	2024 年 6 月 1 日前
2022 年或 2023 年应税收入超过 2,500 万里亚尔	2024 年 10 月 1 日前
2022 年或 2023 年应税收入超过 1,500 万里亚尔	2024 年 11 月 1 日前
2022 年或 2023 年应税收入超过 1,000 万里亚尔	2024 年 12 月 1 日前

有开具电子发票和电子票据义务的人员除了在增值税法及其它实施条例要求的情况下开具电子发票外，还必须就其所有需要开具税务发票的交易开具电子票据。非本国居民在本国发生应税行为无需开具电子发票或电子票据。

依据本规定开具的电子发票、电子票据，与依照《增值税法》及其实施条例所述税务发票和买卖票据具有同等效力。

有开具电子发票和电子票据义务的人员至少需遵守有关电子发票和电子票据的标准、要求、技术规范和程序规则，具体内容如下：

①用于发行电子发票和电子票据的技术解决方案必须能够连接到互联网；

②用于开具电子发票和电子票据的技术解决方案应能够与使用应用程序接口的外部系统相连接（API）；

③用于发行电子发票和电子票据的技术解决方案是防篡改的，并应当纳入一种有助于发现用户或其他使用者任何篡改行为的机制；

④用于发行电子发票和电子票据的技术解决方案应符合本国一切与数据信息安全、网络安全有关的要求和限制。

扎卡特、税务和海关总局局长有权细化与电子发票及电子票据有关的任何限制、要求、技术规范或附加程序规则，包括与发行、处理、传输、记录保存、与电子发票系统整合，以及交换或共用与之有关的数据信息等。

沙特税务机关于 2023 年 5 月 19 日批准了沙特电子发票法规的更新。此次更新新增了 2 项电子发票功能：

①使纳税人能够以 XML 和可读格式捕获适用于应税交易的费用及补贴；

②增加了开具预付款发票的新功能，使后续开具的发票可以与相应预付款发票进行关联，同时强调了 XML 技术要求。

此外，沙特税务机关还对电子发票法规与相关文件之间的一致性进行了调整，并进一步明确了现场开票的要求。上述新增加的功能已在所有 FAT00RA 系统中实现，企业可以及时进行调整。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 所得税纳税申报

（1）纳税申报

纳税人应当在纳税年度终了后 120 日（含）内完成当年纳税申报。终止商业活动的纳税人应当及时通知税务机关，并在终止商业活动后 60 日内针对终止前纳税期间进行纳税申报。

应税收入超过 1,000,000 里亚尔的纳税人应当由在沙特具有执业资格的会计师就其申报表的正确性出具证明。

合伙人企业应当就其企业的收入、利润、亏损、费用、债务及其他与纳税相关事项提交信息申报，提交日期不得晚于纳税年度结束后 60 日（含）。

缴税者可以选择使用公历或伊斯兰历填写公司的财务年报。外商全资公司或外商与沙商的合资公司需在经审计的年度报告中净收入的基础上提交年度所得税纳税申报表。

根据税务机关要求，沙商独资公司或外商与沙商合资公司需随同纳税申报上交经审计过的财务报表。从 2016 年 2 月 1 日起，税务机关开始使用新的电子申报系统（ERAD）。所得税、预提所得税、扎卡特税以及需要同时申报所得税和扎卡特税的纳税实体都需要在 ERAD 上进行申报。所有数据必须录入新的 ERAD 系统，税务机关不再接受纸质打印版申报表。

（2）税款缴纳

纳税人应在纳税年度结束后 120 日（含）内完成税款缴纳。如果纳税人上一年度的纳税额等于或高于 200 万里亚尔，应在该纳税年度的第 6、9、12 个月的最后一天前进行 3 次税款预缴纳，缴纳的金额为上一纳税年度缴纳税款减去上年预提税款后差额的 25%。如果该差额小于 500,000 里亚尔则免于进行预缴纳。如果税务机关有理由相信该纳税人本年度营业利润相比上年显著下降的，有权降低预缴额度。

（3）分期纳税和多缴退税

沙特财政部部长在规定允许且有充足的理由的条件下，有权或可授权税务局长批准税款分期支付，分期付款期限不得超过纳税人缴纳税款的累积年数，同时当该缴纳方式可能危害财政收入的时候，财政部部长或被授权的税务局长可以取消分期付款安排。另外，税款分期缴纳不能免除分期期间的延期缴税罚款。

对于五年内超额缴纳的税款，纳税人有权要求退税，同时可以要求补偿，税务机关在收到申请后 30 天内完成退税，如果超过 30 天的期限，则每逾期 30 天应向纳税人补偿相当于应退税款 1% 的金额。

3.2.3.2 增值税纳税申报

（1）申报要求

① 纳税人必须在所属纳税期结束后次月的最后一天前提交增值税申报表并缴纳税款。年度应税销售额为 40,000,000 里亚尔以上的，按月申报纳税；年度应税销售额不超过 40,000,000 里亚尔的，按季度申报纳税，纳税人也可以向税务机关申请按月申报纳税。

②增值税纳税申报表要求纳税人提供销售时收取的销项税和采购时支付的进项税的相关资料。增值税纳税申报表分为 2 个不同的部分，第一部分涉及销售的增值税（即销项税额），第二部分涉及购买的增值税（即进项税额）。

③纳税申报表必须由纳税人或有权代表纳税人行事的人提交。通过提交纳税申报表，纳税人对该纳税期进行税收评估。

在纳税人未能提交纳税申报表的相关税收期间，税务机关可根据其对税收的最佳估计值进行评估。在这种情况下，纳税人仍有义务提交未完成的纳税申报表。

纳税人发现向税务机关提交了错误纳税申报表的，可在 20 日内更正申报，但必须要提供下列信息：

- ①纳税人希望更正纳税申报表所涉及的纳税期间范围；
- ②所涉及纳税期间的销项税额和进项税额情况；
- ③纳税申报表中错误的说明以及为何填报错误的原因。

（2）税款缴纳

企业需要计算每月或每季度纳税期间应缴纳的增值税净额，并计算下个月末所需的缴税金额。纳税人应在纳税期内缴纳的税款必须在该纳税期结束后次月的最后一天前支付。在税务机关发布评估的情况下，纳税人必须在评估通知中指定的日期之前缴纳税款。如果纳税人提供证据表明他无法在到期时缴纳税款，则可以分期支付税款和罚款。

纳税人要求分期缴纳税款或罚款的请求必须以书面形式向税务机关提出。此类请求必须确定到期税额，付款到期的相关纳税期限以及无法在到期日期之前支付的原因。请求必须包括支持证据。税务机关必须在 20 天内向纳税人提供正式的接受或拒绝通知。获得分期缴纳税款同意后，如果纳税人连续 2 次未能完成分期交款要求，或者税务机关认为该缴纳方式可能危害财政收入的时候，财政部部长或被授权的税务局长可以取消分期付款安排。另外，税款分期缴纳不能免除分期期间的延期缴税罚款。

（3）退税政策

未在沙特开展任何经济活动的非沙特居民企业（不得在沙特或任何其他海合会成员国拥有营业场所或固定机构），满足以下条件的可申请沙特进项增值税退税：①该非沙特居民企业所注册的司法管辖地也有增值税或类似的税制；②该非沙特居民企业在所注册的司法管辖地进行了税务登记；③该非沙特居民企业所注册的司法管辖地也提供类似的退税机制，在该国经营的沙特企业也可以享受退税政策。除此之外，其他在沙特的指定人员（如外国政府、国际组织、外交和领事机构及使团等）若未在沙特境内开展任何经济活动，也有资格申请沙特进项增值税的退税。

具体退税申请程序如下：①非沙特居民企业需在沙特税务机关网站注册申请退税身份，并提交规定的资料 and 文件进行登记；②非沙特居民可在自然年结束后 6 个月内向沙特税务机关提交退税申请；③最低退税额为 1,000 沙特里亚尔。在申请人的退税申请获批后，自通知书发放之日起 60 日内，退税款将汇入申请人指定的银行账户。

其他符合退税条件的纳税人（不含非沙特居民企业）可以根据规定在任何时间提出退税申请，但通常每个季度/年度只能提交一次。

（4）电子合同

2022 年 9 月，沙特税务机关在官网发布了“电子合同”的增值税指南，该指南指出：合同的形式不影响合同内容的增值税处理。无论合同是以书面、口头还是电子形式订立，针对相同应税行为所进行的增值税处理应当是相同的。

该指南还对电子合同进行了明确定义，即合同有关方通过互联网并以电子方式磋商和执行的合同为电子合同。合同各方通常以数字化格式与另一方进行单独互动，无需各方进行亲自会面而达成合同。

3.2.3.3 消费税纳税申报

（1）申报要求和税款缴纳

要提交消费税申报表，纳税人必须登录其税务机关账户，申报消费税并以电子方式提交。纳税申报期限设定为 2 个月，在每个期间结束时，纳税人将有 15 日时间提交消费税申报表并支付消费税。

（2）退税

纳税人可以向税务机关申请退还消费税。以下是退税申请的可能情况：

①纳税人提交不正确的纳税申报表并支付了税款，例如，已缴纳消费税的应税消费品被用于生产其他应税消费品。在这种情况下，之前缴纳的消费税可退回；

②已对出口的消费税应税货物征收消费税；

③纳税人就消费税免税货物错误地支付了税款。

要申请退税，纳税人必须登录税务机关账户，选择退税申请类型并提交。纳税人将无法申请超过 90 日前付款的退税，如果是外交机构、领事机构、国际组织或领事使团提交退税申请，则该期限可以延长到 6 个月。在申请中，纳税人应提及他是否希望将退税金额记入其税务机关账户或转入其银行账户。如果纳税人存在其他税款债务，退款金额将首先支付这些债务，其余的将计入纳税人的账户。税务机关在接到申请后的 30 日内作出是否退税的决议。

3.2.3.4 其他

沙特税务机关引入了在线“合同披露义务”，要求所有在沙特缴纳扎卡特税、所得税、增值税和任何其他形式税收的纳税人申报价值超过 100,000 里亚尔的合同。纳税人必须在合同执行之日起 3 个月内报告。沙特税务机关还要求纳税人将合同的任何更新或终止内容以电子方式进行披露。对于积极履行披露合同义务的纳税人，税务机关将在税务检查过程中适度放宽监管力度。

3.2.4 税务检查

沙特税法规定，税务机关在合理告知的前提下，有权在纳税申报截止后 5 年内对申报信息进行纳税评估，如果纳税人因避税目的，未提交申报或申报不完整不真实的，纳税评估可延长至 10 年。纳税人有权在纳税申报截止后 5 年内对当年多缴税款提出退税申请。

沙特没有专门的税务审计流程。税务机关选取公司进行税务审计最常见的方式是公司规模、公司股东国籍（外商独资或外国公司

的分支结构)和风险评估措施。沙特税务机关为提交税务违规举报的人提供奖励,奖励相当于违规和罚款金额的 2.5%,但不超过 100 万里亚尔。

2023 年 9 月,扎卡特、税务和海关总局发布了《税务裁定申请指南》,明确规定纳税人可以就如何适用所得税、增值税、消费税、房地产交易税等法律规定的问题向税务机关进行询问和申请裁定。对此,纳税人需通过扎卡特、税务和海关总局电子门户网站发送税务裁定申请表以及相关文件。如果税务局认为税务裁定申请是不合适的(例如,裁定申请与纳税人实际经营活动无关、涉及对外国法律和非税收法律的解读等),可以拒绝签发税务裁定。税务裁定对税务机关有强制约束力,税务机关不得在对申请裁定的纳税人的征管中作出与事先裁定相矛盾的举措,但纳税人仍保有不按税务裁定的意见行事的权利,如果纳税人认为税务机关意见错误,还可以向作出裁定的机关提出复议请求。

