

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

为响应国家“一带一路”倡议，给“走出去”纳税人的全球运营提供更好的税收服务，特编写《中国居民赴沙特阿拉伯投资税收指南》，以帮助纳税人了解沙特阿拉伯（以下简称“沙特”）的投资环境、相关税收政策以及在沙特投资经营的税收风险。该指南围绕沙特投资注意事项、基本税收制度、现行主要税种、特别纳税调整以及中沙税收协定等方面对沙特税制做了较为详细的解读。

《中国居民赴沙特阿拉伯投资税收指南》全文共六章，第一章主要介绍沙特国家概括以及投资重点行业、投资政策等投资环境最新动态。第二章主要介绍沙特基本税收制度，并对各主要税种进行了重点介绍。第三章主要从税务登记、纳税申报、税务检查、税务代理以及法律责任等方面对沙特税收征收与管理制度进行了介绍。第四章主要从转让定价调查等方面介绍了沙特的特别纳税调整政策。第五章主要介绍中沙税收协定及相互协商程序，对沙特的税收争议协定进行概述。第六章从信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险、享受协定待遇风险等方面对在沙特投资的中国纳税人进行税收风险提示。

本指南仅基于2021年5月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

前言.....	1
第一章 沙特国家概括及投资环境.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	2
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	4
1.2 投资环境概述.....	4
1.2.1 近年经济发展情况.....	4
1.2.2 资源储备和基础设施.....	7
1.2.3 支柱和重点行业.....	9
1.2.4 投资政策.....	9
1.2.5 经贸合作.....	11
1.2.6 投资注意事项.....	13
第二章 沙特税收制度简介.....	16
2.1 概览.....	16
2.1.1 税制综述.....	16
2.1.2 税收法律体系.....	16
2.1.3 近三年重大税制变化.....	17
2.1.4 新冠肺炎疫情后税收政策变化.....	19
2.2 企业所得税.....	19
2.2.1 居民企业.....	20
2.2.2 非居民企业.....	29
2.2.3 其他.....	31
2.3 个人所得税.....	32
2.3.1 居民纳税人.....	32
2.3.2 非居民纳税人.....	33
2.3.3 其他.....	33
2.4 增值税.....	34
2.4.1 概述.....	34
2.4.2 税收优惠.....	37
2.4.3 应纳税额.....	39
2.4.4 其他.....	43

2.5 消费税.....	51
2.5.1 概述.....	51
2.5.2 税收优惠.....	53
2.5.3 应纳税额.....	54
2.5.4 其他.....	55
2.6 其他税费.....	57
2.6.1 扎卡特税.....	57
2.6.2 天然气投资税.....	59
2.6.3 关税.....	60
2.6.4 土地税.....	62
2.6.5 人头税.....	63
2.6.6 房地产交易税.....	63
第三章 税收征收与管理制度.....	65
3.1 税收管理机构.....	65
3.1.1 税务系统机构设置.....	65
3.1.2 税务管理机构职责.....	65
3.2 居民纳税人征收管理制度.....	65
3.2.1 税务登记.....	66
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	68
3.2.3 纳税申报.....	71
3.2.4 税务检查.....	74
3.2.5 税务代理.....	75
3.2.6 法律责任.....	75
3.2.7 其他征管规定.....	76
3.3 非居民纳税人税收征收管理.....	78
3.3.1 非居民税收征收管理简介.....	78
3.3.2 非居民企业税收管理.....	78
3.3.3 其他.....	79
3.4 新冠肺炎疫情后税收征管变化.....	79
第四章 特别纳税调整政策.....	82
4.1 关联交易.....	82
4.1.1 关联关系判定标准.....	82
4.1.2 关联交易基本类型.....	84
4.1.3 关联申报管理.....	84
4.2 同期资料.....	86
4.2.1 分类及准备主体.....	86

4.2.2 具体要求及内容.....	86
4.2.3 其他要求.....	92
4.3 转让定价调整.....	92
4.3.1 独立交易原则.....	92
4.3.2 转让定价主要方法.....	92
4.3.3 转让定价调整.....	93
4.4 预约定价安排.....	95
4.4.1 适用范围.....	95
4.4.2 程序.....	95
4.5 受控外国企业.....	95
4.5.1 判定标准.....	95
4.5.2 税务调整.....	95
4.6 成本分摊协议管理.....	95
4.6.1 主要内容.....	95
4.6.2 税务调整.....	96
4.7 资本弱化.....	96
4.7.1 判定标准.....	96
4.7.2 税务调整.....	96
4.8 法律责任.....	96
第五章 中沙税收协定及相互协商程序.....	97
5.1 中沙税收协定.....	97
5.1.1 中沙税收协定.....	97
5.1.2 适用范围.....	97
5.1.3 常设机构的认定.....	97
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	102
5.1.5 沙特税收抵免政策.....	105
5.1.6 无差别待遇原则.....	105
5.1.7 在沙特享受税收协定待遇的手续.....	105
5.2 沙特税收协定相互协商程序.....	106
5.2.1 相互协商程序概述.....	106
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	107
5.2.3 相互协商程序的适用.....	107
5.2.4 启动程序.....	108
5.2.5 相互协商的法律效力.....	108
5.2.6 沙特仲裁条款.....	109
5.3 中沙税收协定争议的防范.....	109

第六章 在沙特投资可能存在的税收风险	110
6.1 信息报告风险	110
6.1.1 登记制度	110
6.1.2 信息报告制度	110
6.2 纳税申报风险	111
6.2.1 在沙特设立子公司的纳税申报风险	111
6.2.2 在沙特设立分公司或代表处的纳税申报风险	111
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	112
6.3 调查认定风险	112
6.3.1 认定居民企业	112
6.3.2 BEPS 行动计划	112
6.3.3 转让定价调查风险	113
6.4 享受协定待遇风险	113
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险	113
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险	114
6.5 其他风险	115
6.5.1 金融账户涉税信息自动交换标准影响	115
6.5.2 税收抵免	116
参考文献	118
附录一 沙特政府部门和相关机构一览表	120
附录二 中国与沙特签订双边文件一览表	121
附录三 在沙特投资的主要中资企业	123

第一章沙特国家概括及投资环境

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况^[1]

沙特阿拉伯王国 (Kingdom of Saudi Arabia, 以下简称“沙特”) 位于阿拉伯半岛, 国土面积 225 万平方公里。东濒波斯湾, 西临红海, 平均海拔 665 米, 地势西高东低。同约旦、伊拉克、科威特、阿联酋、阿曼、也门等国接壤, 海岸线长 2,448 公里。沙特属东 3 时区, 比北京时间晚 5 小时, 不实行夏令时。沙特西部高原属地中海气候, 其他地区属亚热带沙漠气候。夏季炎热干燥, 最高气温可达 50℃ 以上; 冬季气候温和。年平均降雨量不超过 200 毫米。沙特总人口为 3,481 万 (2021 年)。

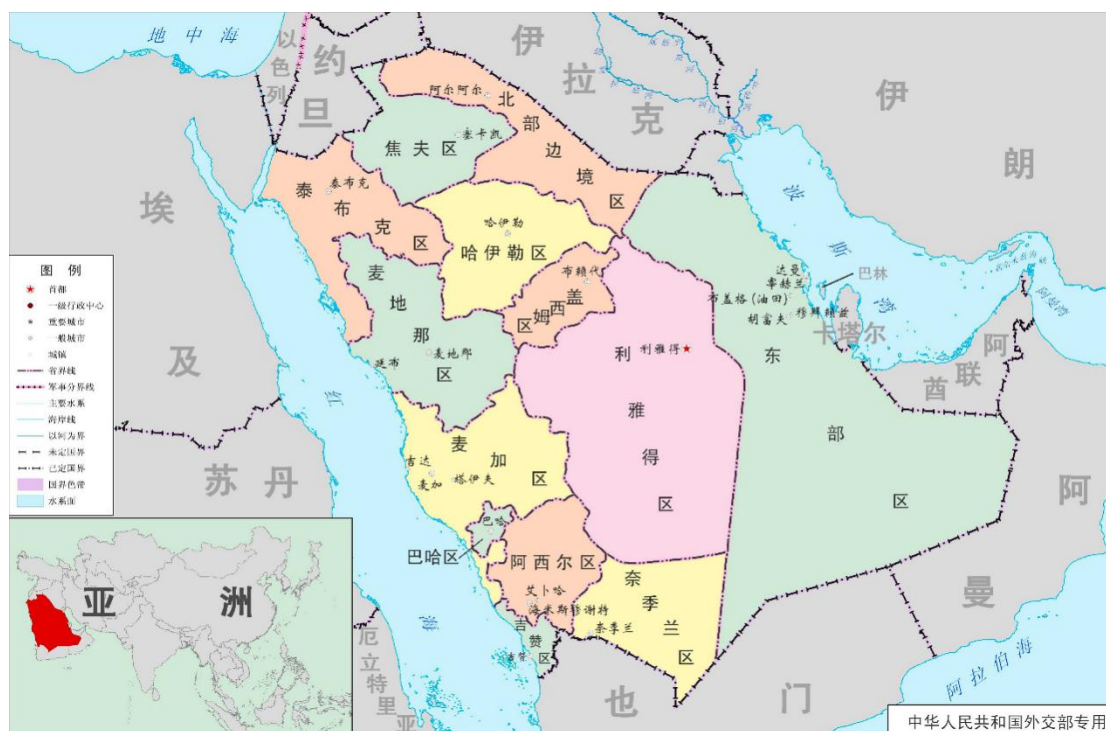


图 1 沙特阿拉伯示意图
地图来源：中华人民共和国外交部

^[1]沙特阿拉伯-中国一带一路网。

1.1.2 政治概况^[2]

政治制度方面，沙特是政教合一的君主制国家，禁止政党活动，无宪法。《古兰经》和穆罕默德的《圣训》是国家立法和执法的依据。法律体系方面，由司法部和最高司法委员会负责司法事务的管理。2007 年，阿卜杜拉国王颁布《司法制度及执行办法》和《申诉制度及执行办法》，建立新的司法体系。设立最高法院、上诉法院、普通法院等三级法院，并建立刑事、民事、商业、劳工等法庭。最高法院院长由国王任命。申诉制度规定设立直属于国王的三级行政诉讼机构，即最高行政法庭、行政上诉法庭和行政法庭。政府机构包括经济和发展委员会、商务部、投资部、经济与计划部、财政部、能源部、工业和矿业部、货币管理署和沙特国际战略伙伴中心等。

1.1.3 经济概况

2013-2014 年，沙特经济保持持续稳定增长。囿于自 2014 年下半年开始的石油价格暴跌，2015 年至 2017 年沙特经济持续下降，2017 年出现负增长。2018-2019 年，受石油价格回升、改革政策落地等利好影响，沙特经济呈现复苏迹象，GDP 呈现温和增长，2019 年实际增长率 0.33%。2020 年，由于新冠疫情带来的负面影响，实际增长率为 -4.1%。石油工业是沙特经济的主要支柱。为摆脱对石油产业高度依赖，推进多元化发展战略，于 2016 年提出《2030 愿景》和《2020 年国家转型计划》。2019 年财政总收入为 2,471 亿美元（9,268 亿里亚尔）；总支出 2,825 亿美元（10,594 亿里亚尔）；财政赤字 354 亿美元（1,326 亿里亚尔）；公共债务为 1,808 亿美元。2019 年度，沙特总失业率为 12%^[3]。此外，2020 年工业部门新许可的投资额为 235 亿里亚尔（约合 62.67 亿美元），增加了 1,300 名沙特籍和 1,204 名外籍劳工。到 2020 年末，沙特央行外汇储备总计 4,537 亿美元，平均通胀率为 3.4%。通过 POS 机交易和现金提取来衡量的沙特消费者支出在 2020 年同比下降了 4%，是 2017 年来的首次年度下降。2020

^[2] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

^[3] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

年外贸总额实现贸易顺差 1,649.8 亿里亚尔（约合 440 亿美元）^[4]。

沙特 2005 年 12 月加入世界贸易组织，是世界银行、国际货币基金组织、阿拉伯货币基金组织、海湾国家合作理事会（以下简称“海合会”）、泛阿拉伯自由贸易区、伊斯兰会议组织经济贸易合作常务委员会、伊斯兰发展银行、石油输出国组织、亚投行等国际组织的成员。沙特是 G20 中唯一的阿拉伯国家，2020 年 G20 峰会在沙特举办^[5]。

沙特与意大利、德国、比利时、中国、法国、马来西亚、奥地利和中国台湾等国家和地区签署了投资促进与保护协定；与 47 个国家和地区签署了避免双重征税协定和经济、贸易和技术合作协定；沙特作为海合会成员国，与秘鲁、欧盟、新加坡、印度、黎巴嫩签署了自贸协定。2020 年沙特吸收外资流量为 54.86 亿美元，对外投资 48.54 亿美元；截至 2020 年底，沙特阿拉伯吸收外资存量为 2,418.62 亿美元（基于资产/负债），对外投资存量为 1,287.59 亿美元（基于资产/负债）。从投资存量上看，约 40% 的外商直接投资集中在沙特的工业领域，如炼油、石化、矿业、建筑、食品、塑料、橡胶等行业^[6]。

