

中国居民赴沙特阿拉伯王国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘 要

为更好地服务“一带一路”倡议，加强“走出去”企业全球运营的税收服务，特编写《中国居民赴沙特阿拉伯王国投资税收指南》(以下简称《指南》)以帮助企业了解沙特阿拉伯王国(以下简称“沙特”)投资环境及相关税收政策，为企业提示对外投资税收风险。该指南围绕沙特投资主要关注事项、基本税收制度、现行主要税种以及中沙税收协定等方面对沙特税制进行了较为详细的解读。

《指南》全文共六章，第一章主要介绍沙特国情概况以及投资的重点行业、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，对沙特主要税种进行重点介绍。第三章主要介绍沙特税收征管的流程，对税务登记、纳税申报、税务检查以及法律责任等方面重点介绍。第四章主要从转让定价调查、受控外国企业以及资本弱化等方面介绍沙特特别纳税调整政策。第五章主要介绍中沙税收协定及相互协商程序，包括中沙税收协定主要内容以及中国企业在沙特投资税收抵免政策，提示中国企业防范中沙税收协定争议，并对沙特相互协商程序的基本情况进行概述。第六章从信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险、享受税收协定待遇风险等方面对在沙特投资的税收风险进行提示，同时从权益取得、运营管理、转让、撤资等方面对权益性筹资的涉税风险进行提示。

本《指南》仅基于2018年8月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，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”企业实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的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

摘 要.....	1
第一章 沙特阿拉伯概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	1
1.1.4 文化概况.....	2
1.2 投资环境概述.....	2
1.2.1 近年经济发展情况.....	2
1.2.2 资源储备和基础设施.....	6
1.2.3 支柱和重点行业.....	7
1.2.4 投资政策.....	8
1.2.5 经贸合作.....	9
1.2.6 投资注意事项.....	11
第二章 沙特税收制度简介.....	14
2.1 概览.....	14
2.1.1 税制综述.....	14
2.1.2 税收法律体系.....	14
2.1.3 近三年重大税制变化.....	15
2.2 企业所得税 (CORPORATE INCOME TAX)	15
2.2.1 居民企业.....	16
2.2.2 非居民企业.....	24
2.2.3 其他.....	26
2.3 个人所得税 (INDIVIDUAL INCOME TAX)	27
2.3.1 判定标准.....	27
2.3.2 征收范围.....	27
2.3.2 应纳税额.....	27
2.4 增值税 (VALUE ADDED TAX)	27
2.4.1 概述.....	28
2.4.2 税收优惠.....	32

2.4.3 应纳税额.....	32
2.4.4 其他.....	35
2.5 其他税费.....	38
2.5.1 扎卡特税 (Zakat Tax)	38
2.5.2 天然气投资税 (Natural Gas Investment Tax)	38
2.5.3 关税 (Tariff Tax)	39
2.5.4 社会保险 (Social Insurance)	40
2.5.5 消费税 (Consumption Tax)	40
2.5.6 土地税 (Land Tax)	41
2.5.7 人头税 (Poll Tax)	41
第三章 税收征收和管理制度.....	42
3.1 税收管理机构.....	42
3.1.1 税务机构设置.....	42
3.1.2 税务管理机构职责.....	42
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	42
3.2.1 税务登记.....	43
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	45
3.2.3 纳税申报.....	46
3.2.4 税务检查.....	48
3.2.5 税务代理.....	48
3.2.6 法律责任.....	48
3.2.7 其他征管规定.....	48
3.3 非居民纳税人税收征收管理.....	49
3.3.1 非居民税收征管简介.....	49
3.3.2 非居民企业税收管理.....	49
第四章 特别纳税调整政策.....	51
4.1 关联交易.....	51
4.1.1 关联关系判定标准.....	51
4.1.2 关联交易基本类型.....	51
4.1.3 关联申报管理.....	51
4.2 同期资料.....	51
4.2.1 分类及准备主体.....	52
4.2.2 具体要求及内容.....	52