3.2.5 税务代理

尚未发现相关资料。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

① 登记违法处罚

沙特对于所得税纳税人未及时在税务机关登记将被处以 1,000 里亚尔以上 10,000 里亚尔以下的罚款。

对于增值税纳税人未在增值税条例规定的期限内登记的,将处以 10,000 里亚尔的罚款。

对于消费税纳税人未经税务登记而从事生产、进口或持有消费税应税货物的活动,将处以相当于因此逃避纳税金额的罚款,如果是屡犯,处以相当于消费税货物价值 3 倍的罚款。

② 会计核算违法处罚

在沙特所得税法框架下,对于纳税人或其授权的代表因伪造、隐匿、损毁、涂改账簿、发票、经营文件,隐瞒经济活动,或无法

提供账簿凭证，以及在税务机关开展检查之前故意销毁或隐藏文件、记录或凭证，造成少报利润或多报亏损的，还将处以应补缴税款的25%的罚款。

根据增值税法的规定，纳税人提交虚假、伪造文件、声明、登记册或信息，意图逃避应缴税款、降低应纳税所得额价值或非法获得退税款，应处以不低于应缴税款的罚款。

在消费税征管中，纳税人提交虚假、伪造或编造的文件、资料或记录，或给货物贴上错误的消费税标签，从而达到不缴税、少缴税或非法获得退税的目的，将处以相当于因此逃避纳税金额的罚款，如果是屡犯，处以相当于消费税货物价值3倍的罚款。

③纳税申报违法处罚

纳税人未按照所得税法要求进行纳税申报的，将会处以所得总额的1%作为罚款，最高不超过20,000里亚尔。但是，如果因未及时申报造成税款延期的，罚款按照所得总额的1%与税款的一定比例较高者缴纳。其中，税款延期30日以内的，罚款为未缴纳税款的5%；税款延期超过30日而未超过90日的，罚款为未缴纳税款的10%；税款延期超过30日而未超过365日的，罚款为未缴纳税款的20%；税款延期超过365日的，罚款为未缴税款的25%。

增值税纳税人未在规定的期限内提交纳税申报表的，应当处以不低于税款5%且不超过税款25%的罚款。

消费税纳税人未按照规定提交纳税申报表，在法定申报截止日期后未报税的，每逾期30天（尚未达到30天的周期视同30天）处以申报表中报税金额5%的罚款，但最多不得超过25%。

（2）不履行纳税义务处罚

①对不缴或少缴税款的处罚

如果纳税人未能按法律规定的日期缴纳税款，税务局可以扣押伊斯兰教法允许的纳税人的动产和不动产。在纳税人收到税务局关于扣押意图的通知20日后，该部门可继续执行扣押程序。

沙特所得税法规定了滞纳金。对未按时缴纳的税款每30天收取未交税款1%的滞纳金，滞纳金从应缴之日起计算到实际缴纳之日。

任何未在增值税规定的期限内缴纳税款的人，每拖延 1 个月将被处以相当于未缴税款 5%的罚款。

②对逃避追缴欠税的处罚

在下列情况下，所得税纳税人应当缴纳因纳税人或其注册会计师提供虚假信息或逃税意图导致的税收差额 25%的罚款：

A. 提交不能反映纳税人真实身份的虚假账簿，记录，账户或文件；

B. 根据账簿或记录的不可用性提交声明，其中包括与纳税人账簿和记录中显示的内容相矛盾的信息；

C. 提交伪造或虚构的发票或文件，或更改、购买或销售发票或其他文件，目的是低估利润或夸大损失；

D. 未申报应税活动中的一项或多项；

E. 在税务局审查之前销毁或隐藏账簿、记录或文件。

消费税纳税人逃避缴纳税款时，应处以相当于逃避纳税金额的罚款，如果是屡犯，处以相当于消费税货物价值 3 倍的罚款。

3.2.7 其他征管规定

（1）信息保密

税务局及其所有工作人员应对其以公务身份查阅的有关纳税人的资料保密。但是，可在以下情况进行信息披露：

①税务局的职员为履行其在法律上的职责；

②海关机关为执行海关法而雇用的人员；

③审计署以官方身份进行审计和审查；

④外国税务机关根据本国与沙特共同签署的条约开展征管合作；

⑤执法机构对税务犯罪提起刑事诉讼；

⑥沙特的任何司法机构，在接受审查的情况下，根据其命令，确定纳税人的税务责任，或在受审查的任何其他行政或刑事事项中确定纳税人的税务责任。

（2）涉税争议

沙特税法规定了申诉和上诉机制。

纳税人如果对税务机关提出的纳税评估结果有异议，可以在收到纳税评估结果的 60 日内，通过税务机关的门户网站提交异议文件，该文件必须包括如下：

- ①纳税评估中有异议的内容；
- ②异议的理由；
- ③支持文件。

如果在上述 60 天期限内未提出异议，则纳税评估结果为最终决定。如果纳税人提出异议，税务机关要求纳税人提供现金或银行担保，其数额等于未付的税款和罚款。

审查反对科（Review and Objection Section）审查异议和纳税人提供的文件，应当自纳税人提交异议之日起 90 日内作出裁决。裁决可以是部分或全部接受或拒绝异议。如果全部或部分接受异议，税务机关将相应调整评估决定。如果部分接受或拒绝异议，纳税人或税务机关可以在 30 日内要求将异议提交给内部争议解决委员会（Internal Dispute Resolution Committee）或税务争议法庭。

（3）税收违规和争议解决申诉指南

值得注意的是，沙特税务委员会总秘书处（GSTC）发布了税收违规和争议解决申诉指南，详细说明了总局的决定、索赔声明、法庭开庭安排和上诉流程。该指南向纳税人提供了在税务委员会和税务争议法庭面前解决各种类型的税（即预提所得税、所得税、增值税和消费税）和扎卡特税的上诉方面可采取的行动方案。

根据指南规定，纳税人可在得知内部争议解决委员会决定之日起 30 天内向税务争议法庭提出上诉，否则该决定将视为最终决定。

如果税务争议法庭举行听证程序，法庭将在第一次开庭之日起 30 天内发布最终决定，但需要更多时间的情况除外（但最多不得延期 15 天）。听证会可以通过线上或远程方式举行。

指南指定税务争议法庭发布的裁决在发布之日起 30 日内发送给诉讼各方，诉讼任何一方均可在收到裁决的次日起 30 日内对裁决提出上诉。但在以下情况下，不得就裁决提出上诉：

- ①索赔额不超过 50,000 沙特里亚尔；

②上诉日期已经截止；

③各方同意达成和解。

指南提到，如果索赔人没有参加税务争议法庭举行的听证会或迟到了 30 分钟以上，则税务争议法庭可以在缺席的情况下作出裁决。但如果裁决所需的证据尚未充分，税务争议法庭将驳回诉讼，索赔人可以在被驳回之日起 30 天内要求恢复审理诉讼。

3.3 非居民纳税人税收征收管理

3.3.1 非居民税收征收管理简介

任何一个沙特居民企业，或非居民企业在沙特的常设机构，在对外支付来自沙特境内的款项时都应支付预提税。无论付款人是否在沙特税法下被判定为纳税人，或该笔款项是否在沙特居民企业税收申报中被视为可抵扣费用处理，这条原则都适用。

3.3.2 非居民企业税收管理

根据《增值税条例》第 5 条，在沙特境内从事增值税应税活动的非居民必须注册和缴纳增值税，无论其是否达到为居民纳税人设定的注册门槛，其必须在第一次发生应税事项的 30 天内进行注册。

预提所得税具体税率如下：

表 9 预提所得税税率表

付款性质	预提所得税税率
股息和其他利润分配	5%
利息	5%
特许权使用费	15%
管理费	20%
租金	5%
机票费、空运或海运费	5%
保险或再保险费	5%
技术或咨询服务费	5%
国际电信服务费	5%
其他付款	15%

3.3.3 其他

2015 年 12 月 17 日，沙特正式批准了 OECD《多边税收互助征管公约》（OECD 公约），该 OECD 公约于 2016 年 4 月 1 日生效。公约内容包括专项情报交换、自动情报交换、自发情报交换、同期税务检查、境外税务检查以及税收追索协助等规定。

2017 年 8 月 22 日，作为政府正式批准程序的一部分，沙特部长理事会批准沙特签署了《金融账户涉税信息自动交换多边主管当局间协议》（MCAA）。并计划在 2018 年 9 月开始执行金融账户信息自动交换。沙特金融机构将需要识别非居民持有的任何账户，并依据 OECD 共同报告标准（CRS）报告某些相关信息给主管税务机关。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

(1) 在以下情形，自然人之间构成关联关系：

- ①具有夫妻关系或者其他四级以内的亲属关系^[4]；
- ②合伙企业的合伙人之间的关系。

(2) 在以下情形，自然人和法人之间构成关联关系，其中非居民企业在沙特境内的常设机构在关联方判定时视为法人：

①自然人是合伙企业的合伙人，并且单独或者与关联方（Related Person or Persons）共同，直接或间接控制该合伙企业 50%（含）以上的投票权、收入以及资本，则该自然人与该合伙企业构成关联关系；

②自然人或其关联方是有限公司或股份公司的股东，并且此人单独或与关联方共同，直接或间接控制该有限公司或股份公司 50%（含）以上的投票权、收入以及资本，则该自然人与该有限公司或股份公司构成关联关系；

③对于信托、基金或任何与此类似的资产管理机构，自然人能够单独从中受益或与关联方共同受益，则该自然人与该机构构成关联关系；

④自然人单独或与其关联方共同，直接或间接参与法人的管理、控制或持有其股份，则自然人与法人构成关联关系。

(3) 在以下情形，法人之间构成关联关系：

- ①同时受第三方控制的法人：

“同时受第三方控制的法人”指的是：

^[4] 包括一级亲属：父亲母亲、祖父祖母、外祖父外祖母；二级亲属：子女、孙子孙女、外孙外孙女；三级亲属：兄弟姐妹及其子女；四级亲属：伯父姑姑及其子女，舅舅姨妈及其子女。

A. 一方单独或与其关联方共同，直接或间接地控制以下法人 50%（含）以上的下述权益：

a. 就合伙企业而言，控制是指实际所有权、作为所有者使用和处置的表决权，或者能够合理确定地拥有其资本或收入的权益；

b. 就有限公司或股份公司而言，控制是指实际所有权、作为所有者使用和处置的表决权，或者能够合理确定地拥有其资本或收入的投票权的权益；

c. 对于信托、基金或任何与此类似的财产管理机构，控制是指对其收入或资产拥有受益权。

B. 一方单独或与其关联方共同，直接或间接地控制这些法人的经营决策，或以其他方式对这些法人进行有效控制。

②控制或者有能力控制法人经营决策的一方单独或者与关联方共同有效控制（Effective Control）另一法人，那么两法人之间构成关联关系；

③如果有效控制法人的一方与有效控制另一法人的另一方具有关联关系，那么两法人之间构成关联关系。

上文“有效控制”指的是一方控制另一方的业务决策的能力。一方无论单独或与关联方共同，直接或间接，符合下列条件之一的（包括但不限于），均被认定能够有效控制另一方的经营决策：

①一方有能力订立协议，为另一方的公司提供管理服务或有效地为另一方提供管理职能；

②一方有能力根据信托协议（Trust Arrangement）担任另一方的被委托人（经理）；

③一方直接或间接控制另一方半数以上董事会的组成，或有权任命或解雇另一方的管理层代表；

④一方有合法或事实上的权利直接或间接得到另一方 50%以上的利润；

⑤一方（金融机构除外）直接或间接向另一方提供贷款，而此类贷款的未偿还总额（The Total Outstanding Balance of Such

Loans) 占会计年度末 (Reporting Year) 借款和实收资本 (不包括留存收益) 总和的 50% (含) 以上;

⑥截至会计年度末, 一方 (金融机构除外) 为另一方担保全部借贷资金总额的 25% (含) 以上;

⑦截至会计年度末, 一方业务收入总值的 50% (含) 以上取决于与另一方的交易;

⑧一方的关联方持有另一方 50% (含) 以上股权, 或者一方与其关联方直接或间接参与另一方的管理;

⑨根据独家代理协议, 分销安排或者任何与此类似的销售货物、服务以及权利的合同, 一方或其关联方共同或者分别是另一方的委托人或者供应商, 受托方是委托方的独家代理, 并且在委托期间内受托方被禁止与其他人签订类似代理协议, 分销安排或者其他任何类似的安排;