沙特货币名称为沙特里亚尔（简称里亚尔），采用与美元挂钩的汇率制度，1 美元兑换 3.75 里亚尔。里亚尔和美元可自由兑换。2016 年，人民币与里亚尔实现了直接兑换结算。沙特没有关于外汇管理的具体立法，对于居民和非居民的资本收入和付款都没有外汇管制，但是禁止与以色列交易。外国人携带贵金属、珠宝、宝石及现金出入境的总限额为 16,000 美元或等值货币，超额部分需申报。沙特货币署（沙特央行）负责银行业管理。截至 2020 年 3 月末，沙特境内共有 30 家商业银行，其中包括 13 家沙特银行和 17 家外资银行分行。沙特银行可以向外国公司在沙特的分、子公司发放贷款。贷款申请通常需要以下文件：最近连续 3 年的年度财务报表；现金流量预测；贷款偿还来源说明；项目可行性研究报告；商业注册概要和税收评估；贷款计划说明等。银行通常要求贷款人提供相应担保。银行接受以下形

^[4] 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处。

^[5] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

^[6] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

式的担保：贷款人票据；银行承兑汇票；可交易证券（公债、股票和债券等）；银行和母公司担保等^[7]。

1.1.4 文化概况^[8]

沙特主体民族为阿拉伯人。伊斯兰教为国教，逊尼派穆斯林占人口大多数，分布在全国各地。什叶派人数极少，主要居住在东部地区。此外，还有少量贝都因人。官方语言为阿拉伯语，商界通行英语。需注意的禁忌包括：严禁崇拜偶像；不允许商店出售小孩玩的洋娃娃；不得携带人物雕塑进入公共场所，在沙特人的心目中真主只有一个；对男女间的接触很忌讳；严禁饮酒，饮酒和私自酿酒都会受到严刑制裁，轻者一般要受6个月徒刑或鞭笞之刑；不可随意照相，严禁对女人、宗教设施和王室建筑等拍照，旅游者最好向周围人询问，获得肯定答复后再拍照；禁食猪肉及一切外形丑陋和不洁之物，如甲鱼、螃蟹等；忌讳左手递送东西或食物，认为这种举动有污辱人的含义。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

（1）经济增长率^[9]：2020年沙特的国内生产总值较2019年下降了4.1%。按照部门来看，私营部门占GDP总量的51.0%，其次是政府部门占GDP总量的25.6%，最后是石油部门占GDP总量的23.3%。按照个体经济活动对GDP的贡献显示，政府服务占GDP的比重从2019年的19.4%上升到2020年的21.9%，原油和天然气占GDP的比重从2019年的27.4%下降到2020年的19.7%。其他重要活动包括批发和零售贸易、餐饮和酒店，占2020年GDP总量的10.8%；不包括石油炼制的制造业，占2020年GDP总量的9.9%。2020年，沙特人均GDP为20,542美元。

表1 沙特阿拉伯2015年至2020年的GDP

^[7]《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020年版。

^[8]《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020年版。

^[9]沙特统计局。

年度	GDP（不变价本位币） /亿里亚尔	GDP（现价美元） /亿美元	人均 GDP （现价美元）	GDP 增长率 （不变价本位币）
2015	25,452	6,543	21,063	4.11%
2016	25,878	6,449	20,289	1.67%
2017	25,686	6,886	21,114	-0.74%
2018	26,311	7,865	23,539	2.43%
2019	26,398	7,930	23,266	0.33%
2020	25,314	7,001	20,542	-4.11%

数据来源：沙特统计局

（2）居民消费价格指数（CPI）^[10]：受 2020 年 7 月增值税（VAT）从 5%提高到 15%的影响，2020 沙特的年均 CPI 从 2019 年的 97.91 点上升到 101.28 点，提高了 3.4%，主要驱动因素是食品和饮料价格和交通运输价格的上升，上升幅度分别为 9.0%和 3.8%。

（3）对外贸易^[11]

根据沙特官方发布的统计年鉴显示，沙特在 2020 年外贸总额 11,694 亿里亚尔（约合 3,119 亿美元），同比下降 25%，其中，出口 6,520 亿里亚尔（约合 1,739 亿美元），同比下降 34%，进口 5,175 亿里亚尔（约合 1,380 亿美元），同比下降 10%。外贸总额实现贸易顺差 1,345 亿里亚尔（约合 359 亿美元），比上年同期减少 2,722 亿里亚尔（约合 726 亿美元）或 67%。从月度数据看，沙特 2 月份贸易总额为 1,061 亿里亚尔（约合 283 亿美元），同比下降 1%，其中，出口 658 亿里亚尔（约合 175 亿美元），同比增长 3%，进口 404 亿里亚尔，同比下降 6%。贸易顺差 254 亿里亚尔（约合 68 亿美元），同比增长 22%。

2020 年，沙特对华出口达 1,200 亿里亚尔（约合 320 亿美元），中国成为沙特主要出口目的地。日本和印度紧随其后，分别为 623 亿里亚尔（约合 166 亿美元）和 602 亿里亚尔（约合 161 亿美元）。韩国、阿联酋、美国、新加坡、埃及、巴林和荷兰是其他出口排名前 10 的国家。沙特对这 10 个国家的出口额占出口总额的 68.4%。

2020 年，沙特从中国的进口量达到 1,016 亿里亚尔（约合 271

^[10]沙特统计局。

^[11]沙特统计局。

亿美元），中国成为沙特的主要进口来源国。美国和阿拉伯联合酋长国紧随其后，分别进口 551 亿里亚尔（约合 147 亿美元）和 343 亿里亚尔（约合 91 亿美元）。德国、印度、日本、法国、意大利、韩国和英国是其他国家进口排名前 10 的国家。沙特阿拉伯从这 10 个国家进口额占进口总额的 62.6%。

（4）产业和主要行业发展情况^[12]

①石油产业：石油和石化工业是沙特的经济命脉。2019 年，沙特石油石化产业生产总值为 2,470 亿美元，占 GDP 的 31%。主要产品为原油和石化产品。

②钢铁产业：沙特钢材年产能约为 1,200 万吨。

③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，目标是到 2020 年创收 970 亿里亚尔，创造 9 万个就业机会。沙特拥有丰富的磷酸盐和铝土矿藏，此外还有可供商业化开采的其他矿藏，包括金、银、铅、锌、铜、铁矿石以及稀土。沙特还有大量建筑业使用的主要矿物品种矿床。

④建材产业：目前沙特水泥产能已经过剩，部分沙特水泥向周边国家出口，瓷砖等建材市场也已基本饱和。目前，中国企业在利雅得、延布与本地企业合作各建有一座瓷砖厂。

⑤铁路产业：2019 年，沙特铁路规划项目总金额近 1,300 亿美元，占海湾国家铁路项目合同总额约 50%。沙特交通部拟将私营部门对铁路经营发展的贡献率提升至 50%，鼓励私营部门参与利雅得地铁等优先保障的大型交通项目。沙特铁路组织（SRO）主要负责铁路运营。

⑥电力产业：沙特电力公司（SEC）是沙特最大发电企业，其发电方式主要是原油发电，电厂主要分布在吉达、达曼等沿海城市。2016 年沙特电力公司与多家银行签署协议，共融资近 38 亿美元，主要用于电力领域扩建项目。

⑦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、聚丙烯及其它先进热塑性产品、乙二醇、甲醇

^[12] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

和化肥制造领域都处于全球领先地位。

⑧工程机械产业：近几年沙特对油气、石化、电力、交通和基础设施等行业投入巨资。各行各业的承包商已经不同程度地参与到很多项目的执行当中，对工程机械产业的投资增加。

⑨房地产：沙特住房部估计，2017年至2022年，沙特住房缺口达150万套。2013年8月，沙特住房部签署了总额达40亿里亚尔（约合11亿美元）的住房建设合同，在全国各地建设8个住宅区，共计4万套住宅，预计总建筑面积将达2,600万平方米，可容纳25万人。

⑩医疗保健业：医疗保健业是沙特《2030愿景》的另一个重点领域。除了明确推进私有化以外，国家转型计划提出拟将私人医疗保健支出占支出总额的比例从目前的25%提高至35%。这意味着营收预计将从30亿里亚尔增加至40亿里亚尔。

（5）排名情况：世界银行《2020年营商环境报告》显示，在全球190个经济体中，沙特总体环境排名第62位^[13]。世界经济论坛《2019年全球竞争力报告》显示，在全球141个经济体中，沙特综合排名第36位^[14]。

（6）主权信用评级：

表2 沙特的主体信用评级

国际评级机构	评级	展望	评级日期
标普（S&P Global Ratings） ^[15]	A-/A-2	稳定	2021年3月26日
穆迪（Moody's） ^[16]	A1	稳定	2020年12月14日
惠誉（Fitch Ratings） ^[17]	A-	稳定	2020年11月09日

1.2.2 资源储备和基础设施^[18]

^[13] 《2020年营商环境报告》，世界银行 Doing Business 2020, World Bank Group。

^[14] 《2019年全球竞争力报告》，世界经济论坛 TheGlobalCompetitivenessReport2019, WorldEconomicForum。

^[15] 标普 S&P Global Ratings。

^[16] 穆迪 Moody's。

^[17] 惠誉 Fitch Ratings。

^[18] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020年版。

（1）资源储备

沙特石油剩余可采储量 2,670 亿桶，占世界储量的 17%，居世界第二位；天然气剩余可采储量 9 万亿立方米，占世界储量的 4.6%，居世界第五位。沙特还有金、铜、铁、锡、铝、锌等矿藏。沙特是世界上最大的淡化海水生产国，其海水淡化量占世界总量的 20% 左右。

（2）基础设施

①公路

公路交通是沙特的主要运输方式。沙特道路总长 22 万公里，其中高速公路总里程超过 5,000 公里，双车道公路总长超过 1.2 万公里，交通部正在努力将 4.9 万公里的单车道公路改造成双车道公路。国际公路网与约旦、也门、科威特、卡塔尔、阿联酋、巴林等国相通。

②铁路

沙特当前运营铁路总里程为 4,130 公里，沙特主要的铁路线是利雅得-达曼铁路（449 公里）、麦加-麦地那高铁（453 公里）、南北铁路（2,750 公里）。

③空运

沙特共有 27 座民用机场，6 座军用机场、9 座沙特阿美公司内部机场。其中，27 座民用机场中有 4 座为国际机场。截至 2019 年底，中国和沙特之间的直航航线为利雅得-广州线路，由沙特航空公司（SAUDIA）运营。

④水运

沙特东西两岸分别临阿拉伯湾（波斯湾）和红海，当前有 9 个主要港口，其中 6 个商业港，3 个工业港，另外还有若干规模不等的渔港。9 个主要港口分别为吉达伊斯兰港、阿卜杜勒阿齐兹国王达曼港、法赫德国王延布工业港、法赫德国王朱拜勒工业港、延布商业港、朱拜勒商业港、吉赞港、杜巴港、海尔角港。

（3）通信

①邮政

沙特邮政公司（SPC）是沙特专门从事邮政业务的机构。

②通讯

沙特电信公司（STC）是沙特国有电信管理公司，除此之外沙特还有 MOBILY、ZAIN、VIRGIN 等私营移动电话运营公司。

1.2.3 支柱和重点行业^[19]

石油和石化工业是沙特的经济命脉。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技术设备，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，依赖石油的单一经济结构有所改观。

1.2.4 投资政策^[20]

（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总局颁发的许可证（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结算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

^[19] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

^[20] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

的基本信息。

②外资并购相关规定

外资在进行收购时，如果目标企业没有外国股东，则首先需要向投资总局申请外资许可证，如果该企业已经享有许可证，则只须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。

沙特资本市场局于 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。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，并在经投资部核准，公证机关公证后，通过官方公报刊发。

（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 多座已建成的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、减免企业所得税、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

沙特投资总局在其网站上公布的六大类鼓励性投资行业包括：

- A. 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、冶金开矿行业等方面；
- B. 运输物流：包括航空、铁路、港口码头、道路、物流等；
- C. 信息通讯技术产业；

D. 医疗卫生；

E. 生命科学；

F. 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。

此外，沙特政府启动庞大的经济城建设计划，已对外公布在拉比格、麦地那、吉赞、哈伊勒、塔布克、阿赫萨建设六座经济城。经济城分布全国各地，分工不同，重点推动沙特的能源、运输、科技、金融、贸易和旅游发展，吸引国内外投资，扩大就业。

此外，沙特政府对进入六个欠发达地区投资的外商企业给予更加优惠的税收政策，六个地区分别为哈伊尔、杰赞、纳杰兰、巴哈、朱夫和北部边境省。在上述六个地区设立的外资企业可以减免培训沙特雇员 50% 的年度费用，减免沙特雇员 50% 的工资，如果企业投资规模超过 100 万里亚尔，且至少有 5 名沙特籍员工担任企业技术或管理职务（合同至少 1 年），则会享受更多的税收优惠政策。

1.2.5 经贸合作

（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，是二十国集团中唯一的阿拉伯国家成员，已经同 130 多个国家建立外交关系^[21]。2005 年 12 月，沙特正式加入世界贸易组织（WTO）^[22]。