4.2.3 其他要求.....	52
4.3 转让定价调查.....	52
4.3.1 原则.....	52
4.3.2 转让定价方法.....	52
4.3.3 转让定价调查.....	53
4.4 预约定价安排.....	53
4.4.1 适用范围.....	53
4.4.2 程序.....	53
4.5 受控外国企业.....	53
4.5.1 判定标准.....	53
4.5.2 税务调整.....	53
4.6 成本分摊协议管理.....	53
4.6.1 主要内容.....	53
4.6.2 税务调整.....	53
4.7 资本弱化.....	53
4.7.1 判定标准.....	53
4.7.2 税务调整.....	54
4.8 法律责任.....	54
第五章 中沙税收协定及相互协商程序.....	55
5.1 中沙税收协定.....	55
5.1.1 中沙税收协定.....	55
5.1.2 适用范围.....	55
5.1.3 常设机构的认定.....	55
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	59
5.1.5 沙特税收抵免政策.....	62
5.1.6 无差别待遇原则.....	63
5.1.7 在沙特享受税收协定待遇的手续.....	63
5.2 沙特税收协定相互协商程序.....	63
5.2.1 相互协商程序概述.....	63
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	63
5.2.3 相互协商程序的适用 [□]	63
5.2.4 启动程序.....	64
5.2.5 相互协商的法律效力.....	64
5.2.6 沙特仲裁条款.....	64

5.3 中沙税收协定争议的防范.....	64
第六章 在沙特投资可能存在的税收风险.....	65
6.1 信息报告风险.....	65
6.1.1 登记注册制度.....	65
6.1.2 信息报告制度.....	65
6.2 纳税申报风险.....	65
6.2.1 在沙特设立子公司的纳税申报风险.....	65
6.2.2 在沙特设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	66
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.....	66
6.3 调查认定风险.....	66
6.3.1 受控外国企业.....	66
6.3.2 认定居民企业.....	67
6.3.3 BEPS 行动计划.....	67
6.4 享受协定待遇风险.....	67
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险.....	67
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	68
6.5 其他风险.....	69
6.5.1 金融账户涉税信息自动交换标准影响.....	69
6.5.2 税收抵免.....	69
参考文献.....	71
附录 A 沙特政府部门和相关机构一览表.....	72
附录 B 中国与沙特签订双边文件一览表.....	73
附录 C 在沙特投资的主要中资企业.....	75

第一章 沙特阿拉伯概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

沙特阿拉伯王国（Kingdom of Saudi Arabia）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，同约旦、伊拉克、科威特、阿联酋、阿曼、也门等国接壤，海岸线长 2437 公里，地势西高东低。沙特属东 3 时区，比北京晚 5 个小时。

沙特人口约 3261 万，其中沙特籍人口约 2041 万，外籍人口约 1220 万。沙特设 13 个地区，分别为：利雅得、麦加、麦地那、东部、卡西姆、哈伊勒、阿西尔、巴哈、塔布克、北部边疆、季赞、纳季兰、朱夫。首都利雅得是沙特第一大城市和政治、文化中心及政府机关所在地^[1]。

1.1.2 政治概况

沙特是政教合一的君主制国家，禁止政党活动。国王行使最高行政权和司法权，可以任命、解散和改组内阁，有解散协商会议的权力，有权批准和否决内阁会议决议及与外国签订的条约和协议。沙特无宪法，国家以《古兰经》和伊斯兰教先知穆罕默德的圣训作为立法、执法的依据。除了伊斯兰教法之外，王室法令是另一项司法依据，主要在劳动、商业、企业等领域对伊斯兰教法进行补充。

沙特是现代伊斯兰国家中唯一既未将伊斯兰教法编制成法典也未采取司法判例体系的国家，司法判决主要依赖法官个人对于伊斯兰教义的理解。议会的主席和委员均由国王任命。协商议会下设 12 个专门委员会，针对沙特宗教、文化、教育、经济、医疗、基础建设等多个领域进行专门的研讨工作。