⑩就非居民 (包括自然人和法人) (Non-resident Person) 或其关联方而言, 如果居民的大部分商业活动取决于与非居民或其关联方的交易, 并且该居民的业务活动取决于该非居民或其关联方直接或间接授予该居民的无形资产的权利, 则该非居民对该居民具有有效控制;

⑪经事实和相关情况表明, 一方或其关联方共同或分别以其他方式控制另一方的经营决策。

4.1.2 关联交易基本类型

沙特的关联交易包括但不限于以下类型:

- (1) 销售货物;
- (2) 提供服务;
- (3) 融资安排;
- (4) 财产转让;
- (5) 无形资产转让 (知识产权)。

4.1.3 关联申报管理

(1) 纳税人应连同其年度所得税纳税申报表一并向税务机关提交一份关联交易申报表，披露关联交易的下列相关内容：

①关联交易各关联方的信息，包括关联方名称、法定代表人、注册地址、实际经营地址，以及关联个人的姓名、国籍、居住地等信息；

②跨国企业集团或纳税人的业务重组信息；

③纳税人的法律所有人（Legal Owners）及受益所有人（Beneficial Owners）的信息，包括此类人员的姓名、国籍、居住地，以及股权信息；

④当年年度所得税申报表中总收入、总支出以及净盈利或亏损额、资产、总资金、预付款、债务、扎卡特税基等信息；

⑤关联交易中关联方之间的关系类型信息；

⑥业务活动的性质或关联方的活动以及关联交易信息；

⑦交易信息，包括对价总额（Aggregate Amounts of Consideration）、收据或者收入的性质以及付款或支出的性质；

⑧按 4.3.2 规定执行的转让定价方法；

⑨可以证明纳税人在纳税期间内是否进行了关联交易、无对价交易（Transaction with out Consideration）或非货币性对价交易（Non-monetary Consideration）（如易货交易 Barter and Trades）的声明文件。如果经证明纳税人涉及部分或者全部的关联交易，纳税人应当向税务机关提供此类交易的详细信息，其中包括有关对价交易或者易货交易的公允价值的信息（如有）；

⑩是否按照《转让定价细则》（Transfer Pricing Bylaws）的规定保留包括主体文档和本地文档在内的转让定价文档。

(2) 纳税人应当自会计年度终了之日起 120 日内向税务机关报送关联交易申报表（无论所得税纳税申报表何时截止），以满足转让定价合规要求。税务机关会说明有关提交关联交易申报表的行政程序。由于该申报需要与企业所得税申报同步进行，且相关认证工作需要审计团队的参与，因此一般建议企业在会计年度结束后尽快

开展此项工作。只要该企业是沙特的税收居民，均需提交关联交易披露表和认证报告，无例外情况。

(3) 连同关联交易申报表，纳税人必须提交一份由注册审计师出具的声明书（Affidavit From），审计师通过该声明证明跨国企业集团的转让定价政策适用并与纳税人相关。

(4) 税务机关可酌情通过询问或规定的其他类似形式，向涉及或参与关联交易的人士做出进一步的调查。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

根据沙特税务机关 2023 年 4 月通过的最新转让定价指南，自 2024 年 1 月 1 日起，转让定价细则将适用于扎卡特税纳税人以及沙特《所得税法》中定义的纳税人（目前尚不适用于扎卡特税纳税人），包括海湾合作委员会与非海湾合作委员会的混合实体外国股东共同持有股份的实体、混合公司（但仅就其需要缴纳所得税的部分按比例适用）。

转让定价同期资料分为主体文档、本地文档以及国别报告，所有与关联方发生关联交易并适用转让定价法规的纳税人均需准备主体文档、本地文档，但是下列主体无需提供主体文档和本地文档：

(1) 自然人；

(2) 小型企业（在 12 个月内关联交易总额不超过 6,000,000 沙特里亚尔）。

尽管有前款规定，税务机关可酌情指示纳税人编制以及保存与关联交易有关的文件，属于以下情形的，纳税人应在收到税务机关书面通知之日起 30 天内提供此类文件：

(1) 与被视为沙特居民或在沙特经济特区注册的法人进行关联交易；

(2) 与在沙特被合法授予税收豁免权或免除扎卡特税纳税义务的人进行关联交易；

(3) 税务机关认为存在《所得税法》第 63 条第 1 款所述的任一情况；

(4) 纳税人已根据《转让定价细则》第九章提出了相应调整请求；

(5) 税务机关为了履行沙特作为缔约国的国际协定所规定的义务而需要提供的文件。

沙特税务机关 2024 年 6 月更新的转让定价指南明确了不同类型纳税人所需准备转让定价文档的义务，具体如下表所示。

表 10 不同类型纳税人准备转让定价文档的义务

文档类型	企业所得税纳税人	扎卡特税纳税人	个人所得税纳税人	小型企业
主体文档	√	关联交易超过 1 亿里亚尔的纳税人需准备；	×	×
本地文档	√	关联交易超过 4,800 万里亚尔的纳税人自 2027 年起需准备； 关联交易低于 4,800 万里亚尔的纳税人无需准备	×	×
国别报告	√	√	×	√
关联交易有关的文件	√	√	×	√

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 主体文档

除税务机关特殊规定外，每个纳税人都必须根据税务机关的要求保留并提供一份主体文档，其中包含有关纳税人所属跨国企业集团的全球业务运营、转让定价政策以及关联人的经济职能等信息。主体文档应根据税务机关要求提交，并且在该要求规定的期限内提交，该期限应不少于要求提出之日起 30 天。如果纳税人业务的特定部分是独立开展的，则可单就该部分再编制一份主体文档。

主体文档应包含以下内容：

(1) 组织架构

以图表形式说明企业集团的全球组织架构、股权结构和所有成员实体的地理分布。

(2) 跨国企业集团业务的一般书面描述

- ①跨国企业集团利润的重要价值贡献因素；
- ②跨国企业集团占营业收入超过 5%的产品或者劳务的供应链；
- ③跨国企业集团成员之间除研发服务外的重要关联劳务及简要说明，说明内容包括主要劳务提供方提供劳务的胜任能力、劳务成本的分配以及确定关联劳务价格的转让定价政策；
- ④跨国企业集团产品和劳务的主要市场地域分布情况；
- ⑤跨国企业集团内各成员实体主要价值贡献分析，包括执行的功能、承担的重大风险，以及使用的重要资产；
- ⑥跨国企业集团会计年度内发生的债务重组、股权收购、资产收购等。

(3) 跨国企业集团无形资产信息

- ①跨国企业集团开发、应用无形资产、确定无形资产所有权归属的整体战略，包括主要研发机构所在地和研发管理活动发生地；
- ②对跨国企业集团或组成实体转让定价安排有显著影响的无形资产或无形资产组合，以及对应的无形资产所有人；
- ③跨国企业集团各成员实体与其关联方的无形资产重要协议清单，重要协议包括成本分摊协议、主要研发服务协议和许可协议等；
- ④跨国企业集团内与研发活动及无形资产相关的转让定价政策；
- ⑤跨国企业集团会计年度内重要无形资产所有权和使用权关联转让情况，包括转让涉及的企业、国家以及转让价格等。

(4) 跨国企业集团融资活动信息

- ①跨国企业集团内部各关联方之间融资安排的一般性说明，包括与非关联方的主要融资安排；
- ②为集团提供集中融资功能的成员实体情况，包括其注册地和实际管理机构所在地；
- ③跨国企业集团内部各关联方之间融资安排的总体转让定价。

(5) 跨国企业集团的财务和税务信息

①如为财务报告、监管、内部管理、税务或其他目的而另行编制，则提供跨国企业集团会计年度的年度合并财务报表；

②跨国企业集团现有的单边预约定价安排以及涉及国家之间所得分配的其他税收裁定的清单及简要说明。

4.2.2.2 本地文档

纳税人应随时保留相关文件，在税务机关提出书面要求时，向税务机关提供全部或部分本地文档，其中载有该纳税人所有关联交易的详细信息。本地文档或其一部分应当自税务机关要求之日起 30 日内提供。

本地文档应包含以下内容：

（1）纳税人的信息

①纳税人的管理机构、组织机构，纳税人管理层的汇报对象及上述汇报对象的主要办公场所所在地；

②纳税人从事的经营活动和经营战略的详细说明，包括纳税人在当前报告年度和上一报告年度是否参与集团业务重组或无形资产转让等交易或受到上述交易影响，并解释说明上述交易在哪些方面对纳税人产生影响；

③主要竞争对手。

（2）主要关联交易（Material Controlled Transactions）

纳税人应针对其所参与的各主要关联交易提供如下信息：

①主要关联交易描述（如委托生产、购买商品、提供服务、资金借贷、金融担保或履约担保、无形资产许可等）及相关背景介绍；

②纳税人在各类型关联交易中所收取或支付的关联交易金额（如产品、服务、特许权使用费及利息收支等），并依据境外付款方或收款方所属的税收管辖地提供关联交易金额明细；

③各类型关联交易所涉及的关联企业名称并说明与关联方的关系；

④纳税人签订的所有关联协议；

⑤根据本地文档中披露的各类型关联交易，对纳税人及其关联方进行详细的可比性分析和功能性分析，包括对比以前年度所发生的任何变化；

⑥最适合各类型关联交易的转让定价方法及选择该方法的原因；

⑦如适用，说明关联企业被选定为被测试方的原因；

⑧运用转让定价方法时的关键假设；

⑨如适用，说明运用多年数据进行分析的原因；

⑩列示并说明转让定价分析中所选择的（内部或外部）可比非受控交易及所依据的外部可比对象的财务信息，包括可比对象搜索方法及信息来源；

⑪说明在转让定价分析中所使用的任何可比性调整，并明确上述可比性调整的对象为被测试方的财务数据还是可比非受控交易的财务数据，或者两者同时进行调整；

⑫说明基于所选取的转让定价方法判断关联交易定价政策符合独立交易原则的原因；

⑬总结运用转让定价方法进行分析所使用的财务信息；

⑭现有的单边、双边及多边预约定价安排，以及与纳税人所属的税收管辖地无关但与上述关联交易相关的其他税收裁定。

（3）行业分析

对纳税人行业的完整和全面的分析，包括但不限于：

①主要竞争对手；

②SWOT 分析^[5]；

③供应能力；

④购买力；

⑤替代品的可用性；

⑥行业规模；

⑦供求趋势；

⑧市场准入要求；

^[5] 一种常用的战略规划工具，它通过对企业（或个人）自身的优势（Strengths）、劣势（Weaknesses）、机会（Opportunities）和威胁（Threats）进行全面、系统、准确的研究，帮助制定相应的发展战略、计划以及对策等。

⑨主要国际目标市场；

⑩市场份额；

⑪交付方式。

（4）财务信息

①纳税人的会计年度审计报告。如无审计报告，则应提供现有的未经审计的财务报表；

②信息及财务数据分配表。说明使用转让定价方法进行分析时所使用的财务数据如何与纳税人年度财务数据相对应；

③转让定价分析中所使用的可比对象财务数据汇总表，以及相关数据的信息来源。

4.2.2.3 国别报告

（1）跨国企业集团的最终控股企业（Ultimate Parent Entity）或者每个代理控股企业（Surrogate Parent Entity）（如适用），应当在下文第（4）项规定的日期之前，按照《转让定价细则》和相关指引文件中的要求，向税务机关提交其会计年度国别报告。

（2）不属于跨国企业集团的最终控股企业或代理控股企业的成员实体（Constituent Entity），应向税务机关提交符合《转让定价细则》和相关指引文件中有关跨国企业集团会计年度的国别报告。如果符合以下条件，提交日期不迟于下文第（4）项规定的日期：