（2）与我国的经贸合作

^[21]中阿合作论坛：沙特阿拉伯国家概况（最近更新时间：2021 年 2 月）。

^[22]中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处。

沙特商务投资部最新数据显示，中国是沙特第一大贸易伙伴，2019 年，中沙贸易总额达 780.4 亿美元，同比增长 23.3%，其中，中国对沙特出口额为 238.6 亿美元，同比增长 36.9%；自沙特进口额为 541.8 亿美元，同比增长 18.2%。原油进口方面，中国自沙特进口原油 8,332.2 万吨，同比增长 46.87%，占中国同期原油进口总量的 16.48%；自沙特进口原油价值 401.6 亿美元，同比增长 35.4%，占中国同期原油进口总额的 16.6%。从贸易结构看，中国对沙特出口商品类别主要包括：①电机、电气、音像设备及其零附件；②锅炉、机械器具及零件；③家具；寝具等；灯具；活动房；④钢铁；⑤针织或钩编的服装及衣着附件；⑥非针织或非钩编的服装及衣着附件；⑦钢铁制成品；⑧塑料及其制品；⑨车辆及其零附件，但铁道车辆除外；⑩陶瓷产品等。中国从沙特进口商品主要类别包括：①原油及其产品；沥青等；②有机化学品；③塑料及其制品；④盐、硫磺、土及石料；石灰及水泥等；⑤矿砂、矿渣及矿灰；⑥铜及其制品鞣料；⑦橡胶及其制品；⑧无机化学品；贵金属等的化合物；⑨核反应堆、锅炉、机械器具及零件；⑩铝及其制品等。2019 年，沙特继续保持为中国在西亚非洲地区最大的贸易伙伴，中国继续保持为沙特第一大贸易伙伴^[23]。沙特王储在亚洲行终点站中国访问时，与中方签署了石油、化工、采矿、电力、港口和其他行业的合作协议与谅解备忘录，强调了与中国拓展战略伙伴关系的重要性，阐明了两国官员为实现《2030 愿景》和“一带一路”倡议务实对接所做的努力，并在沙中高级别联合委员会框架内取得具体实际成果。此外，此访向外界表明沙特是全球可靠的石油来源，并致力于与包括中国在内的国际伙伴寻求炼化、石化、营销等方面的合作。据沙通社消息，沙特-中国投资论坛期间，双方共签署了 35 个双边经济合作项目协议，总价值超过 280 亿美元^[24]。

2019 年 4 月 18 日至 20 日，首届“一带一路”税收征管合作论坛在中国浙江乌镇召开，沙特税务总局局长苏海里·艾班米率政府代表团出席活动。2019 年 4 月 20 日，艾班米代表沙特政府签署了《“一带一路”税收征管合作机制谅解备忘录》，沙特正式以观察员的身份

^[23] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版。

^[24] 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处。

参与未来“一带一路”税收征管合作机制，密切沟通合作，妥善解决税收分歧，简化税收征管程序，提高法律法规透明度，加强税收信息化建设，提升税收征管水平。期间，沙特代表团分别同中国国家税务总局、经合组织（OECD）代表团进行了专门会谈，就加强税收合作机制、政策协调、能力建设等事宜深入交换了意见^[25]。

2021年3月29日，中国外交部同阿拉伯国家联盟秘书处召开中阿数据安全视频会议，宣布共同发表《中阿数据安全合作倡议》，阿拉伯国家成为全球范围内首个与中国共同发表数据安全倡议的地区。中阿双方高度评价，认为这彰显了中阿在数字治理领域的高度共识，有利于推进数据安全领域国际规则制定，标志着发展中国家在携手推进全球数字治理方面迈出了重要一步。^[26]

1.2.6 投资注意事项^[27]

（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响，东部和南部等边境省份的安全隐患有所加大。

（2）社会治安

沙特社会治安总体良好，但恐怖袭击、抢劫事件时有发生，中资机构或个人在沙特应保持高度警惕，加强工地和办公场所安全设施的建设、安保人员的设置和安保制度的规范，建立行之有效的应急机制，应对突发事件的发生。海合会成员国（巴林、科威特、卡塔尔、阿曼、沙特和阿联酋）已经宣布同性恋关系为非法，禁止同性恋者进入这些国家。

（3）外国人政策

外籍劳工在沙特和本地劳工一样受劳工法约束。根据劳工法的规定，外国人可在沙特民事领域任何岗位就业，包括军事领域公开招聘的岗位；外国人到沙特务工，必须经过沙特劳工部的批准，并获得其颁发的工作许可证；外籍工人必须与雇主签订书面合同，接受由雇主

^[25]中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处。

^[26]中国一带一路网。

^[27]中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处。

担任其担保人；外籍工人必须持有有效的居住证和工作签证；一名雇员只能受雇于其担保人，不得为他人工作；担保人不得让自己的雇员为他人工作，不得纵容雇员脱离其管理自行从业；从担保人处逃逸的外籍劳工 2 年内禁止被任何单位、个人雇用或收留。

在沙特若发生商业纠纷可以有三条解决途径：一是可以请求驻沙特使馆经商处予以协调。驻沙特使馆经商处建立了贸易纠纷协调化解机制，该机制为“接到投诉—初核—立案—协调—向有关部门发函”。二是请求仲裁机构予以仲裁。沙特商工总会设有商业仲裁中心（+966-920003625），可以为商事仲裁提供帮助。三是采取法律手段。可以向沙特当地法院提起诉讼，通过法院判决解决商务纠纷。

（4）劳动力制约因素

根据世界银行发布的《2018 年阿拉伯世界竞争力报告》称，沙特政府是采取为本国工人保留公共就业岗位措施最强硬的国家之一，沙特政府承诺到 2020 年将所有外籍员工从公共部门撤出，将某些工作类别的私营部门保留给本国^[28]。

疫情防控期间，沙特劳工和社会发展部发布了新修订的劳资关系指南。考虑到疫情对实体经济带来不可估量的冲击，私营企业普遍面临经营困难的情况，指南规定私营企业主有权在 6 个月内减少员工劳动时间并适当削减工资，削减幅度不得超过员工工资总额的 40%；六个月后，企业主必须恢复员工正常工资水平；如果 6 个月内工资削减水平未超过 40%，员工无权提出异议。企业可视情批准员工享受年休假，年休假期间工资不得被削减；在业主同意的情况下，员工可以选择无薪年休假。采取相关措施的企业不会被取消获得国家私营企业救助计划的资格^[29]。

（5）法律风险^[30]

按照沙特《外国投资法》的规定，外资可以在沙特成立全资子公司或分公司，享受当地法人公司的同等待遇。但在实际运作中，中资企业不易享受到实际意义上的同等待遇。此外，虽然沙特投资业运作较

^[28] 《2018 阿拉伯世界竞争力报告》，The Arab World Competitiveness Report 2018。

^[29] 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务处。

^[30] 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[J]. 中国国情国力, 2018(07):69-72

为规范且法律严格，但沙特国内仲裁机构偏袒当地人的情况时有发生。

（6）影响投资的其他风险

沙特内债规模和外债规模均为中短期。

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 and 预算分配各地方，由财政部负责税法实施和保障税款征收。扎卡特和税务总局（General Authority of Zakat and Tax）为沙特税务主管部门，直接向财政部长报告。沙特舒拉理事会（Shura Council，即议会）于 2021 年 5 月 4 日批准将扎卡特和税务总局与海关总署合并为同一个机构，名为扎卡特、税务和海关总局（Zakat, Tax and Customs Authority）。

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。从事天然气、液化天然气、气体冷凝物经营的自然人和法人需要缴纳天然气投资税。

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》由扎卡特和税务总局于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。扎卡特和税务总局于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 近三年重大税制变化

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（BEPS）项目，沙特双边税收协定网络迅速扩展，运行机制和税收争议解决机制的税制改革等。

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》要求纳税人在扎卡特和税务总局法律公布之日起30天内（2017年7月28日）登记增值税。

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%。扎卡特和税务总局随后在官方发布了一份关于适用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》^[31]，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

^[31] 《增值税税率上调至15%暂行规定指南》 <https://gazt.gov.sa/en/HelpCenter/guidelines/Documents/Transitional%20Provisions%20Guidelines%20of%20VAT%20Rate%20Increase%20to%2015.pdf>

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，取而代之征收一种5%税率的新房地产交易税。

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 日扎卡特和税务总局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和设备及其等效物 100%税率、用于吸烟的电子设备和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，扎卡特和税务总局还对《消费税法实施条例》进行了其他变更，包括确定零售价格（RetailSalesPrice）、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现在按 20% 的税率缴纳企业所得税，而不是原法律规定的 30%。从事石油和碳氢化合物生产以及天然气生产的人员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（Accompanying Frequently Asked Questions）

2019 年 2 月 15 日，扎卡特和税务总局发布了《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扎卡特和税务总局对转让定价章程的解释，在发生矛盾时，应以法律和法规包括《转让定价细则》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，财政部长兼税务总局董事会主席，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、形状或用途如何，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。该修订主要集中在房地产交易税豁免适用范围的延展。

2.1.3.6 沙特发布相互协商程序纳税人指南 (Request for Mutual Agreement Procedure - Taxpayer guidance)

2020 年 6 月，沙特扎卡特和税务总局在官网发布《相互协商程序 (MAP) - 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 (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。

2.1.4 新冠肺炎疫情后税收政策变化

除上述延长税务罚款大赦政策外，沙特为应对新冠疫情带来的商业影响推出的其他税收减免政策包括：

- (1) 推迟企业在三个月内（截至 2020 年 6 月）增值税，企业所得税，预提所得税，扎卡特税的申报及缴纳；
- (2) 接受按分期付款的方式缴纳扎卡特税和所得税；
- (3) 对受疫情影响最严重的行业，根据需要延长其税收优惠政策；
- (4) 截止到 2020 年 6 月，在企业在不须向银行提供保证金的情况下，将关税的缴款延期 30 天，并根据需要，对受疫情影响最严重的行业给予更长的延期缴款。

2.2 企业所得税^[32]

^[32] 沙特《所得税实施条例》 Regulations of Income Tax。

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法律，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个人，沙特籍公民需缴纳天课。沙特所得税的纳税人包括以下几类：

- （1）有非沙特籍合伙人或股东的居民企业；
- （2）在沙特从事商业活动的非沙特籍居民自然人；
- （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合伙人或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合伙人或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的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。

2.2.1.3 税率

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，通常所得税率为 20%；在 2018 年 4 月，沙特取消了所得税制度中天然气投资税的分离，天然气投资领域的纳税人的所得税税率减至 20%，而不是以前的 30%；对于从事石油和碳氢化合物生产的纳税人，税率为 50%-85%^[33]。

根据最新修正案，应纳税所得额包括从事各种活动产生的所有收入之和。具体来说就是以下几个部分：资本收益和任何额外收入，天然气及其液化和凝析气体（包括硫磺和其他产品）的销售、交换或转让的所得收入，纳税人从与其主要活动有关的附带或非营业性收入中获得的任何其他收入，包括利用天然气投资设施中的剩余产能获得的收入。

新的所得税制避免了从石油和碳氢化合物生产领域的税基中扣除与天然气投资领域相关的税基，减少了净经营亏损。财政部为此专门成立了委员会，由能源工业和矿产资源部、扎卡特和税务总局等组成，主要负责制定实施修正案的计划，对不同企业执行不同税率。

2017 年，据《沙特公报》报道，沙特国王萨勒曼签发法令，宣布将根据石油企业在沙特的投资规模，下调其所适用的所得税税率（50%-85%）。此前，石油企业的所得税税率统一为 85%。具体内容如下：

投资额高于 1,000 亿美元：税率 50%；投资额 800 亿-1,000 亿美元：税率 65%；投资额 600 亿-800 亿美元：税率 75%；投资额低于 600 亿美元：85%。

当纳税人从事的应税行为混合了当地费用和全球费用，并且很难准确区分哪些费用是对应境内应税行为时，扎卡特和税务总局可能会在估算的基础上去核定征收该涉及全球费用的应税行为的税额。最低的核定征收率根据不同的应税行为从 10%（主要针对建筑工程合同）到 80%（主要针对管理费用）不等。

^[33] 中国税务网，<http://www.ctax.org.cn/>。

2.2.1.4 税收优惠

对于在沙特以下 6 个不发达省份的投资，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。项目必须得到沙特投资总局颁发的营业执照，项目投资总额不得少于 1,000,000 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公司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。

有关培训、雇佣沙特员工的税收优惠政策如下：对沙特员工的年度培训费用减免 50%，如果培训费用减免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减免 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，工作地点就在项目所在地，培训机构应当是被有关部门认可的。

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非沙特项目投资额（资金、实物或者追加投资）的 15%，此项优惠可以跨年度结转，直到达到优惠总额或者优惠年限上限为止。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

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取得的收入；

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、指导费用获得的收入；
- ⑦居民企业通过向其总部或分支机构提供服务获得的收入；
- ⑧居民企业提供全部或部分发生在沙特境内的服务获得的收入；
- 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。

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。

（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计算企业所得税。

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。

按照相关规定，在沙特证券交易所上处置在 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。

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。

从由沙特居民企业成立的沙特居民企业获取的股息或者股息等价物免税；从由沙特非居民企业成立的沙特居民企业获取的股息或者股息等价物，在满足以下两个条件的情况下免税：

①股息接收方拥有被投资企业 10%（含）以上的股份；

②股息接收方持有被投资企业股份 1 年（含）以上。

（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进行证明；

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，可一次性折旧完毕。

B. 贷款利息

与应纳税所得相关的利息，以及按照下列公式计算出来的结果，二者中的较低者可以扣除。

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。外国公司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。

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就可以扣除：

- A. 必须是支付给当地注册的学校的学费；
- B. 雇员所获得的这项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、股东和他们的家庭成员的现金或实物形式的、价值超过财产和劳务的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. 在沙特境内进行行贿支出或其他任何被视为非法活动产生的费用，即使是从境外支付。

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纳税利润的 25%。

无论所有权或控制权是否发生变化，只要公司继续从事同样的交易活动，公司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%。

如果处置在 2004 年 7 月 30 日之后购入的在沙特证券交易所交易的股票，其资本收益将被免税。同时在沙特之外的证券交易所进行的处置所获得的资本收益将免税，前提是这些证券也在沙特证券交易所上进行交易，而不管这些处置是通过证券交易所进行的，还是通过任何其他方式进行的。

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，只能采取完全成本法。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。对出售居民企业股份按照 20%课税。对

于出售 2004 年之后购得的沙特证券交易所的股票所获的利得免税。

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, 计税依据是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。