1.1.3 经济概况

沙特是全球最大的石油出口国，也是石油输出国组织的主要成员国。石油产业对全国总收入和出口收入的贡献起主导作用。目前沙特政府鼓励

^[1]商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南（<http://fec.mofcom.gov.cn>）

私有经济发展，希望减少国家经济对石油出口的依赖，同时为快速增长的人口提供更多就业机会。

沙特货币为里亚尔，采取钉住美元的固定汇率政策，1 美元兑换 3.75 沙特里亚尔。

1.1.4 文化概况

沙特官方语言为阿拉伯语，商界通行英语。伊斯兰教为国教，其中，逊尼派占 85%，什叶派占 15%。禁止在公共场合从事除了伊斯兰教以外的宗教活动^[2]。

沙特人热情真诚，乐于助人，饮食习惯偏好甜食。沙特妇女始终保持着伊斯兰教的传统习惯，不接触陌生男人，外出活动穿黑袍、蒙面纱。沙特实行免费教育、免费医疗。

在沙特需特别注意以下几项禁忌：沙特严禁崇拜偶像。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，在他们的心目中真主只有一个。对男女间的接触很忌讳。严禁饮酒，私自酿酒都会受到严刑制裁。不可随意照相，严禁对女人、宗教设施和皇室建筑等拍照。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，他们认为这种举动有污辱人的含义。^[3]

1.2 投资环境概述^[4]

世界经济论坛《2016-2017 年全球竞争力报告》显示，沙特在全球最具竞争力的 138 个国家和地区中，排名第 29 位；世界银行发布的《2017 年营商环境报告》（Doing Business 2017）显示，在营商环境便利度方面，沙特在全球 190 个经济体中排名第 94 位；世界经济论坛于 2018 年 8 月 14 日公布的《2018 年阿拉伯世界竞争力报告》（The Arab World Competitiveness Report 2018）显示，沙特在全球最具竞争力的 137 个国家和地区中，排名第 30 位^[5]。

1.2.1 近年经济发展情况

^[2]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-沙特概况

^[3]维基百科（Wikipedia）

^[4]商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南（<http://fec.mofcom.gov.cn>）

^[5]The Arab World Competitiveness Report 2018, The World Bank Group Insight Report（世界银行发布的《2018 年阿拉伯世界竞争力报告》）

（1）经济增长率

2008年沙特的经济增长达4.5%；2009年受国际金融危机影响，国际原油价格急剧下挫，沙特经济受到严重影响；2010年实现经济恢复增长，经济增长率为3.8%；2011年和2012年，经济均增长6.8%；2013年经济增长3.8%；2014年经济增长3.6%。由于2014年下半年开始石油价格暴跌，2015年，沙特经济增速开始下降，2016年更加明显。

表1 2008-2016年沙特经济增长情况^[6]

年份	国内生产总值 (亿美元)	经济增长率 (%)	人均GDP (美元)
2008	4751	4.5	19149
2009	3692	0.15	14552
2010	4346.7	3.8	16060
2011	5397	6.8	19893
2012	7273	6.8	24900
2013	7453	3.8	26700
2014	7525	3.6	24453
2015	6722	3.5	20139
2016	6882	1.4	21823

（2）相关经济指标

下表为全球经济指标数据网（Trading Economics）^[7]所公示的沙特有关于经济指标的当前值、预测、统计、图表和经济日历表：

表2 沙特经济指标

国内生产总值	近期数据	参考日期	前次数据	范围
国内生产总值增长率	-0.05%	2018-03	0.05	-2.1: 8.5
国内生产总值年增长率	1.15%	2018-03	-1.18	-20.7: 24.2
国内生产总值	6840 亿美元	2017-12	6450	4.19: 756
人均国内生产总值	20796 美元	2017-12	21380	14254: 39125
人均国内生产总值（以购买力平价计算）	49045 美元	2017-12	50423	39195: 50724