①该成员实体是沙特的纳税人，或者如果不是纳税人，则是受沙特管辖的人；

②符合下列条件之一：

A. 跨国企业集团的最终控股企业在其构成居民企业的税收管辖地没有申报国别报告的义务；

B. 最终控股企业构成居民企业的税收管辖区与沙特之间已签署了相关国际协议，但在下文第（4）项所规定的国别报告申报期限之前，双方尚未有已生效的合格主管税务机关协议；

C. 最终控股企业构成居民企业的税收管辖区国别报告自动信息交换的体系失效，且沙特主管当局已告知在沙特构成居民企业的上述成员实体。

(3) 如果同一跨国企业集团内有多个成员实体在沙特构成居民企业且满足上述第(2)项的一个或多个条件时,跨国企业集团可以指定其中任一个成员实体,在第(4)项规定的日期当日或之前向沙特税务主管当局申报符合规定的报告年度的国别报告,并告知沙特税务主管当局该申报用以满足该跨国企业集团在沙特构成全部成员实体的申报要求。

(4) 国别报告应在跨国集团企业会计年度终了之日起 12 个月内提交。

(5) 转让定价国别报告表格和其中要求提供的信息应在指南中做出具体说明。

(6) 作为纳税人的跨国企业集团的成员实体,包括作为沙特税收居民的最终控股企业或代理控股企业,应向税务机关提交关于同一集团成员实体的身份和居住地以及该转让定价国别报告涉及的通知。纳税人应当在会计年度终了之日起 120 日内向税务机关提交通知。

(7) 如果跨国企业集团上一年度合并财务报表收入超过 32 亿里亚尔,则必须提交国别报告和本条规定的通知。

(8) 税务机关应就本条所述文件和通知确定并具体说明有关的类型、内容和建议。

(9) 本条所载的所有类型文件均应以税务机关规定的语言和形式提交。

(10) 沙特已与其他国家建立了国别报告信息自动交换关系。截至 2024 年 6 月,沙特税务机关已向 72 个国家主管税务机关发送了国别报告,其中包括中国(含中国香港),此外沙特税务机关已经收到 78 个国家主管税务机关的国别报告^[6],其中包括中国(含中国香港和中国澳门)。

4.2.3 其他要求

^[6] 资料来源: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-by-country-exchange-relationships.htm>

国别报告应在门户网站（由扎卡特、税务和海关总局开发）上以电子方式提交，需要跨国企业一次性注册。如果国别报告在另一个签署多边文书（MLI, Multi-lateral Instrument）和合格主管税务机关协议（QCAA, Qualifying Competent Authority Agreements）的国家提交，则向扎卡特、税务和海关总局提交通知即可。但是，如果其他国家和地区的税务系统未能向扎卡特、税务和海关总局提供国别报告的副本，则沙特当地组成的实体必须提供在外国司法管辖区提交的国别报告副本。

4.3 转让定价调整

4.3.1 独立交易原则

关联交易应符合独立交易原则。税务机关有权按照《转让定价细则》的有关规定，确定关联交易是否符合独立交易原则。

4.3.2 转让定价主要方法

（1）转让定价考虑因素

关联交易的独立交易价格需要根据事实选择最合适的方法来确定。一般而言，最合适的转让定价方法应从税务机关批准的转让定价方法中选择，在使用最合适的转让定价方法时，应参考以下因素：

- ①批准的转让定价方法的优缺点；
- ②经核准的关联交易方法的适当性，特别是通过分析关联交易中每个主体承担的功能来确定的适当性（考虑所使用的资产和承担的风险）；
- ③在应用转让定价方法时所需信息的可靠性以及可用性；
- ④关联交易和非关联交易之间的可比性，包括可比性调整的可靠性（如有，可能需要消除它们之间的差异）。

（2）批准的转让定价方法

①可比非受控价格法（CUP），将在关联交易中转让的产品或提供服务的价格与在可比较的非关联交易中转让的产品或提供服务的价格进行比较；

②再销售价格法（RPM），将在关联交易中的财产购买者在非关联交易中再销售该财产所获得的再销售差价（Resale Margin），与在可比较的非关联交易和再销售交易中获得的再销售差价进行比较；

③成本加成法（CPLM），将在关联交易中提供产品和服务时直接或间接产生的成本加价，与在可比非关联交易中提供产品和服务直接或间接产生的成本加价进行比较；

④交易净利润法（TNMM），将关联交易中取得的相对于适当基准（例如成本、销售或资产）的净利润率与在可比较的非关联交易中取得的相对于相同基准的净利润率进行比较；

⑤利润分割法（PSM），利润分割法通过确定独立主体从可比非受控交易中获得或预期获得共同利润（或损失）分配给参与关联交易的每个关联主体。如果可以使用一种方法确定关联方履行与关联交易有关的部分职能的公允报酬，且这些职能能够获得较多报酬，则应对产生的共同剩余利润应用利润分割法。

（3）如果纳税人能够根据事实情况证明，没有任何一种转让定价方法可以提供可靠的公允结果，那么在满足（1）的条件下，纳税人可以采用除批准的转让定价方法以外的方法。

（4）合并关联交易的转让定价方法

如果纳税人在相同或相似的情况下，在经济上彼此紧密相连或构成连续统一的两个或多个关联交易中，不能准确地单独分析，那么这些关联交易可以进行合并应用转让定价方法的可比性分析。

4.3.3 转让定价调整

（1）如果关联交易的条款、条件和报酬与第三方之间的可比交易的条件不相似，参与此类关联交易的主体以及适用《转让定价细则》的纳税人应对其税基进行调整，包括纳税人本应收到但因为不同的条件未收到的回报，并在向税务机关提交的申报中报告此类调整。

（2）如果关联交易的条款、条件或报酬与第三方之间的可比交易条件不相似，则税务机关可以：

①指示纳税人调整参与关联交易的一个或多个税基，包括该主体本应收到但因为在不同的条件下未收到的回报；

②重新分配或忽略关联交易产生的结果，以反映可比交易产生的结果。

（3）独立交易范围

独立交易范围指的是基于可比性分析，将最适当的转让定价方法应用于非关联交易而产生的一系列可接受的财务指标数字（如价格、利润或利润份额等）的范围。

①对关联交易或者根据 4.3.2（4）合并的一组交易，如果税务机关相信从关联交易或一组交易中获得的相关财务指标，并选择适当转让定价方法进行测试，其均在独立交易的范围内，税务机关将不会做出调整。

②如果来自关联交易或者根据 4.3.2（4）合并的一组交易的相关财务指标超出了独立交易范围，则税务机关可根据相关章程对其进行调整，任何此类调整都应在独立交易原则范围内，并且最好反映交易的事实情况。

（4）如果纳税人与和沙特签署了国际协议的另一税务管辖区的非居民进行了关联交易，而该国家的税务主管当局已根据独立交易原则就该居民与非居民交易的税基做出或建议做出调整，税务机关须：

①使用独立交易原则检查该调整的一致性。如果税务机关认为调整符合这一原则，则应对居民纳税人的税基进行适当调整，以便在符合《转让定价细则》规定的原则和金额的独立交易原则时，消除经济双重征税；

②如果税务机关认为外国税务主管当局做出的调整不合理，则应根据与该协议的缔约国签订的相关国际协定中规定的相互协商程序与相关外国税务主管当局进行沟通。为了使税务机关援引相应的调整程序，纳税人应向税务机关提交申请，公开所有证实其符合要求的必要事实和情况。

（5）在下列情形下，沙特税务机关可拒绝根据相关规定做出相应调整：

①该国际协议被认为是滥用的，并且符合税务机关认定的《所得税法》第 63 条第 1 款所述的情形；

②主管司法机构就纳税人的申诉内容做出最终决定，则该决定不可以再上诉。

4.4 预约定价安排

沙特税务机关宣布自 2024 年 1 月 1 日起，适用转让定价指南的纳税人可以选择通过预约定价安排与税务机关就转让定价事宜达成事先约定。目前，沙特预约定价安排的具体规则正处在制定阶段，尚未完善。

4.4.1 适用范围

满足下列条件的纳税人有权申请适用预约定价安排：

（1）预约定价安排涉及的交易额不得低于 1 亿里亚尔（税务机关特别批准的情况除外）；

（2）纳税人必须在预约定价安排所适用财政年度之前至少 12 个月申请办理预约定价安排。

4.4.2 程序

在收到预约定价安排申请后，税务机关将与纳税人举行初步会议，以讨论批准预约定价安排是否合适。预约定价安排得到批准后，有效期为 3 年。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

尚未发现相关资料。

4.5.2 税务调整

尚未发现相关资料。

4.6 成本分摊协议管理

沙特目前尚无明确的成本分摊协议政策。但如果沙特企业进行同样的支付不被视为直接费用，则成本分摊安排可能不被税务机关批准。此外，支付给关联方的超出市场价格的费用可能被视为特定股息。

4.6.1 主要内容

尚未发现相关资料。

4.6.2 税务调整

尚未发现相关资料。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

利息支出的税前扣除限额为实际利息支出与利息收入加上 50% 的息前应税收入（剔除利息收入和利息支出）两者中的较小者。此外，根据《所得税法》规定，如果一家公司的累计亏损额超过股本的 50%，必须召集股东大会决定是否继续经营，并且其决议须在政府公报中公布。

4.7.2 税务调整

尚未发现相关资料。

4.8 法律责任

沙特目前针对转让定价尚无特定的处罚条款。

第五章 中沙税收协定及相互协商程序

5.1 中沙税收协定

5.1.1 中沙税收协定概述

《中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称《协定》）于2006年1月23日正式签署，于2006年9月1日起生效，自2007年1月1日起执行。《协定》共二十九条，主体部分包括协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换几大内容。

中国和沙特都是《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称“《公约》”）的签约国。随着《公约》在两国陆续生效（于2020年5月1日在沙特生效，于2022年9月1日在中国生效），也对《协定》的规定产生了修订作用。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

（1）如何确定“居民”身份

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及沙特居民，是否属于中国居民要按照两国税法的具体规定来判断。“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、管理机构或总机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

（2）双重居民身份

个人既是中国居民又是沙特居民的，为避免个人对两国均承担完全的纳税义务，其身份应按以下规则确定：

①应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居住所在缔约国的居民；

③如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

④如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

除个人以外，同时为缔约国双方居民的个人，应认为是其实际管理机构或总机构所在缔约国的居民。

5.1.2.2 客体范围

《协定》在中国和沙特适用的税种不同。在中国的适用税种为：个人所得税和企业所得税；在沙特适用的税种为：扎卡特税和所得税（包括天然气投资税）。《协定》还适用于协定签订之日后两国征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构标准是国际税收中用于对非居民企业在来源地国家有无取得营业利润“经营所得”同时能否征税的判定标准。如果非居民企业在某国境内设立常设机构并且通过该常设机构取得营业利润，某国就可以对该常设机构的利润征税，否则就不能征税。

《协定》第5条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、代理型常设机构以及服务型常设机构四类。负面清单的功能在于明确不构成常设机构的情形。

（1）场所型常设机构认定

①协定规定

《协定》中，“常设机构”是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。特别包括：

- A. 管理场所；
- B. 分支机构；
- C. 办事处；
- D. 工厂；
- E. 作业场所；
- F. 矿场、采石场或者其他开采自然资源的场所。

《协定》中对于常设机构规定的第 4 款，“常设机构”不包括：

- A. 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；
- B. 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- C. 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- D. 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；
- E. 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；
- F. 专为本款 A 项至 E 项活动的结合所设的固定营业场所，由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

②应用分析

此处常设机构的列举，重点强调常设机构应有一定“物”的场所存在。如果中国居民企业在沙特境内设立管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所等，就可以认定该管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所是中国居民企业在沙特境内设立的常设机构。对于上述管理场所、办事处、工厂、作业场所等，在其经济组织的法律形式或地位上，应明确是中国居民企业的分支机构。非法人组织，本身不具有独立法律人格，不以其自身的主体身份承担法律责任、履行法律义务，所以此处的管理场所、办事处、工厂、作业场所也是不具有法人资格的分工厂、分中心管理机构。一方面，其无须在沙特境内履行公司法规定进行注册登记；另一方面，其总机构或实际管理机构也不在沙特境内。

对于不符合常设机构的情形，中国居民企业在沙特仅仅由于仓储、展览、采购以及信息收集等活动的目的设立的，不具有直接介入营业活动的机构场所，不属于常设机构，其功能是为本企业提供准备性辅助性活动。对此，协定专门明确了，专为本企业提供准备性辅助性活动的固定场所，不应被确认为常设机构。