②对于非沙特籍居民自然人, 计税依据是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, 为应纳税所得额。

③对于通过常设机构从事商业活动的非居民纳税人, 计税依据是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。

(2) 计算方法:

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。

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

(1) 控股公司的特殊规定

如满足以下三个条件, 对于沙特居民纳税人子公司汇给沙特居民纳税人控股公司的利润不予征税:

- ①控股公司至少持有子公司 10% 的股份;
- ②投资期间不少于 1 年;
- ③子公司取得的收入应在沙特缴税。

对于合并缴纳扎卡特税的集团另有限制性规定。

(2) 会计方法

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政府规定的限额，后续纳税年度应一律采用权责发生制。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）沙特非居民企业

非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 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；
- （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。

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。

2.2.2.3 税率

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非居民自然人, 通常所得税税率为 20%。

2.2.2.4 征收范围

对通过常设机构在沙特经营业务的非居民企业或者非居民自然人取得的收入或与该常设机构相关的收入予以课税。

沙特境外企业在境内交付和安装货物实现的利润应按照规定征税。境外企业将货物出口到沙特, 无论按照离岸价格或到岸价格在入境港口交付的, 其实现利润无需在沙特纳税。但是, 如果境外企业是在沙特境内交付和安装货物的, 那么视同境外企业在沙特境内从事经营, 其从该合同中实现的利润需要按照下列规定纳税:

(1) 如果合同分别列出了货物价款和沙特境内完成的工作费用, 那么其在沙特境内完成工作所实现的所得, 应分为两种情况纳税:

①如果该境外企业在沙特境内没有常设机构的, 则按其实现的净所得征收预提税, 税率视其提供的劳务类别而异;

②如果该境外企业在沙特境内设有常设机构, 则由常设机构按照正常税率纳税。

(2) 如果供货合同只列出了总价款, 而没有区分货物价款和在沙特境内完成的工作费用, 那么其在沙特境内完成的工作实现的所得按照总价款的 10% 计算, 再按照上面两种方式分别征税。

2.2.2.5 应纳所得税额

对于通过常设机构从事商业活动的非居民企业, 计税依据是直接来自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, 为应纳所得税额。

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。

2.2.2.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×适用税率。

2.2.2.7 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一定数额的预提税。无论付款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，这条原则都适用。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（%）
管理费	20
特许权使用费、支付的技术或咨询服务费，或支付给总部或任何其他关联方国际电话服务费	15
股息分配	5
租金、贷款回报（利息）&保险（包括关联方）	5
技术与咨询服务	5
机票/空运或者海运	5
保险&再保险保费	5
国际电话服务	5
沙特陆路运输	15
其他的付款	15
延期罚款	每延迟 30 天，扣除未结清税款的 1%

2.2.3 其他

对于合伙人制企业，沙特所得税法规定征税对象为合伙人而非企业本身，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同样按照股权份额进行纳税。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^[34]

沙特没有个人所得税，但就从事该国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 判定标准

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

居民纳税人取得的经营所得。

（2）不征税所得

①居民纳税人取得来自沙特的就业所得。

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

参见 2.2.1.5（2）。

^[34] 《所得税法(王室 3321 号令)》INCOME TAX LAW。

2.3.1.3 税率

经营所得的税率为 20%。

2.3.1.4 应纳税额

居民纳税人的应纳税额计算方式与居民企业相同，参见 2.2.1.6。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

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

参见 2.2.2.4。

2.3.2.3 税率

参见 2.2.2.3 和 2.2.2.7。

2.3.2.4 应纳税额

参见 2.2.1.6。

2.3.3 其他

根据社会保险条例，私营部门（Private Sector）雇员与公共部门（Public Sector）雇员所需缴纳的保险项目一致，具体内容包括：

（1）工伤保险

雇主应为沙特国籍和非沙特国籍的雇员缴纳工伤保险，费率为雇员工资的 2%；

（2）养老、残疾和死亡保险

沙特国籍雇员应缴纳养老、残疾和死亡保险，费率为雇员工资的 20%，其中雇主缴纳 10%，雇员缴纳 10%。

沙特社保总局（The Saudi General Organization for Social Insurance）通过了失业保险计划，为失业的沙特国籍雇员提供失业保险金，费率为雇员工资的 2%，其中雇主缴纳 1%，雇员缴纳 1%，此项费率包含在养老、残疾和死亡保险费率中。

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）等价于2个月基本工资金额的住房福利。

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里亚尔的部分不征收社会保险。

非沙特国籍雇员每月社会保险缴款基数下限为400里亚尔。

海合会成员国国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。

2.4 增值税^[35]

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日颁布了扎卡特和税务总局第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%。关于不同时间段的增值税税率的适用情形如下：

（1）据《增值税税率上调暂行规定指引》的规定，在2020年6月30日或之前供应的产品，将按5%的税率缴纳增值税。

（2）为政府合同规定了特殊的过渡规则。一般来讲：

①在2020年5月11日之前签订的合同，将继续适用5%的税率；该

^[35] 《增值税》 Kingdom of Saudi Arabia VAT Manual, 2017年11月7日。

合同以下列3个日期中较早的日期为适用5%税率的截止日期：

- A. 合同的到期日；
- B. 合同的续订日期；
- C. 2021年6月30日。

②在2020年5月11日之后签订的合同，应纳税人应考虑具体货物和服务发生的时间：如果实际供货或提供服务发生在2020年6月30日或之前提供的，则应继续按5%的增值税税率执行；如果实际供货或提供服务发生在2020年7月1日或之后提供的，则适用新的增值税税率，即15%。

（3）如果客户有权全额抵扣进项增值税，在2020年5月11日之前签订的，且供货和服务提供日期在2020年7月1日之后的非政府类合同，适用5%的增值税税率，如果无权抵扣，则按15%。

2.4.1.1 纳税义务人^[36]

在沙特境内销售以及进口货物或服务的居民或者非居民，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》，将纳税人定义为“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”。经济活动的定义非常广泛。根据《海合会增值税统一协议》第1条，包括任何“以持续和定期方式进行的活动，包括商业、工业、农业或专业活动或服务，或使用物质或非物质财产以及任何其他类似活动”。

其中：仅持有子公司股份的控股公司、仅通过捐赠和赠款资助活动的慈善机构不开展经济活动的不被视为纳税人。

（1）居民纳税人

①应税企业

凡过去12个月的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。每个月底，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，则该人员必须在该月起30天内向扎卡特和税务总局登记。

2018年作为一个过渡期，实施条例中规定年应税销售额超过强制

^[36] 《增值税法实施条例》Value Added Tax - Implementing Regulations, 2018年1月12日。

登记门槛375,000里亚尔但低于1,000,000里亚尔的企业,会被免于在2019年1月1日前登记。但其必须在2018年12月20日(含)之前进行增值税登记申请,并于2019年1月1日起进行增值税申报。

此外,下列情形可自愿申请增值税登记:

A. 过去12个月的应税销售额或未来12个月预计的总应税销售额在187,500里亚尔至375,000里亚尔之间的公司,可选择登记或不登记增值税;

B. 企业应税销售额在375,000里亚尔以上,并专门从事销售“零税率”货物或服务的。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,都适用于“零税率”。这意味着征收零增值税,并能进项抵扣。如果一个企业的年应税销售在375,000里亚尔以上,但它的收入完全来源于从事零税率的货物销售或服务提供,那么它可以选择登记增值税,或者不登记增值税。

已经停止从事经济活动或者不再作为法人存在的纳税人员应当办理注销登记,注销申请应在任何需要注销的事件发生后30天内通过网站提交给扎卡特和税务总局,其中登记期不满12个月的纳税人员不得申请注销登记。

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(注:增值税免税与零税率不同)。

(2) 非居民纳税人

未登记但有义务对其在沙特所制造或收到的货物或服务缴纳税款的非居民,必须在该人员首次销售的30日(含)内向扎卡特和税务总局申请增值税登记、缴纳税款,该登记自非居民有义务缴纳税款的第一次销售之日起生效。

如果月末,非居民纳税人没有在过去12个月内于沙特阿拉伯提供任何有义务申报增值税的应税货物或服务,需要根据实施条例第13条注销登记。

2.4.1.2 征收范围

在沙特境内购买、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：是指转让这类货物的所有权或作为所有人处置这类货物的权利。《海合会增值税统一协议》第1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、照明、供暖、制冷和空调等，但不包括在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）视同销售货物，以下情况被视同销售货物：

- ①为纳税人的经济活动以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停止经济活动后扣留货物；

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的低价值货物，或作为低价值样品和礼物提供，以促进业务活动。

低价值是指在这两项前提下：

- A. 给予员工的每件货物、礼品或样品的价值不超过200里亚尔；
- B. 货物、礼品和样品的总价值不超过50,000里亚尔。

（3）以下情况不被视同销售货物：

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制的礼品或样品，以及作为进行经济活动的一部分，向纳税人雇员提供不超过限制的货物；

③货物因毁坏、盗窃或灭失而未用于经济活动；

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 免征增值税

免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。

免征增值税的货物和服务包括：

（1）特定的金融服务^[37]：提供金融服务免征增值税（以不连续、分散的方式支付的对价除外）；发行或转让债务证券或股权证券；伊斯兰融资产品的同等收入；提供或再保险人寿保险；

（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，可对满足要求的持牌房地产开发商退还增值税。

2.4.2.2 零税率项目

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。

符合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，适用于零税率。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：

①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；

②能够明确客户和货物交付地点的商业文件；

③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，适用于零税率：

①根据《协议》第十七至二十一条所列的特殊情况，海合会成员国均不提供这些服务；

②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

^[37] 《金融服务业行业服务指南》Financial Services Sector Industry Guideline, 2018年4月。

表明客户是在海合会成员国以外的居民；

③当该纳税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；

④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；

⑤纳税人意图表明由客户消费的服务在海合会领土之外；

⑥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，适用于零税率的货物和服务包括：

①运送旅客和货物的国际运输；

②用于国际运输的车辆和设备；

③与国际运输相关的服务。

（4）药品和医疗产品

按照卫生部（Ministry of Health）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的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^[38]

如下两种涉及合格投资金属的交易适用于零税率：

①生产商或精炼商最初销售合格金属的销售环节；

②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：A. 金；B. 银；C. 铂。

其中，当金属纯度不低于百分之九十九（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。

2.4.3 应纳税额^[39]

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、

^[38] 《投资金属》Investment metals, 2018年2月。

^[39] 《增值税法实施条例》Value Added Tax - Implementing Regulations, 2018年1月12日。

其他税费和价外费用，但并不包括收取的销项税额。

登记增值税的企业销售货物或者提供服务时，在销售价格（不含税）的基础上额外收取 15% 的增值税（假设是标准税率情况）。企业将会把这 15% 的增值税从所有的应税销售额中剥离，以便日后将其中一部分交给税务机关。企业从销售中收取的增值税额称作销项税额。企业支付给供应商的增值税额称为进项税额。

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；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，或者多出的当期进项税额可以申请退税。

总体而言，企业不会为货物和服务的进项税支付更高的税前价格。成本不改变的原因是因为企业的进项税额可以从销项税额中抵扣。然而，最终消费者将不能收取进项税或不能抵扣任何进项税额。

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，均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是适用零税率或者标准税率，在当地的支付的增值税可以抵扣。

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

（2）增值税抵扣的时间

企业采用会计上的权责发生制的，在纳税期间内进项税额可在发票开具的时点抵扣。

如果企业采用会计上的收付实现制，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

在增值税登记后企业购买资产，如果属于全款购进的，同时适用于零税率或者标准税率的，那么可以立即全额抵扣进项税额；如果属于以分期付款的方式支付购进的，则按照一般的纳税时点原则，即在每期付款时进行进项税的核算和抵扣。

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状态发生变化，导致纳税人的进项税减少或增加，则纳税人应调整先前扣除的与该资产相关的进项税。

（4）不能抵扣的进项税额

下列情形企业不允许抵扣进项税额：

- 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供应品提供的除外），不允许抵扣进项税的为：

- 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

如果企业支付给扎卡特和税务总局的金额超过了它应纳增值税税额，那么企业可以要求退税。

- ③贷方余额

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，或在伊斯兰日历年结束后5年内（含）的任何其他时间，向扎卡特和税务总局提出要求，如果纳税申报表到期且未向扎卡特和税务总局提交，退款申请可能会被拒绝。

扎卡特和税务总局审查退税请求后，若批准部分或全部退款，扎卡特和税务总局必须在批准请求之日起60日内（含）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。

2.4.3.4 税收减免和增值税调整

当企业提交增值税申报表时，纳税人可以要求获得与该申报表相关的可退还的税款结转留抵作为税收减免的一种方式。在这种情况下，扎卡特和税务总局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申报表。

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，因此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夸大或低估的增值税进行纠正；

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；

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。

贷记通知单和借项通知单必须明确原始交易对应的税务发票号码。

2.4.4 其他

2.4.4.1 反向征收机制（Reverse Charge Mechanism）

反向征收机制作为一种会计实践，它允许纳税人对在纳税申报期中抵扣没有实际支付的增值进项税。纳税人可以有效地注意到反向征收是通过计算出在之前的采购中实际应该收取但是没有收取进项税，从而在纳税申报表上计算应纳税额的一种方式。

按比例抵扣的概念对于混合销售应税和免税项目的企业来说很重要。企业必须只扣除与其应税销售成比例的进项税，而不能抵扣其所支付的所有进项税。例如，如果一家银行销售30%的应税项目和70%的免税项目，那么银行只能扣除30%的进项税。因此，企业应根据上一个年度计算其应税项目销售额与免税项目销售额的比率进行比例扣除。如果该企业在本年度的免税项目比上一年增加，那么纳税人必须在年底进行调整，以补偿扎卡特和税务总局超额抵扣的进项税。如果企业在本年度的免税项目低于预期，则纳税人在年底对低估的进项税进行相反的调整也是有可能的。