劳动力	近期数据	参考日期	前次数据	范围
失业率	6.1%	2018-03	6	4.35: 6.3

^[6]对外投资合作国别（地区）指南（沙特版）-商务部“走出去”公共服务平台

^[7]全球经济指标数据网站（<https://zh.tradingeconomics.com>）

劳动力	近期数据	参考日期	前次数据	范围
失业人员	826428	2017-12	736321	437648: 826428
人口	3261 万	2017-12	3174	4. 04: 32. 61
就业人数	1116 万 8 千	2017-12	11641	6167: 116411
劳动力参与率	55. 5%	2018-03	55. 6	47. 8: 56. 5
男性退休年龄	60	2017-12	60	60: 60
女性退休年龄	55	2017-12	55	55: 55

价格	近期数据	参考日期	前次数据	范围
通货膨胀率	2. 1%	2018-06	2. 3	-2: 11. 1
居民消费价格指数 CPI	107 指数点	2018-06	107	84. 8: 115
食品通胀	5. 9%	2018-06	5. 1	-4. 3: 6. 89
CPI 住房公用事业	111 指数点	2018-06	112	90. 7: 114
CPI 运输	119 指数点	2018-06	119	91. 5: 120
国内生产总值平减指数	126 指数点	2016-12	96	5: 126
通货膨胀率（每月）	0. 1%	2018-06	-0. 4	-0. 69: 3. 9
生产者价格	117 指数点	2018-06	116	98: 117
生产者价格指数变化	15. 4%	2018-06	15. 9	-5. 36: 17

金融	近期数据	参考日期	前次数据	范围
利率	2. 5%	2018-07	2. 25	1. 5: 7
银行间同业拆借利率	2. 5%	2018-06	2. 42	0. 6: 5. 24
存款利率	2. 65%	2018-08	2. 65	0. 5: 9. 04
贷款增长	0. 6%	2018-06	0. 5	-1. 4: 46. 99
反向回购利率	2%	2018-08	2	0. 25: 6. 75

政府	近期数据	参考日期	前次数据	范围
政府债务占国内生产总值比重	17. 2%	2017-12	13. 1	1. 6: 104
政府预算	GDP 的-8. 9%	2017-12	-12. 8	-25. 27: 43. 17
信用评级	86. 25			
军费	69521 百万美元	2017-12	63673	838: 90258

商业	近期数据	参考日期	前次数据	范围
商业信心指数	3 指数点	2016-06	-12	-12: 63
制造业 PMI	54. 9	2018-07	55	51. 4: 61. 8
工业生产	-0. 26%	2017-12	0. 75	-24. 93: 25. 87
互联网速度	6706KBps	2017-03	6321	1242: 6706
IP 地址	3510242IP	2017-03	3551866	177395: 4339235
竞争力指数	4. 83 积分	2017-12	4. 84	4. 54: 5. 19
竞争力排名	30	2017-12	29	17: 35

商业	近期数据	参考日期	前次数据	范围
营商环境	92	2017-12	94	10: 96
钢铁生产	460 千吨	2018-06	447	7: 558

截至 2018 年 4 月 6 日，国际评级机构标准普尔对沙特主权信用评级为 A-/A-2，展望为稳定。截至 2018 年 4 月 13 日，国际评级机构穆迪对沙特主权信用评级为 A1，展望为稳定。截至 2018 年 6 月 11 日，国际评级机构惠誉对沙特主权信用评级为 A+，展望为稳定。

表 3 沙特主权债务评级^[8]

评级机构	评级	前景展望
标准普尔	A-/A-2	稳定
穆迪	A1	稳定
惠誉	A+	稳定

2018 年第一季度总计实际收入为 166,263 百万沙特里亚尔，2017 年第一季度总计实际收入为 144,076 百万沙特里亚尔，同比增长 15%。石油收入方面，2018 年相较于 2017 年第一季度的实际收入情况同比增长了 2%，增长幅度较小。非石油收入方面，2018 年相较于 2017 年第一季度的实际收入情况同比增长了 63%，增长幅度较大。

表 4 2018 年第一季度与 2017 年第一季度实际收入比较表^[9]