这里需要注意的是，如果一个场所超越了边界，已经涉足具体营业活动中去，其不属于常设机构的性质就改变了。如专为堆放中国居民企业在沙特境内原材料而租用码头、仓库，为经济利益考虑，同时收费出租给其他企业使用，这项业务就改变了其不属于常设机构的条件，使其成为常设机构。

还要注意的是一个专为本企业进行储存、陈列、保存本企业货物或商品的设施、库存、场所，如果中国居民企业的主营业务或主要功能就是采购，在沙特境内设立专门用于采购服务的机构就构成常设机构，因为其主要业务功能就是采购业务，那么其就构成了常设机构。

（2）工程型常设机构和劳务型常设机构认定

①协定规定

《协定》中，“常设机构”一语还包括：

A. 建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 6 个月以上的为限；

B. 企业通过雇员或雇佣的其他人员为上述目的提供的劳务，包括咨询劳务，但这种性质的活动以在该国内（为同一工程或有关工程）在任何 12 个月中连续或累计为期 6 个月以上的为限。

②应用分析

这里需要注意以下几个风险点：

A. 确定上述活动的起止日期，可以按其所签订的合同从实施合同（包括一切准备活动）开始之日起，至作业（包括试运行作业）全部结束交付使用之日止进行计算。凡上述活动时间持续 6 个月以上的（不含 6 个月，跨年度的应连续计算），应视该企业在活动所在国构成常设机构。

B. 如果中国居民企业在沙特一个工地或同一工程连续承包两个及两个以上作业项目，应从第一个项目作业开始至最后完成的作业项目止计算其在沙特进行工程作业的连续日期，不以每个工程作业项目分别计算。

C. 对于两个及两个以上作业项目的理解，指在商务关系和地理上是同一整体的几个合同项目，不包括该企业承包的或者是以前承包的与本工地或工程没有关联的其他作业项目。

D. 与其有关的监督管理活动，可以分为与建筑工地，建筑、装配或安装工程相伴发生的监督管理活动，本身是承包工程的组成部分，也包括独立监理企业从事的监督管理活动。对于前者，属于可以包括在项目分包情况时，由分承包商进行作业，总承包商负责指挥监督的活动。对由总承包商负责的监督管理活动，其时间的计算与整个工地、工程的持续时间一致。也就是说如果工程作业不满6个月完成了，可能不构成常设机构，但与其相关的监督管理活动还没结束，两者相加总长度超过6个月，则该工程作业所在机构就是常设机构。如果一项监督管理活动是由独立监理企业承包的监督管理活动，应视其为独立项目，并根据其负责监理的工地、工程或项目的持续时间进行活动时间的判定。与工程项目的的时间分开计算，是两项不同的业务，应分别确定其是否是常设机构。

E. 中国居民企业通过雇员或其他人员，在沙特为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务也可以是常设机构，但该项劳务或咨询劳务，以在任何12个月中连续或累计超过6个月的为限。该项规定针对的是中国居民企业派其雇员到沙特从事劳务活动的行为，如活动持续时间达到规定标准，则构成常设机构。

F. 若某中国居民企业为沙特境内某项目提供劳务（包括咨询劳务），以该企业派其雇员为实施服务项目第一次抵达沙特之日起至完成并交付服务项目的日期止作为计算期间，计算相关人员在沙特境内的停留时间。具体计算时，应按所有雇员为同一个项目提供劳务活动不同时期在沙特境内连续或累计停留的时间来掌握，对同一时间段内的同一批人员的工作不分别计算。

G. 如果同一个项目历经数年，中国居民企业只在某一个 12 个月期间派雇员来沙特境内提供劳务超过 6 个月，而在其他期间内派人到沙特境内提供劳务未超过 6 个月，仍应判定该企业在沙特构成常设机构。

H. 如果中国居民企业在向沙特客户转让专有技术使用权的同时，也委派人员到沙特境内为该项技术的使用提供有关支持、指导等服务并收取服务费，无论其服务费是单独收取还是包括在技术价款中，该服务费均应视为特许权使用费，适用协定第 12 条特许权使用费条款的规定。但如果上述人员提供的服务是通过该中国居民企业设在沙特的某固定场所进行的或通过其他场所进行，若服务时间达到协定规定构成常设机构的时间标准的，则构成了常设机构。

（3）代理型常设机构认定

①协定规定

《协定》规定，当一个人（除适用第 6 款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同的，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第 4 款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。（“缔约国一方”和“缔约国另一方”，按照上下文，是指沙特阿拉伯王国或者中国，下同）

缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是本款所指的独立代理人。

缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

②应用分析

当一个人（除适用独立代理人条款以外）在沙特代表中国居民企业进行活动，有权并经常以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在沙特设有常设机构。

对“独立代理人”还有两个需要同时符合的条件：该代理人在法律上和经济上独立于该中国居民企业；独立代理人在代表该中国居民企业进行活动时，一般按照常规进行自身业务活动，不从事其他经济上归属于该中国居民企业的活动。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中沙税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。协定对两国跨境税收活动具体征税规定如下：

（1）不动产所得

“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其它自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

中国居民从位于沙特的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在沙特征税。

征税权的规定应适用于从直接使用、出租或者任何其它形式使用不动产取得的所得。以上规定也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

（2）营业利润

缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。在确定常设机构的利润时，《协定》还强调了独立企业原则，即常设机构在缔约国一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进

行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。

中国企业在沙特常设机构的利润可以在沙特征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

（3）国际运输业务

主要是对企业以船舶或飞机经营国际运输业务所得征税，也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

缔约国一方企业以船舶或飞机经营的国际运输所取得的利润仅应在该企业的实际管理机构或总机构所在缔约国征税。船运企业的实际管理机构或总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。

（4）股息

“股息”一语是指从股份、矿业股份、发起人股份或者其他非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司为其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的 5%。如果股息的受益所有人是缔约国另一方政府、其所属机构或其直接或间接完全拥有的其他实体，缔约国一方的居民公司支付给缔约国另一方居民的股息仅应在该缔约国另一方征税。

上述规定可以发现，股息的征税权在居民国，允许来源国对其居民支付的股息进行征税，但是规定了一档限制税率，即 5%。限制税率的意思是，来源国征税税率不得超过这一标准。但是如果来源国本国对于股息的预提所得税税率更加优惠，则适用来源国本国的规定。这体现了协定优先、优惠优先的原则。

需要注意的是，享受协定税率的前提是收款人是股息受益所有人，除了“股息”“利息”和“特许权使用费”的限制税率条款中，

也都引入了“受益所有人”的概念。“受益所有人”是指对所得和所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人，一般从事实质性经营活动，可以是个人、公司或其他任何团体。即取得“股息”“利息”和“特许权使用费”所得的人在具有该所得受益所有人身份的情况下，才能在来源国享受协定规定的优惠税率，否则将按国内法进行征税。在判定“受益所有人”身份时，应当按照实质重于形式的原则，结合具体的实际情况，综合考虑各项因素，进行分析判断。

与常设机构或固定基地有联系的股息的特殊规定：如果股息受益所有人是缔约国一方居民，支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述征税权和协定税率的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

（5）利息

“债权所得”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金、由于延期支付的罚款。然而，逾期付款的罚款，不应视为本条所规定的债权所得。

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的债权所得，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些债权所得也可以在该债权所得发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是债权所得受益所有人，则所征税款不应超过债权所得总额的10%。发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的债权所得；或者为该缔约国另一方居民取得的债权所得，其债权是由该缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

与常设机构有联系的债权所得的特殊规定：如果债权所得受益所有人是缔约国一方居民，在债权所得发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该所得的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用上述的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

来源地的规定：如果支付债权所得的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该债权所得发生在该缔约国。这是来源地规定的原则，即以支付者的居民国作为债权所得的来源地。然而还有一个特例，如果当支付债权所得的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该债权所得的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该债权所得，上述债权所得应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。简而言之，如果债权所得与常设机构有联系并由其负担，则应以常设机构所在国为来源国。

关联交易中支付债权所得的规定：由于支付债权所得的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的债权所得数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对协定其他规定予以适当注意。简而言之，如果因为关联关系的存在而超额支付债权所得，则上述规定仅适用于没有关联关系的情况下所能同意的数额，超出部分不得享受优惠税率。

（6）特许权使用费

“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的10%。

来源地的规定：如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在该特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述征税权和协定税率规定，应视具体情况适用《协定》第7条“营业利润”或第14条“独立个人劳务”的规定。如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

（7）财产收益

《协定》本身没有对财产收益进行定义，财产收益一般是指因财产所有权转移而取得的所得。中国居民企业在沙特的财产收益主要是指转让位于沙特的不动产、转让位于沙特的常设机构营业资产中的动产、转让从事国际运输的船舶或飞机和转让来自沙特居民公司的股票收益等。

①中国居民转让位于沙特的不动产所得的收益，可以在沙特征税；

②中国居民转让位于沙特的常设机构营业资产中的动产所得收益，可以在沙特征税；

③转让国际运输业务工具或转让属于经营国际运输工具动产取得的收益，应仅在该企业总机构所在国征税；

④转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于沙特的不动产所组成，可以在沙特征税；

⑤转让第④条所述以外的其它股票取得的收益，该项股票又相当于沙特居民公司至少 25%的股权，可以在沙特征税；

⑥转让上述第①条到第⑤条所述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

（8）独立个人劳务

专业性劳务（特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动）或者其它独立性活动取得的所得。

中国居民在沙特从事专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有下列情况的也可以在沙特征税：

①中国居民从事上述活动在沙特设有经常使用的固定基地。这种情况下，沙特可以仅对属于该固定基地的所得征税；

②中国居民在沙特停留连续或累计超过 183 天。在这种情况下，沙特可以仅对在沙特进行活动取得的所得征税；

③在沙特从事活动取得的由沙特居民支付的或由设立在沙特的常设机构或固定基地负担的报酬在一个纳税年度内超过 30,000 美元或等值的中国或沙特货币。

（9）非独立个人劳务

主要指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类报酬。中国居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在沙特从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在沙特受雇的活动取得的报酬，可以在沙特征税。中国居民因在沙特从事受雇活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在中国征税：中国居民在沙特停留连续或累计不超过 183（含）天，且该项报酬不由沙特居民雇主支付或代表该雇主支付，该项报酬也不是由雇主设在沙特的常设机构或固定基地所负担的。在经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇活动取得的报酬，可以在该企业实际管理机构或总机构所在缔约国征税。

（10）董事费

缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

（11）艺术家和运动员

虽有第（8）条和第（9）条的规定，缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

虽有第（1）条、第（8）条和第（9）条的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

虽有本条上述规定，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

（12）退休金

除适用第（13）条的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

虽有第一款的规定，缔约国一方政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

（13）政府服务

缔约国一方、其行政区或地方当局对向其提供服务的个人支付退休金以外的工资、薪金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：

①是该缔约国另一方国民；或者

②不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民，

那么，该项工资、薪金和其他类似报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

缔约国一方、其行政区或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

第（9）至（12）条规定，应适用于向缔约国一方、其行政区或地方当局举办的事业提供服务取得的工资、薪金、其他类似报酬和退休金。

（14）教师和研究人员

任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方，对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，3年内免于征税。

（15）学生

学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免于征税。

第1款所述学生、企业学徒或实习生取得的不包括在第1款内的赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。

（16）其他所得

缔约国一方居民取得的各项所得，不论发生在什么地方，凡本协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

除不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第1款的规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用第（1）条或第（8）条的规定。

5.1.5 沙特税收抵免政策

(1) 在中国，消除双重征税方法如下：中国居民从沙特取得的所得，按照本协定规定在沙特缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

(2) 在沙特，消除双重征税方法如下：沙特居民从中国取得的所得或拥有的财产，按照本协定规定在中国缴纳的税额，应作为所得税在对该居民征收的沙特税收中扣除。但是，扣除额不应超过对该项所得或财产按照沙特税法和法规计算的沙特税收数额。