增值税登记企业进口应税服务时，必须实行反向征收机制。与进口货物不同，进口服务不能通过海关，所以在机场或边境无法收取进口增值税。但是，买方仍需使用反向征收机制对交易中的进项税进行核算。

2.4.4.2 进口增值税^[40]

进口货物或者服务是需要缴纳增值税的，除非货物或者服务被特别指明是免增值税的。缴纳税款的证明必须是根据购买成员国的法律签发的税务发票或类似文件，或海关部门接受的其他证明已在货物上缴纳增值税的证据，或货物未在该成员国购买。

（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扎卡特和税务总局申请缴纳进口增值税。扎卡特和税务总局主要批准进口数量较大的进口商做这一选择。

（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地国缴纳过增值税，也须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任何适用的关税、消费税、保险费用、运输费用、任何其他财政费用（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

^[40] 《进出口指南》 Imports and Imports Guideline, 2019 年 3 月。

围内，则免税；

③如果纳税人被授权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完全免除关税的退回商品。

（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。

（5）销售地/服务提供地

①确定销售地/服务提供地

销售地/服务提供地（最终征税的地方）是最终消费发生的地方。

②特殊情况

由于业务性质的不同，在某些特殊情况下，销售地/服务提供地的确定依据是不同的：

A. 房地产服务：任何由沙特增值税登记企业提供的完全在沙特境外的房地产相关服务，销售地/服务提供地被认为是在沙特境外；

B. 有线和无线电信和电子服务：根据客户的居住地判定销售地/服务提供地，除非客户使用该服务是在特定的地点（如网吧或酒店）；

C. 文化、艺术、体育、教育和娱乐服务：提供服务的地方就是销售地/服务提供地；

D. 与旅客和货物运输相关的服务：提供服务的地方是销售地/服务提供地。如果服务是在多个国家执行的，增值税的计算方法是将服务的价值按比例划分，划分的依据参照在沙特境内提供的服务价值和

在沙特境外提供的服务价值，在沙特境内提供的服务需要在沙特缴纳增值税；

E. 进口后再销售货物：如果在沙特的供应商销售货物给另一个沙特客户，首先需要从沙特境外进口货物的话，那么交易被分成进口环节和境内销售环节。两家沙特公司的国内交易的销售地/服务提供地是沙特。

③在多个国家登记增值税的企业

在某些情况下，客户可能在不止一个海合会成员国家登记增值税。在这种情况下，每笔交易中所支付或收取的增值税应归属于与该交易最为密切相关的国家。

2.4.4.3 征税地点

（1）常设机构（Permanent Establishment）

《海合会增值税统一协议》将常设机构定义为“除营业地以外的任何营业固定地点，在该地点开展业务，并以人力和技术资源的长期存在为特征，使该人能够提供或接受货物或服务”。一般情况下，营业地是注册地；如果与注册地不同，则是其实际管理中心所在地，是作出关键商业决定的地方”。

（2）货物来源地

货物来源地受《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 条管辖的供货地规则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，则销售地是货物提供给客户之日的所在地。

②如果货物的销售是由供应商运输或由客户承担，则销售地应为货物开始运输时的所在地。

③提供装配和安装服务：是组装或安装服务的地点。

④运输工具上销售货物：《海合会增值税统一协议》第 10 条规定为货物交给客户处置的地方，这意味着只有运输工具（飞机、船舶等）在沙特阿拉伯境内时才进行的供应才会被视为发生在沙特阿拉伯境内。此外，《海合会增值税统一协议》第 18 条规定了船上消费食

品的供应，根据该条，货物和旅客运输服务的供应地为运输开始地。

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，应为该纳税贸易商设立的地点。

（3）提供服务的征税地点

《海合会增值税统一协议》第 15 条规定，应税供应商提供服务的供应地是供应商的居住地。如果应税供应商向非应税客户出租运输工具的供应地是该工具交由客户处置的地点；货物和旅客运输服务的供应地为运输开始地；有线和无线电信服务以及电子供应服务的供应地是实际使用或受益的地方；货物进口地是第一个入境点所在国，即根据统一海关法货物通过的第一个海关点所在国。

2.4.4.4 纳税时间

在《海合会增值税统一协议》中称为“应纳税日期”，在实施条例中称为“供货日期”。它是应税行为（对价的供应或支付）发生并应征税的日期，具体因供应类型而异。

（1）预付款业务：在收到全部或部分对价之日应征收增值税，即使该日期早于供货日期。

（2）重复开具发票或重复持续支付对价：发票上规定的付款日期或实际付款日期。

（3）进口：进口环节增值税由海关在进口时征收。

2.4.4.5 增值税特殊事项：货物和服务的自给

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。扎卡特和税务总局并不把这类交易视为自给，相反，当局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。

2.4.4.6 增值税发票

登记增值税的供应商必须提供发票，发票上需注明应税销售的收入和税收信息。

（1）发票开具时间

增值税发票必须在交易发生的次月15日之前（含）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能够识别文档的序列发票号码；

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（5%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（含）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货币总额为基础。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扎卡特和税务总局提供的沙特货币每日汇率进行换算，汇率换算的日期为增值税规定的到期之日的汇率，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。记录（包括发票）必须以纸面形式或通过服务器以电子方式保存在沙特阿拉伯。

(7) 电子发票

沙特税务总局正式批准了电子发票的相关规定，并于2020年12月4日生效，所有受电子发票新规影响的企业和人员应在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。在电子发票规定生效后12个月为缴纳增值税企业的准备期。

2.4.4.7 税务机关的权力

(1) 评估

根据实施条例第 62 条，由纳税人或税收代理人有效提交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，扎卡特和税务总局有权对到期税款进行评估。扎卡特和税务总局发布的评估与纳税人提交纳税申报单时本应进行的自我评估具有相同的地位。扎卡特和税务总局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。

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，扎卡特和税务总局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 条允许扎卡特和税务总局对一个或多个纳税期的纳税人的增值税义务进行审计和评估。审计可在纳税人的场所或扎卡特和税务总局的办公室进行。无论哪种情况，扎卡特和税务总局都必须在审计开始前至少 20 天发出通知。但是，如果扎卡特和税务总局有理由怀疑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，扎卡特和税务总局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场所进行，则只能在纳税人的工作时间内进行。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。

扎卡特和税务总局发布评估并不以进行审计为条件。在所有情况下，扎卡特和税务总局的新评估将废除并取代纳税人的自我评估或扎卡特和税务总局在没有纳税申报表的情况下作出的任何先前评估。

作为一般原则，自纳税期所在公历年结束之日起 5 年内，不得就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》和《税务条例》规定的交易，则这一期限增加到 20 年。

（2）处罚

依照实施条例规定，扎卡特和税务总局针对下列情况做出罚款决定：

①未在实施条例规定的期限内申请登记的，处10,000里亚尔以下罚款；

②任何向扎卡特和税务总局提交错误纳税申报表的人，在提交后修改纳税申报表或向扎卡特和税务总局提交与其应缴税款有关的任何文件，导致计算的税额出现错误，低于应缴税款，应处以相当于应纳税额的50%的罚款；

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5%且不超过25%的税款的罚款；

④任何未在增值税规定的期限内缴纳税款的人，将被处以相当于

未缴纳税款的每月或部分未缴税款价值的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，未登记的纳税人在开具税务发票时应处以不超过100,000里亚尔（含）的罚款；

⑥对存在下列情形的纳税人征收不超过50,000里亚尔（含）的罚款：

A. 没有在增值税条例规定的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. 阻止或妨碍在扎卡特和税务总局工作或与扎卡特和税务总局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。

注意：依照本法规定的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任何其他法律规定的任何其他处罚。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。

作为财政刺激计划的一部分，沙特于2020年3月18日出台了关于税务罚款大赦的第45089号王室法令，并于2020年7月22日出台了第64539号王室法令，延长大赦期限至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。

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，扎卡特和税务总局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

子吸烟器具和这些设备中使用的液体^[41]。

(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^[42]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出口或再出口到海合会成员国以外；
- 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^[43]。

(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^[44]。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，

^[41]沙特阿拉伯阿拉伯宣布消费税改变Saudi Arabia announces excise tax changes，安永，2019年5月22日。

^[42]被许可人：指经扎卡特与税务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。

^[43]《沙特阿拉伯消费税法实施条例》The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations。

^[44]《消费税过渡规则》Excise Tax expansion Transitional Excise rules。

且没有证据表明销毁或损失是超出其本意；

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尚未支付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。扎卡特和税务总局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灭；同时，纳税连带责任人有权向纳税人求偿其缴纳的税款^[45]。

（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^[46]。

表4消费税税率、税目及其生效日期

税目	税率	法律依据发布日期	生效日期
烟草制品	100%	2017/6/11	2017/6/11
软饮料	50%	2017/6/11	2017/6/11
能量饮料	100%	2017/6/11	2017/6/11
加糖饮料	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	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	100%	2019/5/15	2019/5/15

2.5.2 税收优惠^[47]

（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

^[45] 《沙特阿拉伯消费税法实施条例》The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations。

^[46] 《消费税过渡规则》Excise Tax expansion Transitional Excise rules。

^[47] 《沙特阿拉伯消费税法实施条例》The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations。

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，则应对超过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，应向扎卡特和税务总局提供相应的证明材料。扎卡特和税务总局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^[48]。

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^[49]。

^[48] 《沙特阿拉伯消费税法实施条例》The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations。

^[49] 《消费税过渡规则》Excise Tax expansion Transitional Excise rules。

(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^[50]。

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, 均须向扎卡特和税务总局提交税务登记申请:

- 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^[51]。

(2) 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, 登记人应在纳税期间结束后的15天内按照扎卡特和税务总局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。

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, 如果登记人距下一次提交纳税申报表的期限不足1个月, 则扎卡特和税务总局可将此税期计入该登记人的下一个纳税期。

(3) 税款缴纳

①在不影响《共同海关法》规定的情况下, 海关当局应代表扎卡特和税务总局并根据税务机关确定的程序收取进口应缴税款。海关当局应在收齐后7至14天内将代表扎卡特和税务总局收取的税款以及相关证明文件转交扎卡特和税务总局。

如果符合下列条件, 扎卡特和税务总局可将纳税人支付进口应缴税款的日期延迟最多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;

^[50] 《沙特阿拉伯消费税法实施条例》The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations。

^[51] 《沙特阿拉伯消费税法》the Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Law。

- 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天内向扎卡特和税务总局支付。

（4）扎卡特和税务总局可以发布配额，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允许消费的应税消费品的数量配比，如果纳税人未能遵守配额，扎卡特和税务总局应根据新的税率对超额部分征税。关于配额的具体内容由扎卡特和税务总局负责通知纳税人。

（5）过渡性条款

①在法律生效之日，对于沙特现存的应税消费品，应立即缴纳税款，但这些应税消费品应：

- A. 不属于海关暂免纳税安排；
- B. 不属于任何政府实体；
- C. 用于商业目的。

一般情况下如果应税消费品的税基超过60,000里亚尔，则被视为用于商业目的^[52]，但是受税率或税基增加影响导致应税消费品应纳税额低于20,000里亚尔的除外。

②符合上述条件的应税消费品的持有人，应负责计算、申报和缴纳其所持应税消费品的应缴税款，并于法律生效之日起45日内提交过渡性申报表并缴纳消费税。

③根据消费税法实施条例，应税消费品只能在许可生产这些货物的保税仓库中生产。如果新的修订案在消费税范围内增加了新类别的货物，则生产这些货物的人应在修订生效日期之前申请并获得保税仓库许可证。

为了防止出现纳税人已经申请保税仓库许可证，但扎卡特和税务

^[52]在消费税系统中加入含糖饮料和其他烟草制品Inclusion of sugar sweetened beverages and other tobacco products in the Excise Tax System, 普华, 2019年5月。

总局未能在修订生效日期之前颁发许可证的情况，截至相关法律生效日期之前，上述生产应税消费品的纳税人应视为持有保税仓库许可证。

要求修改现有保税仓库许可证以将新类别的应税消费品包括在许可证中的申请与提交新的保税仓库许可证申请的程序相同。

如果扎卡特和税务总局在修订生效之日后拒绝生产者的保税仓库许可证申请，生产者应按规定计算、申报和缴纳其所持应税消费品的应缴税款，并于拒绝之日起 45 日内提交过渡性申报表并缴纳消费税。生产者不得在原地点继续生产相应应税消费品^[53]。

2.6 其他税费

2.6.1 扎卡特税^[54]

2.6.1.1 概述

沙特对沙特籍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，该条款规定该条例取代 AH 和日期为 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。以前的说明和通知涉及征收扎卡特税的，凡与该条款不相符的内容取消，但按照“条例”第 IV 章规定以酌情方式核算的除外。扎卡特和税务总局已经于 2019 年 3 月 14 日开始制定手册，以详细说明、解释和澄清法规的规定并回答纳税人的疑问。扎卡特和税务总局根据一系列监管修正案，宣布财政部长决定发布扎卡特税征收条例，扎卡特税筹资活动计算规则，政府承担扎卡特税的责任以及政府债券和伊斯兰债券（Sukuk）投资所得税，于 2020 年年初开始实施。