单位：百万沙特里亚尔，1 美元=3.7503 里亚尔

收入	2017 年第一季度	2018 年第一季度	变化%
石油收入	112003	113947	2%
所得税	2031	2471	22%
货物和服务税	5690	22653	100%<
交易税（关税）	4536	3786	-17%
其他税（扎卡特税）	1557	3161	100%<
其他收入	18259	20245	11%
非石油收入	32073	52316	63%
总计	144076	166263	15%

^[8]Doing Business 2017, A World Bank Group Flagship Report, 14th Edition (世界银行发布的《2017 年营商环境报告》第 14 版)

^[9]沙特财政部网站 (www.mof.gov.sa)

1.2.2 资源储备和基础设施^[10]

沙特国内地理环境以荒凉干旱的沙漠地貌为主，但地下油气资源十分丰富。2018年世界石油储量排名中，沙特已证实石油储量为2626亿桶（仅次于委内瑞拉的2965亿桶），占全球储备比例的17.85%，其每日石油消耗为264万桶；已探明天然气储量8.3万亿立方米，排名世界第六。

沙特的公路、铁路、空运、水运、通信等基础设施齐全，主要为以下几个方面：

（1）公路

公路交通是主要运输方式。沙特道路总长19.3万公里，公路总里程为5.5万公里，其中主要公路1.5万公里，支线公路3.05万公里，二级公路0.95万公里。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

沙特现有铁路是利雅得-达曼铁路，全长590公里。正在建设的有南北铁路，全长2400公里。规划建设的麦加、吉达、拉比格、麦地那等城市间的朝觐铁路，全长444公里，铁路年运送旅客110万人次，货物350万吨。

（3）空运

沙特共有机场27个，其中4个国际机场、6个地区机场、17个本地机场。主要国际机场是利雅得哈立德国王机场、吉达阿卜杜·阿齐兹国王机场、达曼法赫德国王机场、麦地那穆罕默德·本·阿卜杜阿齐兹王子机场。年运输旅客1890万人次，飞行55895航次，货物运输38.2万吨。

（4）水运

目前沙特各大港口总共拥有183个泊位。总吞吐量达到了1.5亿吨，其中进口货物0.67亿吨，出口货物0.87亿吨，占据了沙特进出口总额的95%。集装箱每年装卸总量200万标箱，每年到访沙特港口的船舶也达到1200艘次。沙特现有港口主要分布在红海沿岸和阿拉伯海湾沿岸，分别为：西海岸-吉达港、吉赞港、延布港；东海岸-达曼港、朱拜勒港、拉斯坦努拉港以及在建的扎瓦尔港。近年来，沙特不断加强港口基础开发专用码头，总投资额超过400亿里亚尔（约合106.6亿美元）。港口集装箱容量从2008

^[10]商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南 (<http://fec.mofcom.gov.cn>)

年的 500 万个增加到 2012 年的 1200 万个。2012 年港口财政收入超过 40 亿里亚尔，同比增加 8 亿里亚尔。

（5）通信

据沙特通讯署发布的统计显示，沙特 2014 年底移动用户超过 5300 万，普及率达 171%；固定电话通讯 463 万，增长 9%，普及率达 16%。沙特通讯署发布的统计显示，沙特拥有宽带用户 2900 万，普及率达 94.5%；因特网用户 1960 万，普及率达 63.7%。可提供 DSL、宽带专线、光纤、无线及卫星互联网接入服务和数据服务。

（6）电力

沙特电力公司年电力销售为 2122.63 亿千瓦时，装机容量为 40858 兆瓦，基本满足工农业生产和居民生活用电的需求。沙特积极参与海湾阿拉伯国家合作委员会^[11]（Gulf Cooperation Council，以下简称“海合会”）六国电网互联互通项目。2011 年与阿联酋之间实现了电网互联。