5.1.6 无差别待遇原则

《协定》没有包含的无差别待遇条款。

5.1.7 在沙特享受税收协定待遇的手续

申请人在境外享受税收协定待遇，一般需要向对方国家提供税收居民证明。

开具税收居民身份证明的流程：

(1) 中国居民企业为享受中沙税收协定优惠待遇，必须要向其主管税务机关申请开具《中国税收居民身份证明》以证明其居民身份。中国居民企业的境内、外分支机构应当通过其总机构向总机构主管税务机关提出申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关提出申请。中国居民企业可以就其构成中国税收居民的任一公历年度申请开具《中国税收居民身份证明》。根据《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 17 号），自 2019 年 5 月 1 日起，申请开具《中国税收居民身份证明》应当提交以下申请表和资料：

① 《中国税收居民身份证明》申请表；

② 与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料；

③申请人为个人且在内地有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在内地习惯性居住的证明材料，证明材料包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；

④申请人为个人且在内地无住所、一个纳税年度内在内地居住满 183 天的，提供在内地实际居住时间的相关证明材料，包括出入境信息等资料；

⑤境内、外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；

⑥以合伙企业的中国居民合伙人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或报送的资料应当采用中文文本。相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。申请人向主管税务机关提交上述资料的复印件时，应在复印件上加盖申请人印章或签字，主管税务机关核验原件后留存复印件。主管税务机关会在受理申请之日起 10 个工作日内，由负责人签发《中国税收居民身份证明》并加盖公章或者将不予开具的理由书面告知提交申请的中国居民企业。主管税务机关无法准确判断居民身份的，将及时报告上级税务机关。需要报告上级税务机关的，主管税务机关会在受理申请之日起 20 个工作日内办结。

受《公约》签订的影响，《协定》中加入了防止协定条款滥用的规则，从而为纳税人在沙特享受协定优惠增加了门槛，具体为：如果在考虑所有相关事实和情况后，可以合理地认定就某项所得获取协定某项优惠是直接或间接产生该优惠的安排或交易的主要目的之一，则不应对该项所得给予该优惠，除非可以确认，在这些情形下给予该优惠符合本协定相关规定的宗旨和目的。

因此，纳税人单纯为享受协定优惠而进行的没有实质商业目的的活动很有可能会遭到当地税务局的拒绝，从而造成一定税收风险。

5.2 沙特税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序旨在减轻双重征税，特别是转让定价引起的双重征税。同时也作为解决针对双边税收协定解释与执行过程中发生的有关税务争议和纠纷的基础，为磋商双方提供一种双边沟通机制。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中沙税务主管当局进行相互协商程序依据中沙税收协定第 25 条“相互协商程序”相关规定。2020 年 6 月，沙特税务机关在官网发布《相互协商程序（MAP）-纳税人指南》。

当纳税人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人作为居民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符本协定规定的征税措施第一次通知之日起 3 年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。缔约国双方主管当局为对上述条款达成协议，可以相互直接联系。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 申请人的条件

沙特居民、双边税收协定缔约国（包括中国）定义的居民或者适用于该协定的居民均可以向沙特税务机关申请相互协商程序。

如果相关纳税人认为其所应缴税额不符合双边税收协定的约定，可提交申请，无论沙特国内立法或另一缔约国的国内法规定了何种救济措施，且纳税人需在申请时提交举证。

如果所做的特别纳税调整影响到在不同缔约国的居民企业，则沙特建议每一家企业最好都向其居住国的主管当局提出启动相互协商程序的请求。

5.2.3.2 相互协商程序的方式、时限和具体情形

如果纳税人认为自己正在被双重征税或将被双重征税，即缴税的金额不是按照缔约国税收协定，则可以请求相互协商程序。可以适用的情况（包括但不限于）为：

- （1）转让定价评估产生的调整；
- （2）与常设机构（Permanent Establishment）的利润确认和归属有关的问题；
- （3）针对收入确认的分歧；
- （4）纳税人被视为两国居民纳税人或未就税务居民身份所属国达成一致意见；
- （5）纳税人与税务机关就常设机构是否存在或就适用税收协定某些收入类型的定性存在分歧；
- （6）纳税人与税务机关就税收协定条款或原则的解释和适用存在分歧；
- （7）不同国家的关联企业之间已经或将要进行转让定价调整；
- （8）已发生或将要发生对一国企业设在另一国的常设机构应得利润进行调整的情况；
- （9）国内法反避税条款的适用与税收协定的规定相冲突。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序时效及条件

在沙特启动相互协商程序，须在不符合中沙税收协定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

纳税人必须在上述期限内向主管税务机关提出申请，并提供以下信息和文件：

- （1）纳税人的身份信息、联系方式、地址；
- （2）案件所有相关事实以及支持这些事实的文件，例如年收入、

纳税调整金额等；

（3）纳税人对如何解决相关问题的分析，例如纳税人认为应如何解释具体协定条款，并提交纳税人观点的支持文件，例如转让定价文件、税务检查文件、纳税人就税务机关决议提交的上诉；

（4）当纳税人的相互协商程序申请获得税务机关批准时，还应再提交以下信息和文件：

①相互协商程序申请提交日期；

②相互协商程序申请提交人和提交的主管税务机关；

③相互协商程序申请和其他辅助文件的副本；

④关于相互协商程序申请事项是否在先前已得到相关处理的信息，例如预约定价安排、和解协议、法庭判决等；

⑤纳税人确认在相互协商程序申请中所有信息和文件都是准确的声明。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

沙特相互协商程序有两个阶段：

（1）阶段一：纳税人提出相互协商程序申请，沙特税务总局单方面对该申请进行审查并决定是否进行税收减免。如果税务总局初步结论是不能单方面提供税务减免，则会进入第二阶段。相互协商程序的请求必须由提交请求的人或正式授权的代表签字并注明申请日期。此外，申请人需在提交申请的同时，根据沙特税务总局发布的相互协商程序指南中的清单要求提供相关信息和资料，否则沙特税务总局有权拒绝接受该申请。与此同时，如果所提交的申请不符合相关格式和内容要求，沙特税务局会要求纳税人在 30 天内提供补充信息。如果提供不及时或未能提供，可能会导致申请过程延迟或者导致税务总局直接拒绝该申请。

（2）阶段二：沙特税务总局与双边税收协定缔约国另一方的税务主管当局进行谈判，双方一起尽力来解决纳税人的案件。转让定价案件和反协定滥用案件均适用相互协商程序。除所得税法反避税规定外，协定条款优于所得税法。如果纳税人有充足理由提出相互协商程序申请，即使案件已提交国内审计处理并给出判决，税务主

管当局仍同意纳税人申请相互协商程序。相互协商决议的执行不受国内法规定的时间期限的限制。相互协商程序执行所导致的纳税人税款的补缴和返还一般应在案件结束后 30 天内尽快办理。

5.2.5 相互协商的法律效力

即使纳税人已寻求国内法律救济程序，纳税人仍可申请相互协商程序，国内法不应成为申请相互协商的障碍。但如果纳税人提出相互协商程序要求，那么沙特境内的诉讼将被暂时冻结，直到确定相互协商程序结果为止。

国内法条款，包括时间期限条款不应成为相互协商程序的障碍，相互协商程序决议的执行不受国内法规定的时间期限的限制。

在收到相互协商结果后，纳税人仍然可以选择拒绝按照协商结果的处理方式解决问题，并重新在国内法框架下寻求救济。

5.2.6 沙特仲裁条款

仲裁条款是经济合作与发展组织为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国和沙特对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

5.3 中沙税收协定争议的防范

5.3.1 中沙税收协定争议概述

《中沙税收协定》争议体现在两个不同的层面。第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（沙特）之间就中沙税收协定条款的解释和适用引发的争议。第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（沙特）之间基于中沙税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与沙特两个主权政府之间的税务争议。由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一。因此，中国投

资者应着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

本指南所称《中沙税收协定》争议是中国投资者与沙特税务局或中国税务局之间的税务争议。

5.3.2 中沙税收协定争议产生的主要原因及表现

《中沙税收协定》争议产生的主要原因：一是中国投资者在赴沙特投资的决策阶段没有全面周详地了解《中沙税收协定》及沙特当地税法的具体规定，致使投资项目在沙特落地后造成超出预期税务成本；二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与沙特税务机关以及中国税务机关没有事先进行有效的沟通，由此引发税务争议。

以下是一些常见的《中沙税收协定》争议：

（1）双重居民身份

中国居民企业在沙特依据沙特法律设立了项目投资公司，但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时，这一项目投资公司根据中国税法以及沙特税法的规定既是中国居民企业又是沙特居民企业。

如果项目投资公司没有与中国税务机关以及沙特税务机关事先确定其单一居民身份的，可能引发协定待遇享受资格的争议。对于中国居民个人而言，若其在中沙两国均有永久性住所，或在某国拥有永久性住所同时在另一国满足停留时间标准，则可能构成两国的双重居民。和企业构成双重居民身份时按实际管理机构判定居民身份不同的是，个人居民身份归属将通过“加比规则”进行判定，若无法确定居民身份的，需经缔约国双方协商确定，这些都给居民身份最终归属带来不确定性，进而给纳税带来不确定性。

（2）受益所有人身份被否认

中国投资者在沙特获取股息、利息或者特许权使用费等收入时，应当向沙特税务机关证明受益所有人身份，从而适用中沙税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源国的税负。如果中国投资者作为受益所有人没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司（以逃避或减少税收、转移或累积利润等为目的而设立的公

司），那么其受益所有人的身份很难被沙特税务机关认可，由此可能引发税务争议。

（3）营业利润与特许权使用费区分争议

中国居民企业或个人向位于沙特的商业客户提供技术服务并收取技术服务费的，该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在沙特缴纳所得税。但是，如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的，容易引发税务争议。这种混合行为极易被沙特税务机关全盘认定为技术授权行为，认为中国居民收取的费用属于特许权使用费，因此要求中国居民在沙特缴纳所得税。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权两部分收入，避免税收成本的增加。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议高发问题。

（4）常设机构的认定争议

中国投资者在沙特获得营业收入是否应当在沙特履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在沙特的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在沙特纳税。常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

在场所型常设机构认定方面，协定规定专为准备性、辅助性目的设立的场所且其全部活动属于准备性或辅助性活动的，不属于常设机构。如何认定准备性、辅助性活动和目的，是中国投资者与沙特税务机关之间的争议高发点。

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为沙特商业客户提供工程服务的，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构认定规定，尤其是工程期限的把控，同时准确区分工程地与场所，以免引发争议。

在劳务型常设机构认定方面，要审慎把控雇员的服务时限，避免超过期限而被认定为常设机构。此外，中国经营者既提供技术出让又提供技术支持服务的，应当避免所得全盘被认定为特许权使用费所得。在代理型常设机构认定方面，中国投资者或者经营者要确

保其在沙特的代理人符合独立代理人的条件，否则将会被认定为中国投资者或者经营者在沙特的常设机构。

5.3.3 妥善防范和避免中沙税收协定争议

中国投资者应当增强防范和避免《中沙税收协定》争议的能力，尽力避免在项目投资或经营过程中与沙特税务机关产生税务争议，确保投资和经营能够实现最优的经济目标。

5.3.3.1 全面了解中沙税收协定及沙特税法的具体规定

防范《中沙税收协定》争议的核心环节在于决策。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对沙特税法以及《中沙税收协定》的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别和预测税务风险，合理进行规划，严格按照沙特税法及《中沙税收协定》的具体规定安排自身的投资和经营活动。

5.3.3.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业赴沙特投资应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定相应方案。中国企业应当结合在沙特投资或经营的业务特点设立专门的税务管理岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

5.3.3.3 与沙特税务机关开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解沙特税法、《中沙税收协定》以及准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与沙特税务机关的沟通与交流准备。备齐相关的证明材料，就一些关键税务风险点的处理与沙特税务机关开展充分的沟通和交流，努力获得沙特税务机关的承认，必要时可以启动在沙特的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力避免出现税务争议。

5.3.3.4 寻求中国政府方面的帮助

中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助，获取相关税收征管规定以及政策信息，并与中国政府相关方面保持良好沟通。能够给中国企业提供投资咨询的机构主要有中国驻沙特使领馆经济商务处、沙特驻中国大使馆。

第六章 在沙特投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记制度

在沙特注册企业的主要程序包括：

（1）准备企业注册所需文件，根据投资者拟申请的业务范围和公司形式，要求提交的文件有所不同，可登录投资部网站，参考许可证指南（Sagia License Guide）并了解详情。