^[53] 《消费税过渡规则》Excise Tax expansion Transitional Excise rules。

^[54] 沙特阿拉伯税局官网。

2.6.1.2 纳税义务人

在沙特拥有资本、开展业务和投资沙特有限责任公司或股份公司的海合会成员国公民为扎卡特税纳税义务人。

2020 年 1 月 1 日起，对沙特上市公司及其子公司的直接或间接投资的石油和碳氢化合物生产公司也是扎卡特税纳税义务人。

2.6.1.3 计税依据

计税依据为纳税人的所有资产及经营活动产生的收益、利润、股息、红利等一切收入。

在阿拉伯回历下，税率为 2.5%。

在公历年下，税率为 2.578%。

纳税人应当留存对其资产、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。

2.6.1.4 申诉^[55]

纳税人应当于每个扎卡特年结束后一个月内进行纳税申报，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 15 日内向税务机关提出申诉，并交由一审申诉委员会裁决。

关于异议和申诉程序的某些规定包括以下内容：

(1) 扎卡特税纳税人有权在评估通知之日起 60 日内向扎卡特和税务总局提出申诉。

(2) 扎卡特和税务总局应在受理申请日起 90 日内就申诉作出裁决。

(3) 如果扎卡特和税务总局拒绝了申诉，或者在未经扎卡特和税务总局决定的情况下经过了 90 日，扎卡特税纳税人可以在扎卡特和税务总局通知后或 90 日期满内 30 日向上诉委员会提起上诉。

(4) 为了让扎卡特和税务总局接受申诉，扎卡特纳税人应支付

^[55] 《沙特阿拉伯：新扎卡特税章程, 由财政部在当地发行的债券和伊斯兰债券的扎卡特税税收的新的具体 Zakat 规则由政府承担》，KSA: New Zakat By-Law, new specific Zakat rules for financing activities and cost of Zakat/Tax on Bonds and Sukuk issued locally by the Ministry of Finance is borne by the Government, 2019 年 4 月。

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 天然气投资税

2.6.2.1 概述

（1）纳税义务人

根据沙特所得税法，在沙特境内从事天然气投资行为的任何企业或自然人为天然气投资税的纳税人。

（2）征收范围

纳税人就从事天然气投资行为取得的收入缴纳天然气投资税。

天然气投资行为是指液化天然气的开采、生产、提取、分馏、处理，天然气凝析油的生产、提取，以及天然气、液化天然气或天然气凝析油运输活动。

运输活动是指将天然气、液化天然气或天然气凝析油从其开采生产地运往加工厂或分馏厂，或从此类工厂运往终端用户设施。不包括通过本地运输网络或通过非天然气生产者在官方销售点之外建立的管道进行的运输行为。

（3）税率

天然气投资税的税率根据投资的内部收益率确定，税率为 50%-85%。

内部收益率是指使累计年度现金流的净现值折现到第一年为 0 的折现率，四舍五入到 0.1%。

累计年度现金流是指纳税人从负有天然气投资税纳税义务起的第一个纳税年度到申报年度之前的一个纳税年度的年度现金流之和。

2.6.2.2 税收优惠

尚未发现相关资料。

2.6.2.3 应纳税额

天然气投资税的计税依据为纳税人从事天然气投资的收入减去税法允许的扣除项，扣除项的规定与沙特所得税相同。

天然气投资税的应纳税所得额乘以适用税率为应纳税额。

天然气投资税的应纳税所得额应按20%的税率缴纳沙特所得税，已缴纳的所得税可从天然气投资税应纳税额中抵免。

海合会国民已缴纳的扎卡特税也可从天然气投资税应纳税额中抵免。

2.6.2.4 其他

纳税人应将天然气投资税的应税活动与其他无关活动独立核算。根据 2004 年 3 月 6 日 M/1 所得税法令规定，纳税人必须分别确定每份合同的计税依据，不得合并不同合同的相关账目。每一个天然气开采合同应单独计税单独申报，对于从事石油生产，或同时进行油气生产的企业不征收天然气投资税。

纳税人转让其获准在天然气行业开展活动的企业的股份有关的资本利得不包括在计税依据中，这些资本利得仍需按 20%的税率缴纳所得税。

2.6.3 关税

2.6.3.1 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。

（2）税率

①按照海合会统一规定，沙特一般关税税率为 5%，计税依据为到岸价（CIF）。为了保护沙特阿拉伯的幼稚产业，某些商品征收 20% 的关税；

②数量有限的项目需要按照公制重量或容量计算关税，而不是按从价计算，关税可能更低；

③根据沙特海关条例，进口产品的关税税率自支付日起生效；

（3）制度演变

①2020 年 5 月，沙特阿拉伯海关宣布全面上调沙特阿拉伯进口产品关税，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。新规于 6 月 10 日起实施。

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，二是工业产品普遍上调至高位，三是医疗健康、机电设备等产品调整幅度较小。此外，对于某些特殊商品如钢铁、水泥、建材等商品的关税的征免，以及一些商品的进出口的允许与限制措施等经常会因沙特阿拉伯国内市场情况而变动。

②2020 年 1 月，沙特海关总署发布了引入自愿披露计划的指南，旨在使进口商能够申报历史性商品中未能遵守沙特海关法律和法规的情况，为进口商提供了自愿与沙特海关联系并更正任何过去发现的不符合项的机会。近日，沙特海关宣布将该计划期限延期三个月，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：海关申报单中提供的与进口货物的价值，原产地或分类有关的信息不正确；遗漏了在提交海关申报单后，进口商本应修改提交给沙特海关的信息的情况；

③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“FASAH”网站申请关税退税。

2.6.3.2 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、豆蔻、大麦、玉米、牲畜、肉类（鲜肉或冻肉）；

（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；

（4）为了鼓励在制造业中建立合资企业，政府对本地生产的高质量产品给予关税保护，使其免受竞争性进口的影响。利率可高达 20%。

2.6.3.3 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，包括所有内外包装材料。货物净重不

包括所有内包装和外包装材料，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。价格包括从出口港装运的进口货物的包装价格加上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值定价。

2.6.3.4 其他

（1）沙特阿拉伯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，无须再缴纳任何费用；

（2）项目需要而沙特阿拉伯当地又无法解决的机械设备、原材料的进口免除关税，所生产的产品属于民族工业产品，受政府政策的保护，同类的外国进口产品将增加关税；

（3）沙特阿拉伯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，如再提供银行担保书后，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）财政部提高了适用于各种高消耗产品的关税税率，影响了近 600 个协调系统（HS）代码。自 2017 年 1 月 2 日起增加关税，税率增长显著。

2.6.4 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。住房部（The Ministry of Housing, MOH）被授权执行和实施。

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。

根据实施条例第八条规定，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。

2.6.5 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，逐步提高企业雇用外籍人的成本，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一名外籍雇员缴纳 400 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。

2.6.6 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交易税，主要内容如下：

2020 年 10 月 4 日起，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条件，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，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，均按房地产处置

价值总额或市场价值（以较高者为准）的 5% 税率征收税款。该税应在房地产完成并备案时缴纳；

首次购房（总房款在 1 百万里亚尔及以下）的沙特公民可以免除交易税。

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和天然气投资税，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的成员或外国公司的分支机构。

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, 除非公司法另有规定的, 也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 个月应税销售额或预计未来 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, 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团体。同一控制意味着同一法人实体或个人拥有所有团体成员的 50% 或 50% 以上的控制权。团体登记必须使用税务机关的电子申请表格提出申请。

为了使某个团体符合资格:

- ①所有团体成员必须进行经济活动;
- ②所有团体成员必须是沙特的合法居民;

③至少有一名团体成员必须独立达到增值税登记的应税销售额门槛。如果团体申请被批准，所有成员将被视为一个增值税应税团体。这意味着团体的增值税将把其所有成员的增值税加总在一起计算，即加总的销项税减去加总的进项税。

（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 5 纳税人与注销增值税登记

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 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。

为了登记增值税，非居民企业纳税人必须在沙特授权一位代表。该代表一旦获扎卡特和税务总局批准，便可向扎卡特和税务总局提交增值税申报表并解缴税款，并代表纳税人与税务当局联络。

被授权的代表将对该企业拖欠扎卡特和税务总局的增值税承担连带责任。也就是说，如果非居民企业在规定的或者更长的时间内没有缴纳增值税税款，由该代表个人负责解缴结余的税款。

（7）增值税登记过程

企业可以使用扎卡特和税务总局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，在扎卡特和税务总局的网站上登记一个税号。

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，应向扎卡特和税务总局提交登记申请并获得登记证书。要提交登记申请，纳税人将在线登录其扎卡特和税务总局账户，并提交登记申请。

扎卡特和税务总局将在申请提交后 14 日（含）内审核消费税登记申请并传达其决定（批准/拒绝以获取更多信息）给纳税人。如果申请获得批准，纳税人将被视为在申请批准时间内通过扎卡特和税务总局在消费税中登记。扎卡特和税务总局还可以将审核期延长 14 日（含），并在申请提交后 14 日（含）内将此延期通知纳税人。如获批准，登记将自申请登记之日起生效，并向税务局发出财务识别码（FIN）。在被拒绝的情况下，该人将收到拒绝通知和拒绝的理由。

3.2.1.4 合并纳税

合并纳税仅适用扎卡特税，且必须是全资子公司的情況下。不允许进行所得税合并纳税。

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。

如下为增值税记录和账簿要求：

①保存地点

纳税人被要求在沙特境内保留他们的增值税记录。这些记录或者是沙特境内的物理文档，或者是以电子形式存储，但是物理服务器也需要在沙特境内。跨国公司将其记录集中保存在沙特境外的情况下，必须保证在沙特内部有一个终端，这样通过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。纳税人可以通过扎卡特税务总局和税务网站直接与税务机关进行沟通，但相关记录仍保留在沙特，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借项和贷项，已支付、留抵和累积的增值税税额等。

（2）会计制度简介

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就税收而言，自然人可以现金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《所得税法》规定的数额，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。否则，为征税可使用现金或权责发生制；

⑤除根据本条③或④要求从现金基础变更为权责发生制外，纳税

人可在获得部门同意后更改其会计方法；

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，以便不遗漏或重复任何项目。

⑦从 2017 年开始，沙特境内所有上市公司已按照国际财务报告准则（IFRS）编制财务报告；非上市公司从 2018 年起按国际财务报告准则要求编制财务报告。

（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。对于资产，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 11-15 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付款。

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，扎卡特和税务总局已批准了《电子发票管理条例》，于 2020 年 12 月 4 日正式发布，将于 2021 年 12 月正式实施，企业应做好软硬件准备。电子发票是指通过电子方式以结构化电子格式生成的税务发票。任何通过复制、扫描或任何其他方法转换为电子格式的纸质发票非本规定所指电子发票。电子票据：指依照增值税及其实施条例，并通过电子方式以结构化电子格式开具的借记票据、贷记票据。任何通过复制、扫描等方法转换成电子格式的纸质票据非本规定电子票据。下列人员受该条例规管^[56]：

①在该国居住的纳税人；

^[56] 《沙特税务总局发布电子发票管理条例》商务部，2021 年 1 月。

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。

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票据外，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本条所规定的有关电子发票和电子票据的标准、要求、技术规范 and 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。

沙特阿拉伯税务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。

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，负有申报义务的纳税人包括居民资本公司、在沙特设有常设机构的非居民、以及在沙特进行商业活动的非沙特籍居民自然人。

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前 60 日（含）。

须在财政年度结束的 6 个月内向沙特商务部申报经审计的财务报表。

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 3 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。

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。外商全资子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单。

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。但在此之前，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，同时当该缴纳方式可能危害财政收入的时候，财政部长或被授权的税务局长可以取消分期付款安排。但是税款分期缴纳不能免除分期期间的延期缴税罚款。

对于超额缴纳的税款，纳税人有权要求退税，同时可以要求补偿，补偿率为自申请之日起至退税之日止的每 30 天 1%。

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；年度应税销售额为 40,000,000 里亚尔以下的，按季度申报纳税。

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（也就是销项税），第二部分涉及购买的增值税（也就是进项税）。

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，扎卡特和税务总局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。

（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。在扎卡特和税务总局发布评估的情况下，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扎卡

特和税务总局提出。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。扎卡特和税务总局必须在 20 天内向纳税人提供正式的接受或拒绝通知。

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，纳税人必须登录其扎卡特和税务总局账户，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

纳税人可以向扎卡特和税务总局申请退还消费税。以下是退款申请的可能情况：

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已对其后出口的消费税应税货物征收消费税。

要申请退款，纳税人必须登录他的扎卡特和税务总局账户，选择退款申请类型并提交。纳税人将无法申请超过 90 日前付款的退款。在申请中，纳税人应提及他是否希望将退款金额记入其扎卡特和税务总局账户或转入其银行账户。如果是未披露的债务，退款金额将首先承担这些债务，其余的将记入纳税人的账户。

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，如果因纳税人出于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。

3.2.5 税务代理

尚无相关政策规定。

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。

②会计核算违法处罚

对于纳税人或其授权的代表因伪造、隐匿、损毁账簿、发票、经营文件，隐瞒经济活动，或无法提供账簿凭证，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。

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%。

（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。

②对逃避追缴欠税的处罚

在下列情况下，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。

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外国税务机关根据沙特加入的条约；

⑤执法机构对税务犯罪提起刑事诉讼；

⑥沙特王国的任何司法机构，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，通过扎卡特和税务总局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，扎卡特和税务总局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，扎卡特、税务和海关总局将相应调整评估决定。

如果部分接受或拒绝异议，纳税人或扎卡特和税务总局可以要求将异议提交给内部争议解决委员会（Internal Dispute Resolution Committee）。