1.2.3 支柱和重点行业

（1）石油和石化工业

石油和石化工业是沙特的经济命脉。据 OPEC 人士称，2018 年 7 月沙特原油产量下滑 20 万桶/日至 1029 万桶/日，较 6 月下降 20 万桶。据全球石油数据库（JODI）称沙特 2018 年 2 月石油出口量升至 725.1 万桶/日。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、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。

（2）钢铁产业

沙特于 2017 年在世界钢铁产能方面排名第 29 位，其基础工业公司旗下的沙特钢铁公司是中东地区最大的集成钢材生产商，生产螺纹钢、线材、冷热轧钢、扁钢等全系列产品。除该上述企业外，沙特另有 15 家钢铁企业，但产品同质化严重，竞争激烈。

（3）有色产业

^[11] 海湾阿拉伯国家合作委员会是海湾地区最主要的政治经济组织，简称海湾合作委员会或海合会。海合会成立于 1981 年 5 月，总部设在沙特阿拉伯首都利雅得，成员国包括阿联酋、阿曼、巴林、卡塔尔、科威特和沙特阿拉伯 6 国。2001 年 12 月，也门被批准加入海合会卫生、教育、劳工和社会事务部长理事会等机构，参与海合会的部分工作。

沙特矿业公司为最大有色金属生产企业。

(4) 电力

沙特电力公司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。

(5) 化工

沙特基础工业公司（SABIC）是世界 500 强企业，全球第十大石化公司，也是中东最大的石油化工企业公司和沙特最大的上市公司。

1.2.4 投资政策^[12]

(1) 投资门槛

①相关程序和政策

沙特最高经济委员会、投资总局、商业投资部主管投资和贸易。办理企业需要首先到沙特投资总局立项，然后由沙特商工部发放营业执照，最后由沙特商工会发放会员证。

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》、《公司法》的有关条款也对兼并和收购作了相关规定。

②禁止外商投资的行业

产业领域：石油资源的勘探和生产、军用机械设备及服装生产、民用爆炸物生产；

服务领域：军用物资供给、调查和安全领域、麦加和麦地那不动产投资、与朝觐相关的导游服务、劳务服务、不动产经纪人服务、与印刷和传播法规相关的服务、国际分类码 621 项下有偿商业代理服务、声像服务、陆路运输（除城市内铁路客运外）、护理服务、毒剂中心、血液银行及卫生检疫机构。

(2) 投资吸引力

①优惠政策

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。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

^[12]商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南（<http://fec.mofcom.gov.cn>）

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。

②行业鼓励政策

沙特投资总局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；
- B. 发电业、冶金开矿等行业；
- C. 运输物流：航空、铁路、港口码头、道路、物流等；
- D. 信息通讯技术产业；
- E. 医疗卫生、生命科学；
- F. 教育。

③地区鼓励政策

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、麵那，吉赞，哈伊塔布克·阿赫萨建设六座经济城，重点推动沙特的能源、运输、科技、金融、贸易和旅游发展。

④特殊经济区域

朱拜勒工业城位于沙特北部，这里既是石油、天然气、矿石等天然原材料产地，又有着方便的海路运输通道，朱拜勒工业城主要开发沙特的矿产资源和原材料以满足国内生产和出口需要。

延布工业城位于沙特西部，是沙特石油和天然气管道的最西端终点，城内工业区、商业区、生活区齐备，交通运输网络发达。延布工业城对于外国投资有更加优惠的政策支持。

⑤沙特全国的工业城

全国主要城市均设有工业城，地理位置便利，临近国内外市场。工业城有完善并持续更新的基础设施，包括水、通讯、电、工业安全、政府服务、住宅，商场等。工业城以优惠的价格提供服务和工业用土地、工业用电，投资者可租用已建好的厂房等。

1.2.5 经贸合作^[13]

(1) 参与地区性经贸合作

^[13]商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南 (<http://fec.mofcom.gov.cn>)

①贸易关系

沙特实行自由贸易和低关税政策。2016年沙特进出口总额3238亿美元，同比下降14.4%。其中，沙特出口额1836亿美元，同比下降9.8%；进口额1402亿美元，同比下降19.8%。