（2）在沙特寻找当地合作伙伴、律师事务所、咨询公司等协助办理注册公司工作。代理公司的主要工作是与各政府部门打交道，了解具体操作程序，用阿拉伯语填写申请和表格。沙特政府原则上不允许外国人与其直接打交道。

（3）在当地一家具有实力的银行开立账户，存入注册资金。根据公司性质不同，资金数额有一定区别，一般需要 50 万里亚尔。资金到位后，银行出具一份注册资金到位证明函用于完成注册程序。

（4）在沙特商务部申请营业执照至少需递交以下文件：

- ①申请书；
- ②银行出具的注册资金证明函；
- ③分公司在沙特办公室租赁协议；
- ④公司章程（母公司的公司章程）；
- ⑤公司营业执照（母公司营业执照）；
- ⑥任命分公司总经理的董事会决议；
- ⑦在沙特负责注册公司人员的授权书；
- ⑧分公司总经理沙特居住证复印件；
- ⑨公司许可证复印件。

（5）在商会入会和备案。一般入会后的年费不超过 1 万里亚尔。至少需要递交以下文件：

- ①申请书；

- ②公司营业执照复印件；
- ③公司章程（母公司的公司章程）；
- ④任命分公司总经理的董事会决议；
- ⑤在沙特负责注册公司人员的授权书；
- ⑥分公司总经理沙特居住证复印件；
- ⑦公司许可证复印件；
- ⑧银行出具的注册资金证明函复印件；
- ⑨入会会费发票复印件。

任何负有纳税义务的企业或个人应当在其第一个财政年度结束之前在税务局进行登记，仅有代缴预提税义务的纳税人不在此列。未及时在税务机关登记的将被处以 1,000 里亚尔以上，10,000 里亚尔以下的罚款。

6.1.2 信息报告制度

目前，国际财务报告准则（IFRS）已全面代替了沙特注册会计师组织（SOCPA）提供的会计标准^[7]。从 2017 年开始，沙特境内所有上市公司已按照 IFRS 编制财务报告；非上市公司从 2018 年起按 IFRS 要求编制财务报告。财务资料必须符合公司章程、所得税法及规章制度。会计记录必须使用阿拉伯文填写，在沙特存档。

合伙企业应当就其企业的收入、利润、亏损、费用、债务及其他与纳税相关事项提交信息申报，提交日期不得晚于纳税年度结束前 60 天。

纳税人必须在公司纳税年度结束后的 120 天内以阿拉伯语提交年度扎卡特税/所得税纳税申报表。在有外国持股的情况下，还必须由沙特的注册会计师对纳税申报表进行认证。根据现行税法，除疫情期间外，不允许延期纳税申报。纳税人须提供扎卡特/所得税纳税申报表、附有经审计的财务报表、社会保险付款证明书、当期购买明细、年度预扣税和其他详细情况。

沙特税务机关于 2016 年实施了在线电子备案系统（ERAD）。根据在线电子备案系统，所有纳税人，包括混合公司和外资独资公司，

^[7] 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处-沙特阿拉伯税收简介。

都必须以电子方式提交其扎卡特/所得税纳税申报表。在线申请系统要求所有类型的扎卡特/所得税纳税人通过在线电子备案系统提交其年度公司纳税申报表、扎卡特申报表、预扣所得税申报表和其他法定声明。

沙特税法还规定，任何私营部门及政府签订的合同，应当在合同签订后三个月内提交税务机关备案，备案信息包括合同签订方的名称、地址、合同标的及价值、财务条款、合同执行及完成日期。不履行合同备案的，将对合同产生的纳税义务负有连带责任。

此外，中国企业投资沙特还应注意遵循中国税务机关关于海外投资相关合规要求，具体如下：

（1）根据《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》（国家税务总局公告 2023 年第 17 号），在纳税年度中的任意一天，居民企业或其通过境内合伙企业直接或间接（境外存在多层架构的）持有外国企业股份或有表决权股份达到 10%（含）以上的（在判定表决权时，多层间接持有股份按各层持股比例相乘计算，中间层持有股份超过 50%的，按 100%计算），由直接进行境外投资的居民企业（境内多层架构中直接持有外国企业股权的居民企业）或合伙企业的居民企业合伙人报送《居民企业境外投资信息报告表》。

（2）另外，在税务检查（包括纳税评估、税务审计及特别纳税调整调查等）时，居民企业有可能会被要求限期报告与其境外所得相关的必要信息。居民企业能够提供合理理由，证明确实不能按照规定期限报告在沙特投资和所得信息的，可以依法向主管税务机关提出延期要求。

居民企业未按照规定报告在沙特投资和所得信息的，经主管税务机关责令限期改正，逾期仍不改正的，主管税务机关将根据税收征管法及其实施细则以及其他有关法律、法规的规定，按已有信息合理认定相关事实，并据以计算或调整应纳税款。

（3）根据国家税务总局《关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 42 号），符合相关

条件的纳税人需要准备包含国别报告、主体文档、本地文档和特殊事项文档在内的转让定价文档资料。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在沙特设立子公司的纳税申报风险

外国公司在沙特设立子公司应视为沙特的法律实体，并在沙特具有缴纳企业所得税的相关义务。纳税人编制税务报表时，应对税务报表中资料的真实性负责，并应依照税法规定的程序和期限提交给所属税务机关。如果纳税人未按照税法要求进行纳税申报，将按照章节 3.2.6 中内容进行处罚。

6.2.2 在沙特设立分公司或代表处的纳税申报风险

按照中沙税收协定的规定，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所，分公司和代表处会被认定为常设机构。通过常设机构在沙特从事商业活动的非居民企业为沙特企业所得税的纳税义务人。此外，沙特对非居民企业常设机构制定了特别的所得归属规则——引力原则，在这一原则下，非居民企业在沙特常设机构的应纳税所得额中除常设机构本身活动取得的收入外，还应包括非居民企业直接在沙特境内开展的与常设机构活动性质相同或类似的另一些活动的收入。

同时，中国与沙特签署的税收协定强调了独立企业原则，即常设机构在缔约国一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理。因此，适用中沙税收协定的规定，有助于避免沙特税法中引力原则的适用，从而降低常设机构的税负。

6.2.3 在沙特取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据中沙税收协定中对于常设机构的第四款的规定，专为企业存储、采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所不构成常设机构。因此，中国居民企业在沙特设立的从事准备性质或辅助性质的固定营业场所取得的所得在沙特不用缴纳企业所得

税。非居民企业在沙特取得与常设机构有关的股息、利息和特许权使用费所得均需要在沙特缴纳预提所得税。

6.3 调查认定风险

6.3.1 认定居民企业

一般来说，各国企业所得税法通常将纳税人区分为居民企业 and 非居民企业。投资于沙特的企业被认定为沙特居民企业还是非居民企业，其身份认定的不同，会直接导致企业纳税义务的不同。由于不同国家对居民企业的认定标准有所差异，企业很有可能会面临重复征税的风险。

6.3.2 BEPS 行动计划

企业国际化后，核心税收问题已经变为关联企业间转让定价的合理性、区域母公司和母国核心公司间税收安排与利润分配的整体筹划。当人为地分离应税所得和相应的经营活动，造成无税或低税的结果时，就会受到 BEPS 合规规则的制约和打击，给企业集团带来整体税负增加的风险。作为二十国集团（G20）的成员，沙特已经批准了 BEPS 行动计划。2018 年 9 月，沙特签署了《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（以下简称《公约》），执行与税收条约有关的措施，以防止税基侵蚀和利润转移。2020 年 5 月 1 日，《公约》对沙特阿拉伯生效。经中国国务院批准，中国于 2022 年 5 月 25 日向《公约》保存人 OECD 秘书长交存了《公约》核准书。根据《公约》第 34 条（生效）的规定，《公约》将于核准书交存三个月后的次月一日，即 2022 年 9 月 1 日对中国生效。

2020 年 6 月，沙特税务机关在官网发布《相互协商程序（MAP）- 纳税人指南》，该文件截至本指南更新时仍有效，对相互协商程序及其适用的税务问题、申请时限和资格、提交资料、具体步骤进行了明确。作为税基侵蚀和利润转移包容性框架的成员，沙特发布该文件旨在满足 BEPS 第 14 项行动计划的最基本要求，即使争议解决机制更有效。

6.3.3 转让定价调查风险

2019年2月15日，沙特税务机关正式发布了最终的转让定价章程。章程适用于2018年12月31日以及所有的后续报告年度，沙特税务机关还保留要求提供有关2018年之前交易的文件的权利，纳税期间在2018年12月31日之前的企业，受控交易披露表（DFCT）需与年度纳税申报表一起提交。DFCT已作为报税表的一部分纳入扎卡特、税务和海关总局。该表格要求纳税人披露纳税人在该年度内进行的受控交易的详细信息，以及纳税人为确定此类交易的价值而采用的转让定价方法等。转让定价章程的推出将对我国在沙特投资的企业与母公司之间的受控交易产生较大影响。沙特税务机关可随时发出通知，要求纳税人在30日内提供其主体文档或本地文档或其任何部分的副本。

中国居民企业纳税人在确定具体投资项目和运营模式之前，应将其日常经营活动中可能发生的跨境受控交易行为作为跨国经营重要的税收风险点进行详细分析，全面了解沙特国内转让定价税收管理的相关规定，了解其对纳税人税收遵从、风险管理等方面的要求，避免因不了解相关规定要求而引发的不利税收后果。

6.4 享受协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

（1）未享受协定

根据中国企业所得税法和个人所得税法，中国的居民企业和居民个人需要就全球所得在中国缴纳税款。纳税人取得营业利润、劳务所得和投资所得、资本利得，需考虑《中沙税收协定》所规定的征税权划分和优惠待遇的适用情况，以避免同一笔收入在中国和沙特同时被征税。

（2）未享受协定低税率

根据沙特税法，中国居民从沙特境内取得的股息、利息、特许权使用费需要在沙特缴纳税款。但根据《中沙税收协定》，中国居

民可在沙特享受降低税率的协定优惠待遇。如果中国居民未按沙特国内法规定的程序享受协定优惠，则存在多缴税款的风险。

（3）未享受抵免

税收抵免制度的目的在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国税收居民应当关注在沙特取得的收入按照协定被沙特政府征收所得税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本，避免被双重征税。

需注意的是，中国对按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款不进行税收抵免。具体是指：根据中国政府与其他国家（地区）政府签订的税收协定的规定不属于对方国家的应税项目，却被对方国家就其征收的企业所得税。对此，企业应向征税国家申请退还不应征收的税额。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

（1）常设机构的认定

根据《中沙税收协定》中有关构成常设机构的条款，对于停留时间小于一定期限的劳务不予征税，但是需要企业去申请享受上述协定待遇。根据《中沙税收协定》的规定，连续停留时间超过6个月，则可能在沙特构成工程型常设机构。充分识别并规避即使不派遣人员或者员工入驻沙特，向沙特提供服务超过183天仍然有可能被沙特判定为服务常设机构的风险。

（2）导管公司认定

导管公司是指通常以逃避或减少税收、转移或累积利润等为目的而设立的公司。这类公司仅在所在国登记注册，以满足法律所要求的组织形式，而不从事制造、经销、管理等实质性经营活动。跨国公司导管公司的名义进行实际利益归属于自己的经济活动，从而“不正当地”享受到了另外两国之间的税收协定利益。如果被认定为导管公司，那么该公司可能被穿透至实际控制人或受益所有人，而导管公司不能享受相关的税收协定优惠。

（3）混淆相关规定

由于协定中部分所得的税率比沙特国内的预提税税率更有优势，例如协定中特许权使用费的税率为 10%，但是沙特国内法特许权使用费的预提税税率为 15%，此时应注意判断所得的性质是否属于特许权使用费，避免少缴税款的风险。