内部争议解决委员会是扎卡特和税务总局设立的内部委员会，旨在提供解决争端的另一种方式。如果内部争议解决委员会接受请求，将审查案件，与纳税人和税务总局的代表举行会议，并在提交请求后的 60 天内发布决定。纳税人可以在收到内部争议解决委员会决定的 5 天内以书面形式接受或拒绝内部争议解决委员会的决定。如果决定被接受，应由纳税人（或其代表）和内部争议解决委员会编制和签署结算记录，并发送给税务总局局长审批。一旦获得批准，决定即为最终决定（即纳税人和税务总局不可上诉），税务总局将发布新的纳税评估。如果内部争议解决委员会决定被拒绝或在规定期限内未发布其决定，将恢复由纳税人发起上诉的权利。纳税人则可以向以下两个机构提交异议：

①税务违规和争议解决委员会（Committee for Settlement of Tax Violations and Disputes）；

②税务违规和争议上诉委员会（Appeal Committee for Tax Violations and Disputes）。

纳税人可在得知内部争议解决委员会决定之日起 30 天内向税务违规和争议解决委员会提出上诉，否则该决定将视为最终决定。税务违规和争议解决委员会的决定可在通知后 30 天内向税务违规和争议上诉委员会提出上诉。税务违规和争议上诉委员会的决定是最终的，不可向任何其他司法当局上诉。

（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，详细说明了沙特税务总局的决定，索赔声明，会议安排和上诉流程。

该指南向纳税人提供了在税务委员会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。

如果举行听证会，委员会将在本届会议之日起 60 天内发布最终决定，但需要更多时间的情况除外。听证会可以通过线上或远程方式举行会议。

该指南指定发布的决定为最终决定，在以下情况下，将来不得上诉：

- ①索赔额不超过 50,000 沙特阿拉伯里亚尔；
- ②上诉日期已经截止；
- ③各方同意达成和解。

委员会将在决定之日起 30 天内确定发布其决定的日期。如果需要，委员会可以将期限延长 30 天。指南提到，上诉应在通知之日起 30 天内提出。否则，该决定将是最终决定，不能在提出上诉。

如果索赔人没有参加委员会举行的会议或迟到了 30 分钟，则会议和索赔将被取消。

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一定数额的预提税。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，在沙特阿拉伯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 6 预提所得税税率表

付款性质	预提所得税税率(%)
管理费	20
特许权使用费、支付的技术或咨询服务费，或支付给总部或任何其他关联方国际电话服务费	15
股息分配	5
租金、贷款回报(利息)&保险(包括关联方)	5
技术与咨询服务	5
机票/空运或者海运	5
保险&再保险保费	5
国际电话服务	5
沙特陆路运输	15
其他的付款	15
延期罚款	每延迟 30 天，扣除未结清税款的 1%

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。（此段时间在下段之前，因此更改了两段顺序，内容不变）

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。

3.4 新冠肺炎疫情后税收征管变化

（1）沙特延长税务罚款大赦政策

为了缓解新冠疫情对经济活动的影响，作为财政刺激计划的一部分，沙特于 2020 年 3 月 18 日出台了关于税务罚款大赦的王室法令第 45089 号，并于 2020 年 7 月 22 日出台了王室法令第 64539 号延长大赦期限至 2020 年 12 月 31 日。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。

根据该决议，企业的税务罚款可以根据税款缴纳时间和所涉及的不同税种（企业所得税、预提所得税、增值税和特种消费税）的罚款得到部分或全额减免。同时该决议规定税务罚金减免情况（100%，75% 或 50%）将视纳税企业全额支付应纳税额的时间来决定。

得到部分或全额减免的罚款：

- ①滞纳金（所有税项）；
- ②迟交纳税申报单罚款（所有税款）；
- ③纳税申报单更正罚款（仅增值税）。

税务罚金减免情况视纳税人全额支付应纳税额的时间决定，具体减免计划如下：

- ①于 2021 年 1 月-2021 年 3 月支付：税务罚金 100%减免；
- ②于 2021 年 4 月-2021 年 5 月支付：税务罚金 75%减免；
- ③于 2021 年 6 月支付：税务罚金 50%减免。

上述税务罚款减免也同时适用于在此决议生效之前沙特税务局完成并发出的纳税申报单税务稽查罚款，不适用于与逃税相关的任何违规行为。

（2）增值税相关政策

①对纳税人的分期付款申请的批准，而无需预付定金的政策延期至 2020 年 9 月 30 日，基于增值税申报的海关增值税缴纳的政策至 2020 年 9 月 30 日，加快增值税退税流程并延后检查的政策至 2020 年 9 月 30 日。

②推迟企业在三个月内（截止到 2020 年 6 月）增值税的申报及缴纳。

③扎卡特和税务总局就税务申诉中增值税澄清提交宣布了新的规则。此前，纳税人需要根据要求将澄清邮件发送到指定邮件地址。根据新规则要求，纳税人现在可以通过扎卡特和税务总局门户网站提交申诉澄清文件，且文件需要由授权人签字。

④线上商店：该指南明确了“线上商店”为数字平台，且通过该

平台进行商业活动,包括提供商品和服务,具体的数字平台渠道包括:网站;社交媒体帐户(如 Twitter, Instagram, Linkedin, Facebook, Snapchat);智能应用(APP);即时通讯软件(如 Whatsapp, 电报, 信号)。满足以上定义要求的企业,需要履行以下合规义务:

A. 注册: 如果电子商店的年销售额超过了 37.5 万里亚尔,则达到增值税强制登记门槛,必须进行增值税注册。若年销售额在 18.75 万-37.5 万里亚尔之间,则企业可以自愿进行注册;

B. 增值税注册证书展示: 如果进行了增值税注册,则线上商店需要在其数字平台进行公示,未公示的企业将处以 5 万里亚尔罚款;

C. 增值税申报周期: 线上商店年销售额在 4,000 万里亚尔以上的企业需要按月申报增值税,销售额在 4,000 万里亚尔以下的则可以按季度申报;

D. 增值税税款缴纳: 企业完成增值税申报后,会收到含有 SADAD 编号的缴款通知,企业应根据此文件完成增值税税款缴纳。

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^[57]

(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^[58]；
- 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：

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，并且他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；

上述“同时受第三方控制的法人”指的是：

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：

^[57]沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

^[58]<https://akhbaar24.argaam.com/article/detail/429828> 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. 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，直接或间接地能够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的 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（Reporting Year）末借款和实收资本（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，一方业务收入的绝对总值的 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）或者其关联方而言，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财产的权利，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^[59]

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^[60]

（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，披露与关联交易有关的下列内容：

^[59]沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

^[60]沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

①与关联交易有关的关联方的信息，内容涵盖关联方名称、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、总支出以及净亏损额信息；

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 without 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（如果有的话）；

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，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。因为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财年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，没有例外情况。

（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证明的声明书（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^[61]

转让定价同期资料分为主体文档、本地文档以及国别报告，原则上所有与关联方发生关联交易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^[62]：

- (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 里亚尔）。

尽管有前款规定，税务机关可酌情指示任何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任何豁免或减免税收或者扎卡特义务的人进行关联交易；
- (3) 税务机关认为存在《所得税法》第六十三条第一款所述的任一情况；
- (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。

4.2.2 具体要求及内容^[63]

4.2.2.1 主体文档

^[61] 沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

^[62] 沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

^[63] 沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

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的跨国企业集团的全球业务运营和转让定价政策的信息。

主体文档或其一部分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。

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，即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、分配劳务成本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跨国企业集团或组成实体对转让定价安排有显著影响的无形资产或者无形资产组合，以及对应的无形资产所有权人；

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主要办公场所的所在地;

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类型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根据本地文档中所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适用于各类型关联交易的最合适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及选择的原因；

⑧运用转让定价方法时的关键假设的总结；

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）可比较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运用转让定价方法进行分析所使用的财务信息的总结；

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；

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；
- ⑨主要国际目标市场；
- ⑩市场份额；
- ⑪交付方式。

（4）财务信息，包括：

①纳税人的会计年度的年度财务数据，即审计报告。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）（如果适用）应当在前文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；以及

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出现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向沙特主管当局申报符合规定准备的任何报告年度的国别报告，并告知沙特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) 如果跨国企业集团成员的上一年度集团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 2021 年 3 月，沙特税务机关已经向 62 个国家税务主管机关发送了国别报告，此外沙特税务机关已经收到 54 个国家税务主管机关的国别报告。

4.2.3 其他要求^[64]

国别报告应在门户网站（由扎卡特与税务总局开发）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，则向国家税务总局提交通知即可。但是，如果外国系统未能向国家税务总局提供国别报告的副本，则当地组成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^[65]

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^[66]

（1）关联交易的独立交易价格（The Arm's Length Remuneration）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（如果有，可能需要消除它们之间的差异）。

^[64]《毕马威沙特阿拉伯转让定价细则》KSA introduces Transfer Pricing Regulations, KPMG, 2019。

^[65]沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

^[66]沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

（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（TNM）。将个人在关联交易中取得的相对于适当基准（例如成本，销售，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一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^[67]

（1）如果关联交易的条款、条件和报酬与第三方之间的可比较交易的条件不相似，参与此类关联交易的主体以及适用《转让定价细

^[67]沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

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较交易的条件不相似，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人的税基，包括此类主体本应收到但因为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，以反映可比较交易产生的结果。

（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，并选择了适当转让定价方法进行测试，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和情况。

（4）如果纳税人与和沙特签署了国际协议一方的另一个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公平交易原则时，消除经济双重征税。

②在合适的情况下，如果税务机关认为外国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共

同协议程序与相关外国主管当局进行沟通。

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，公开所有证实其要求的必要事实和情况。

(5) 在下列情形下，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，并且符合或者税务机关认为符合《所得税法》第六十三条第一款所述的情形；

②主管司法机构就纳税人的申诉主题做出最终决定，则该决定不可以再上诉。

4.4 预约定价安排

尚未发现相关资料。

4.4.1 适用范围

尚未发现相关资料。

4.4.2 程序

尚未发现相关资料。

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或利息收入加上 50% 的息前应税收入（剔除掉利息收入和利息支出）这两者中的较小者。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%，则必须召集股东大会以决定是否继续经营。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^[68]

5.1.1 中沙税收协定

《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。

5.1.2 适用范围

《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）。

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。

（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；

^[68] 《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》
Agreement between the government of the people's republic of China and the government of the kingdom of Saudi Arabia for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and property.

- 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四款，“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

此处常设机构列举重点强调常设机构应有一定“物”的场所存在。如果“走出去”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、作业场所就是“走出去”企业在沙特境内设立了常设机构。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“走出去”企业的分支机构，非法人组织，本身不具有独立的法律人格，不能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、作业场所是不具有法人资格的分工厂、分中心管理机构，既无须在沙特境内履行公司法规定的注册登记，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，如果“走出去”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，其功能就是为本企业提供准备性辅助性活动，所以协定还专门明确专为本企业提供准备性辅助性

活动的固定场所，也不应被认为常设机构。

这里需要注意的是，如果一个场所超越了边界，已经涉足到具体营业活动中去，其不属于常设机构的性质就改变了。如专为堆放“走出去”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。

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“走出去”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“走出去”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. “走出去”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“走出去”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“走出去”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期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，“走出去”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“走出去”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，适用协定第十二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“走出去”企业设在沙特的某固定场所进行的或通过其他场所进行，但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（除适用第六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，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四款的规定，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以外，在沙特代表“走出去”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“走出去”企业；独立代理人在代表该“走出去”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“走出去”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。

（2）营业利润

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。

中方企业在沙特的常设机构在沙特进行营业的，其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。航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。

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。

（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。

（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、由于延期支付的罚税。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政府，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。

（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%。

（7）财产收益

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：中国人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。

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：中国居民从沙特王国取得的所得，按照本协定规定在沙特王国缴纳的税额，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）在沙特王国，消除双重征税方法如下：沙特王国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王国税收中扣除。但是，扣除额不应超过对该项所得或财产按照沙特王国税法和法规计算的沙特税收数额。

5.1.6 无差别待遇原则

尚未发现相关资料。

5.1.7 在沙特享受税收协定待遇的手续

“走出去”企业和个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。一般情况下税收居民证明，可以是缔约国对方主管当局按其统一制定的格式，签发的证明；也可以在中国主管当局制定的享受税收协定待遇申请表中的有关栏目，由对方国家税务当局签章确认。

开具税收居民身份证明的流程：

(1) 开具中国税收居民身份证明的流程中国居民企业为享受中新税收协定优惠待遇，必须要向其主管税务机关申请开具《税收居民证明》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《税收居民证明》。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《税收居民证明》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《税收居民证明》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。

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。

当一个人认为，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，将案情提交本人为其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。

5.2.2 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二十五条“相互协商程序”相关规定。

沙特税务总局于近日颁布了《沙特相关协商程序》的纳税人指南。

5.2.3 相互协商程序的适用^[69]

（1）适用范围

如果纳税人认为自己正在被双重征税或将被双重征税，即交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。

（2）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

^[69]OECD 沙特阿拉伯税收争议解决概述 OECD Saudi Arabia Dispute Resolution Profile。

用于该协定的居民均可以向沙特税务总局申请相互协商程序。

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，且纳税人需在申请时提交举证。

（3）相互协商程序的方式、时限和具体情形

沙特相互协商程序有两个阶段：

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。

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。

5.2.4 启动程序

由于沙特尚未处理过相互协商案件，对于从接到纳税人申请到启动相互协商程序并最终形成决议尚未有具体执行步骤的时限安排。

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。

5.2.6 沙特仲裁条款

尚未发现相关资料。

5.3 中沙税收协定争议的防范

尚未发现相关资料。

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

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^[70]

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。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，在沙特阿拉伯存档。

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前 60 天。

扎卡特和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/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/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。