6.5 其他风险

“走出去”企业不仅要考虑在沙特的税务风险，更要考虑中国与沙特之间的税务问题。

6.5.1 金融账户涉税信息自动交换标准影响

受二十国集团（G20）委托，2014 年 7 月，经济合作与发展组织（OECD）发布了金融账户涉税信息自动交换标准（旨在通过国家和地区之间交换金融账户涉税信息，以提升税收透明度和打击跨境逃税的一种国际标准，以下简称“标准”），为各国加强国际税收合作、打击跨境逃避税提供了强有力的工具。

中国与沙特都已签署实施“标准”的多边主管当局协议，并从 2017 年 1 月 1 日及之后的纳税年度开展信息交换。

6.5.2 税收抵免

（1）抵免限额

按照《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84 号）文件精神，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于沙特的应纳税所得额，并按照《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125 号）（以下简称“财税〔2009〕125 号”）文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5 年内不得改变。

企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称“新方式”）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照

财税〔2009〕125号文件规定没有抵免完的余额，在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额可继续结转抵免。

（2）间接抵免

适用间接抵免的外国企业持股比例计算层级由三级调整到五级。企业在境外取得的股息所得，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该企业直接或者间接持有 20%以上股份的外国企业，限于按照财税〔2009〕125号文件第六条规定的持股方式确定的五层外国企业，即：

①第一层：企业直接持有 20%以上股份的外国企业；

②第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有 20%以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合财税〔2009〕125号文件第六条规定持股方式的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业。

企业境外所得税收抵免的其他事项，按照财税〔2009〕125号文件的有关规定执行。“走出去”企业在搭建海外税务架构时，需要充分考虑到目前税收抵免政策的变化，避免企业所得税重复征税的风险。

6.5.3 股权结构风险

虽然沙特阿拉伯投资部（MISA）允许外国投资者在既定条件下可拥有沙特公司 100%所有权，且不需要当地的合作伙伴，政府对其限制也最少，并适用于许多商业活动，但在沙特建立 100%外资所有权的企业，需要先在 MISA 注册获并得许可。有些特殊的商业活动依然需要沙特国民股东积极参与，担任 25%的股东，比如工程与咨询活动。沙特公司对总经理的资质也有一定要求。总经理可以是外国公民（非海湾合作委员会），但他们必须获得 Iqama 居留签证（由沙特内政部签发，证明持有人合法居民身份的文件），且必须拥有符合要求并经过认证的学历学位。Iqama 的申请通常需要几周至几个月，甚至更长时间，具体视情况而定。如果企业需要迅速投入运营，则建议选择可信赖的专业服务提供商聘用沙特当地人担任相关

职务，这也将有助于外国公司的注册、银行账户及办公室租赁等事务的办理。

中国企业在沙特进行投资时，要注意按照沙特《公司法》规定合理安排股权投资以及按规定聘用企业高级管理者，避免因此引起税收风险。

6.5.4 劳动合同风险

沙特政府规定劳动合同必须是以阿拉伯语订立的书面合同。若员工为外国人，则可在阿拉伯语合同后随附一份翻译版本的劳动合同。沙特目前有三种类型的劳动合同：固定期限劳动合同、临时劳动合同与无固定期限劳动合同。

固定期限劳动合同是指在合同到期后或完工后，劳动合同将终止。固定期限劳动合同只允许续签三次，每次合同期限均相同。在固定期限劳动合同第三次续签到期后，或在劳动合同到期后员工在企业未续签的情况下继续为企业工作时，固定期限劳动合同将自动转为无固定期限劳动合同。临时劳动合同是指每天工作一定小时数或每周工作一定天数且合同期限不超过 90 天的合同。无固定期限劳动合同并无到期日的规定，而且任何一方均可终止合同。

非沙特国民签订的劳动合同均应视为固定期限劳动合同。若劳动合同未规定合同期限，则合同期限应视为与员工居住签证和工作许可证中的期限相同。企业必须确保员工中至少 75% 为沙特国民。

中国企业在沙特投资设立企业时应当注意劳动合同以及员工国籍等相关问题，避免因此引起税收风险。

参 考 文 献

- [1] 沙特阿拉伯国家概况，中国外交部
https://www.mfa.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676860/1206x0_676862/
- [2] 《对外投资合作国别（地区）指南—沙特阿拉伯（2023 年版）》
- [3] 世界银行官网，<https://data.worldbank.org.cn/>
- [4] 全球经济指标数据网，Trading Economics，<https://tradingeconomics.com>
- [5] 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处
- [6] 扎卡特、税务和海关总局官网
- [7] 荷兰国际财政文献局（IBFD）官网
- [8] 沙特《转让定价细则》，Transfer Pricing Bylaws
- [9] 《中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》，
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153846/content.html>
- [10] 享受税收协定待遇的程序制度，中国知网
- [11] OECD 沙特税收争议解决概述，OECD Saudi Arabia Dispute Resolution Profile
- [12] 中国民生银行研究院宏观研究团队：《沙特阿拉伯投资机遇及风险分析》，载《中国国情国力》2018 年第 7 期，第 69-72 页

附录一 沙特政府部门和相关机构一览表

序号	政府部门和相关机构
1	协商会议
2	投资部
3	财政部
5	中央银行
6	气象环保管理机构
8	麦地那朝觐委员会
9	旅游部
10	护照管理局
11	通信和信息技术部
12	新闻部
13	国防部
14	经济计划部
15	教育部
16	商务部
17	伊斯兰宗教事务部
18	公职部
19	司法部
20	外交部
21	卫生部
22	交通运输部
23	能源部
24	扎卡特、税务和海关总局
25	环境、水利和农业部
26	城乡和住建部
27	人力资源和社会发展部
29	国民卫队部
30	金融市场管理局
31	工矿部
32	统一国家平台

附录二 中国与沙特签订双边文件一览表

序号	文件名称	签字日期（年-月-日）
1	中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府经济、贸易、投资和技术合作协定	1992-11-5
2	中国政府和沙特政府相互给予贸易最惠国待遇的换文	1993-6-5 和 1993-11-24
3	中华人民共和国国家科学技术委员会与沙特阿拉伯王国阿卜杜拉阿齐兹国王科技城科学技术合作谅解备忘录	1996-2-29
4	中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府投资保护协定	1996-2-29
5	中沙两国政府首届经贸混合委员会会议纪要	1996-2-29
6	（关于成立经贸合作四个工作组的）谅解备忘录	1998-10-16
7	中沙第二届经贸混合委员会会议纪要	1999-1-11
8	中沙经贸混委会四个工作组工作文件	1999-1-11
9	中华人民共和国国家质量检验检疫总局和沙特阿拉伯王国商业部合作计划	2002-10-15
10	中国人民对外友好协会与沙特商工理事会关于成立中沙企业家混合委员会的谅解备忘录	2003-1-17
11	中国与海湾合作委员会成员国关于经济、贸易、投资和技术合作的框架协议	2004-7-6
12	中沙第三届经贸混合委员会会议纪要	2006-1-23
13	中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于石油、天然气、矿产领域开展合作的议定书	2006-1-23
14	中华人民共和国卫生部和沙特阿拉伯王国卫生部关于卫生合作的谅解备忘录	2006-4-22
15	中沙政府间民用航空运输协定	2006-7-9
16	中华人民共和国商务部和沙特阿拉伯王国城乡事务部工程项目合作谅解备忘录	2007-6-23
17	中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于加强基础设施建设领域合作的协定	2008-6-21
18	中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于石油、天然气、矿产领域开展合作的议定书的补充谅解备忘录	2009-2-10
19	中华人民共和国国家质量监督检验检疫总局和沙特阿拉伯王国卫生部口岸出入境人员卫生检疫谅解备忘录	2009-2-10
20	中华人民共和国国家质量监督检验检疫总局和沙特阿拉伯标准局合作谅解备忘录	2009-2-10
21	中沙第四届经贸联委会会议纪要	2010-1-10
22	中沙基础设施建设联合工作组会议纪要	2010-4-3

序号	文件名称	签字日期（年-月-日）
23	中国与海湾合作委员会成员国战略对话谅解备忘录	2010-6-4
24	中华人民共和国商务部与沙特阿拉伯王国商工部关于贸易救济合作的谅解备忘录	2010-12-28
25	中华人民共和国与沙特阿拉伯王国第五届经贸联委会会议纪要	2015-4
26	中华人民共和国与沙特阿拉伯王国政府关于共同推进丝绸之路经济带和 21 世纪海上丝绸之路以及开展产能合作的谅解备忘录	2016-1-1
27	中华人民共和国商务部与沙特阿拉伯王国商工部关于产能合作的谅解备忘录	2016-1-1
28	中华人民共和国商务部与沙特阿拉伯王国住房部关于住房合作的谅解备忘录	2016-1
29	中华人民共和国商务部与沙特发展基金关于贸易融资和信保领域合作谅解备忘录	2016-1
30	中华人民共和国商务部与沙特阿拉伯王国商工部关于企业家互访机制的五年行动计划	2017-8
31	中华人民共和国海关总署与沙特阿拉伯王国环境水资源与农业部关于沙特阿拉伯王国输华冷冻南美白对虾产品的检验检疫和兽医卫生要求议定书	2018-11
32	中华人民共和国商务部与沙特商业投资部关于设立贸易畅通工作组的谅解备忘录	2019-2-22
33	中华人民共和国和沙特阿拉伯王国全面战略伙伴关系协议	2022-12-8
34	首届中阿峰会利雅得宣言	2022-12-9
35	中华人民共和国和海湾阿拉伯国家合作委员会合作与发展峰会联合声明	2022-12-9
36	中海战略对话 2023 年至 2027 年行动计划	2022-12-9
37	中国旅游团队赴沙特阿拉伯旅游实施方案的谅解备忘录	2023-09-20
38	中国人民银行与沙特中央银行双边本币互换协议	2023-11-20
39	中沙两国民航主管部门合作谅解备忘录	2024-02-21
40	中沙两国文化合作谅解备忘录	2024-03-27

附录三 沙特预提税率一览表

收款方	预提税率(%)		
	股息	利息	特许权使用费
非协定:	5	5	15
协定税率:			
阿尔巴尼亚	5	6	5/8
阿尔及利亚	0	0	7
奥地利	0/5	0/5	10
阿塞拜疆	5/7	0/7	10
孟加拉国	10	7.5	10
白俄罗斯	5	5	10
保加利亚	5	5	5/10
中国	0/5	0/10	10
中国台湾	12.5	0/10	4/10
中国香港	5	0	5/8
塞浦路斯	0/5	0	5/8
捷克共和国	5	0	10
埃及	0/5/10	0/10	0/10
埃塞俄比亚	5	0/5	7.5
法国	0	0	0
加蓬	5	7.5	10
格鲁吉亚	0/5	0/5	5/8
希腊	5	5	10
匈牙利	5	0	5/8
印度	5	0/10	10
爱尔兰	0/5	0	5/8
意大利	5/10	0/5	10
日本	5/10	0/10	5/10
约旦	0/5	5	7
哈萨克斯坦	5	10	10
韩国	5/10	0/5	5/10
科索沃	5	0/5	5/10
吉尔吉斯斯坦	0	0	7.5
拉脱维亚	0/5	0/5	5/7
卢森堡	5	0	5/7
马其顿	5	0/5	10
马来西亚	5	0/5	8
马耳他	5	0	5/7
墨西哥	5	5/10	10
摩洛哥	5/10	10	10
荷兰	5/10	5	7
北马其顿	5	0/5	10
巴基斯坦	5/10	0/10	10
波兰	5	0/5	10
葡萄牙	5/10	0/10	8

收款方	预提税率(%)		
	股息	利息	特许权使用费
罗马尼亚	0/5	0/5	10
俄罗斯	0/5	0/5	10
新加坡	5	5	8
南非	5/10	5	10
西班牙	0/5	0/5	8
瑞典	5/10	0	5/7
瑞士	5/15	0/5	5/7
叙利亚	0	7.5	15
塔吉克斯坦	5/10	8	8
突尼斯	5	2.5/5	5
土耳其	5/10	0/10	10
土库曼斯坦	10	0/10	10
乌克兰	5/15	10	10
阿联酋	5	0	10
英国	5/15	0	5/8
乌兹别克斯坦	7	7	10
委内瑞拉	5	0/5	8
越南	5/12.5	0/10	10

编写人员：王镭

审校人员：陈波 卢肇政 王洁旻