沙特扎卡特和税务总局于 2016 年实施了在线电子备案系统（ERAD）。根据在线电子备案系统，所有扎卡特和纳税人，包括混合

^[70]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。

公司和外资独资公司，都必须以电子方式提交其扎卡特/纳税申报表。在线申请系统要求所有类型的扎卡特/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。不履行合同约定备案的，将对合同产生的纳税义务负有连带责任。

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。

沙特对于纳税人未按照所得税法要求进行纳税申报的，将处以所得总额的 1% 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% 与税款的一定比例中数额较大者缴纳。其中，税款延期 30 天以内的，罚款为未缴纳税款的 5%；税款延期超过 30 天而未超过 90 天的，罚款为未缴纳税款的 10%；税款延期超过 90 天而未超过 365 天的，罚款为未缴纳税款的 20%；税款延期超过 365 天的罚款为未缴税款的 25%。

对于纳税人或其授权的税务代理人因伪造、隐匿、损毁账簿、发票、经营文件，隐瞒经济活动，或无法提供账簿凭证，造成少报利润或多报亏损的，还将处以应补缴税款 25% 的罚款。沙特税法同时规定了滞纳金。对未按时缴纳的税款每 30 天收取 1% 的滞纳金，滞纳金从应缴之日起计算到实际缴纳之日止。

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。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，需要在沙特缴纳企业所得税。

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，外国公司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。

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^[71]

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兼得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，沙特王国签署了《多边公约》，执行与税收条约有关的措施，以防止基础侵蚀和利润转移。2020 年 5 月 1 日，《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》（MLI）对沙特阿拉伯生效。MLI 实施与税收协定相关的措施，

^[71]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。

以防止税基侵蚀和利润转移。

2020 年 6 月，沙特扎卡特和税务总局在官网发布《相互协商程序（MAP）- 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（BEPS）包容性框架的成员国，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，沙特扎卡特和税务总局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，沙特扎卡特和税务总局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沙特扎卡特和税务总局。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。沙特税务局可随时通过发出不少于 30 天的通知，要求纳税人提供其主体文档或本地文档或其任何部分的副本。仅在截至终了的财政年度 2018 年，纳税人将可以额外延长 60 天^[72]。

“走出去”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，全面了解沙特国内就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

^[72] 沙特阿拉伯《转让定价细则》Transfer Pricing Bylaws, 2019。

根据协定的规定，连续停留时间不超过 6 个月，那么企业就不会在沙特构成常设机构，不需要在沙特纳税。而很多企业没有主动去申请该项协定待遇。

（2）未享受协定低税率

中国企业走出去取得相关的所得，由于不了解双边税收协定对于该项所得有税收优惠条款而没有申请税收优惠。

（3）未享受抵免

中国居民企业取得来源于境外的收入，在境外缴纳的所得税可以从中国企业所得税的应纳税额中抵免。很多企业没有注意到这一政策，在国内申报时没有进行抵免。

（4）《中国税收居民身份证明》

《中国税收居民身份证明》的开具可以按照《国家税务总局关于调整〈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）。上述文件要求提供的资料中有：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。企业在向中国税务机关上报上述资料的时候，一定要考虑上述资料如果递交给东道国税务机关产生纳税义务时间问题，办理手续和跨国传递资料需要一定时间，避免超过纳税义务时间而产生不必要的麻烦。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

（1）常设机构的认定

根据《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是不予征税的，但是需要企业去申请享受上述协定待遇。根据《协定》的规定，连续停留时间超过 6 个月，则在沙特构成常设机构。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。

跨国公司导管公司以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，那么这个公司就可能被穿透，找到实际的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

协定中对特许权使用费的税率为 10%，但是沙特国内法预提税税率如下：

表 7 预提所得税税率表

付款性质	预提所得税税率（%）
租金、贷款回报（利息）&保险（包括关联方）	5
技术与咨询服务	5
机票/空运或者海运	5
保险&再保险保费	5
国际电话服务（与无关联方）	5
沙特陆路运输	15
版税	15
特许权使用费、支付给总部或其他关联公司的服务费，包括技术或咨询服务费和国际电话服务费	15
其他的付款	15
管理费	20
延期罚款	每延迟 30 天，扣除未结清税款的 1%

特许权使用费与技术咨询费在实际操作中容易被混淆。

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（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。

在全球主要经济体和离岸地实施标准之后，作为在离岸地注册的控股企业有可能会被认定为消极实体进而被穿透找出其账户信息和后面的实际控制人。中国税务机关会获取相关信息，进行税务合规调查。

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：

第一层：企业直接持有20%以上股份的外国企业；

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。

参考文献

- [1] 《对外投资合作国别（地区）指南》之《沙特阿拉伯》，2020 年版.
- [2] 世界银行公开数据 (<https://data.worldbank.org.cn/>).
- [3] 中阿合作论坛，沙特国家概况，2019 年 1 月.
- [4] 全球经济指标数据网 Trading Economics.
- [5] 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务参赞处.
- [6] 《2020 年营商环境报告》，世界银行 Doing Business 2020, World Bank Group.
- [7] 《2019 年全球竞争力报告》，世界经济论坛 The Global Competitiveness Report 2019, World Economic Forum.
- [8] 标普 S&P Global Ratings.
- [9] 穆迪 Moody's.
- [10] 惠誉 Fitch Ratings.
- [11] 《2018 阿拉伯世界竞争力报告》 The Arab World Competitiveness Report 2018.
- [12] 《营商环境报告，理解沙特的课税情况》 Doing business guide, Understanding Saudi Arabia's tax position, 德勤，2017 年 11 月.
- [13] 中国税务网 (<http://www.ctax.org.cn/>).
- [14] 《所得税法（王室 3321 号令）》 Income Tax Law.
- [15] 《增值税》 Kingdom of Saudi Arabia Vat Manual, 2017 年 11 月 7 日.
- [16] 《增值税法实施条例》 Value Added Tax Implementing Regulations, 2018 年 1 月 12 日.
- [17] 《金融服务业行业服务指南》 Financial Services Sector Industry Guideline, 2018 年 4 月.
- [18] 《沙特阿拉伯王国房地产增值税指南》 Kingdom of Saudi Arabia Vat Guideline For Real Estate, 2017 年 11 月.
- [19] 《投资金属》 Investment metals, 2018 年 2 月.
- [20] 《进出口指南》 Imports and Exports Guideline, 2019 年 3 月.
- [21] 沙特宣布消费税改变 Saudi Arabia announces excise tax changes, 安永，2019 年 5 月 22 日.
- [22] 《沙特消费税法实施条例》 The Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Implementing Regulations.
- [23] 《消费税过渡规则》 Excise Tax expansion Transitional Excise Rules.
- [24] 在消费税系统中加入含糖饮料和其他烟草制品 Inclusion of sugar sweetened beverages and other tobacco products in the Excise Tax System, 普华，2019 年 5 月.
- [25] 沙特税局官网 (<https://www.gazt.gov.sa/en>).
- [26] 《沙特：新扎卡特税章程，由财政部在当地发行的债券和伊斯兰债券的扎卡特税税收的新的具体 Zakat 规则由政府承担》 KSA:New Zakat By-Law, new specific Zakat rules for financing activities and cost of Zakat/Tax on Bonds and Sukuk issued locally by the Ministry of Finance is borne by the Government, 2019 年 4 月.

- [27] 《沙特消费税法》 the Kingdom of Saudi Arabia Excise Tax Law.
- [28] 沙特《转让定价细则》 Transfer Pricing Bylaws.
- [29] 《akhbaar24》 <https://akhbaar24.argaam.com/article/detail/429828>.
- [30] 《毕马威沙特转让定价细则》 KSA introduces Transfer Pricing Regulations, 毕马威, 2019 年.
- [31] 《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》 Agreement Between The Government of The People's Republic of China And The Government of The Kingdom of Saudi Arabia For The Avoidance of Double Taxation And The Prevention of Fiscal Evasion With Respect To Taxes on Income And Property.
- [32] 享受税收协定待遇的程序制度, 中国知网.
- [33] OECD 沙特税收争议解决概述 OECD Saudi Arabia Dispute Resolution Profile.
- [34] 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[J]. 中国国情国力, 2018(07):69-72.

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	网址
1	协商会议	www.shura.gov.sa
2	投资部	www.moi.gov.sa
3	财政部	www.mof.gov.sa
4	金融市场机构	www.cma.gov.sa
5	中央银行	www.sama.gov.sa
6	气象环保管理机构	www.pme.gov.sa
7	研究基地	www.srdb.gov
8	麦地那朝觐委员会	www.hajcomatmad.gov.sa
9	旅游总局	www.sct.gov.sa
10	护照管理局	www.gdp.gov.sa
11	通讯和信息技术部	www.mcit.gov.sa
12	新闻部	www.moci.gov.sa
13	国防部	www.pca.gov.sa
14	经济计划部	www.mep.gov.sa
15	教育部	www.moe.gov.sa
16	商务部	www.moc.gov.sa
17	伊斯兰宗教事务部	www.moia.gov.sa
18	公职部	www.mcs.gov.sa
19	司法部	www.moj.gov.sa
20	外交部	www.mofa.gov.sa
21	卫生部	www.moh.gov.sa
22	交通运输部	www.mot.gov.sa
23	能源、工业和矿产部	www.mopm.gov.sa
24	海关	www.customs.gov.sa
25	环境、水利和农业部	www.moa.gov.sa
26	城乡事务部	www.momra.gov.sa
27	劳动和社会保障部	www.mol.gov.sa
28	住房部	www.housing.gov.sa
29	国民卫队部	www.sang.gov.sa

附录二中国与沙特签订双边文件一览表

序号	协定名称	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	协定名称	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

附录三在沙特投资的主要中资企业

序号	单位名称
1	中国石油化工集团公司中东代表处沙特办公室
2	中国铁建股份有限公司沙特分公司
3	华为沙特技术投资有限公司
4	中国石化国际石油工程有限公司沙特分公司
5	中国港湾沙特有限责任公司
6	中国中材国际工程股份有限公司沙特分公司
7	中国土木工程集团公司沙特分公司
8	中铁十八局集团沙特公司
9	中兴通讯沙特有限公司
10	中国建材国际工程集团有限公司
11	BGP 沙特有限责任公司
12	中国石化集团炼化工程公司中东（沙特）有限责任公司
13	中原阿拉伯钻井公司
14	中国外运马之杜义中东公司
15	山东电建建设集团沙特有限责任公司
16	中国通信服务沙特公司
17	南昌国际经济技术合作公司沙特项目部
18	中铁七局沙特办事处
19	中国寰球工程沙特公司
20	武汉中部对外经济技术合作有限公司沙特办事处
21	中国化学工程第三建设有限公司沙特分公司
22	中石化南京工程有限公司沙特分公司
23	中铁十五局集团有限公司沙特公司
24	胜越中东有限公司
25	三一沙特机械有限公司
26	中国石化集团第五建设公司沙特分公司
27	江苏省建设集团沙特项目部
28	中国地质矿业总公司沙特分公司
29	中建材集团进出口公司沙特分公司
30	北京建工集团有限责任公司沙特分公司
31	惠生工程（中国）有限公司
32	四川省遂宁市寰宇对外劳务合作有限公司
33	广东海外建设集团有限公司
34	西部钻探准东钻井公司沙特项目部
35	山东电力建设第三工程公司沙特分公司

序号	单位名称
36	中国石油技术开发公司
37	江苏邗建集团沙特分公司
38	中国石化集团第四建设公司沙特项目部
39	长沙市建设工程集团有限公司沙特分公司
40	中国远洋沙特分公司
41	徐工集团沙特办事处
42	中国化学工程第七建设公司阿拉伯公司
43	北京江河幕墙有限公司沙特分公司
44	中国北方工业公司沙特分公司
45	科联电信国际有限公司
46	中国第一冶金建设有限责任公司沙特分公司
47	沙特竞行健投资公司
48	七冶建设集团有限责任公司沙特分公司
49	光大国际建筑工程沙特分公司
50	中铁九局集团有限责任公司
51	中钢设备有限公司沙特分公司
52	湖北省工业建筑集团有限公司沙特分公司
53	中工国际工程股份有限公司
54	中联重工科技股份发展有限公司
55	北京首钢建设集团有限公司沙特分公司
56	中国电子进出口总公司沙特分公司
57	中油吉林化建工程有限公司沙特分公司
58	中国重汽集团进出口有限公司
59	湖北地矿建设工程承包集团有限公司
60	中国水电建设集团国际工程有限公司
61	浪潮（北京）电子信息产业有限公司
62	河北电力（沙特）工程有限公司
63	中国化学工程第十一建设有限公司
64	中国地质工程集团公司沙特分公司
65	中国冶金科工集团股份有限公司沙特分公司
66	中铁建工集团沙特有限公司
67	中国南方航空股份有限公司吉达办事处
68	福建雪人股份有限公司
69	北京福田国际贸易有限公司
70	沈阳远大铝业工程有限公司沙特分公司
71	上海电气集团股份有限公司沙特分公司
72	广西建工集团有限责任公司
73	云南建工沙特分公司集团有限公司

序号	单位名称
74	中国化学集团公司
75	中材节能股份有限公司
76	中国核工业二三建设有限公司
77	中材成都建筑材料工业设计研究院有限公司
78	番禺珠江钢管有限公司
79	浙江正泰电器股份有限公司
80	中国工商银行利雅得分行
81	中国电建核电工程公司沙特分公司
82	山东电力基本建设总公司沙特分公司
83	中国石油管道局工程有限公司沙特分公司
84	中石油东方物探沙特分公司

编写人员：王镭

审校人员：杨晋 钟丽霞 巩雪 陈艳 李萌 任怡文