表5 2008-2016年沙特进出口数据

年度	进口		出口		进出口总额 (亿美元)
	(亿美元)	增幅(%)	(亿美元)	增幅(%)	
2008	1151	27.75	3135	34.43	4286
2009	864	-24.93	1921	-38.72	2785
2010	1540	78.24	2468	28.47	4008
2011	987	-56.03	3432	28.09	4419
2012	1280	29.68	3960	15.39	5240
2013	1531	8	3670	-5.5	5201
2014	1504	-2.6	3596	-4.4	5100
2015	1747	16.15	2036	-43.38	3783
2016	1402	-19.8	1836	-9.8	3238

除石油外，聚乙烯、柠檬酸、氨水、甲醇、尿素和碳氢化合物等是沙特的主要出口商品。进口主要是机械设备、食品、纺织等消费品和化工产品。

②辐射市场

海湾阿拉伯国家合作委员会（“海合会”）这一特殊的区域一体化组织的建立，增强了沙特在贸易、金融、电信等各方面向其他成员国的辐射能力。海合会成员国

③吸引外资

据联合国贸发会议发布的《2017年世界投资报告》显示，2016年，沙特阿拉伯吸收外资流量为74.5亿美元；截至2016年底，沙特阿拉伯吸收外资存量为2315亿美元。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。

(2) 与我国的经贸合作

2017年中沙双边贸易额500亿美元，其中中国对沙特进口318亿美元，出口182亿美元，分别同比增长18.3%、34.4%和下降2.3%。中国从沙特进口主要商品为原油、石化产品等，出口主要商品为机电产品、钢材、服装

等。2017 年中国从沙特进口原油 5218 万吨，同比增长 2.3%。^[14]

表 6 2010-2017 年来双边贸易情况

年份	中国自沙特进口额（亿美元）	中国向沙出口额（亿美元）	进出口总额（亿美元）
2010	299.2	125	424.2
2011	495	149	644
2012	502	198	700
2013	534.6	187.4	722
2014	485.64	205.84	691.48
2015	300.35	216.23	516.58
2016	236.1	186.5	422.6
2017	318	182	500

沙特的“愿景 2030”、“东进亚洲”战略与我们的“一带一路”倡议有相互契合也有互相竞争的关系。沙特国内的经济结构改革需要是中国投资和材料设备出口的潜在市场。

1.2.6 投资注意事项

（1）政治稳定性

近几年来沙特投资所面临的 political 风险逐渐上升。企业在沙特投资主要需防范的风险包括以下几点：

第一，沙特国内经济过度依赖石油部门，国内宏观经济与政府财政极易受到油价涨跌的影响。

第二，沙特国内社会形势面临潜在不稳定性：青年失业率高、严重的女性歧视、地域差异等。

第三，沙特内部存在宗教派系冲突与风险。企业在沙特投资，尤其是在什叶派人士集中的东部省要格外注意此类宗教派系冲突发生的风险。

第四，沙特地缘政治风险较高。沙特四方邻国，埃及、伊拉克、叙利亚等原本政局稳定的大国，自 2011 年以来就持续忍受国内的政治动荡与战乱。面对持续发酵的周边地区形势，沙特的外交态度逐步由温和稳健转向强硬积极。

第五，沙特面临的恐怖主义风险不容小觑。多个恐怖组织都明确表达

^[14]来自于外交部中国同沙特阿拉伯的关系 (<http://www.fmprc.gov.cn>)

了对沙特政府的敌视，甚至公开宣称将沙特作为恐怖行动目标。

总体来说，沙特投资环境和投资潜力均不错，但是近年来国内投资政治风险有上升趋势，将带来更多的不确定性。

（2）社会治安

近年来，沙特与美欧等国合作，强化了对恐怖主义的打击防范，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。

（3）外国人政策

沙特政府实行外国劳工强制健康保险，由雇用劳务的公司或个人向被雇用者提供，没有健康保险的外国劳工将无法续延工作签证。

沙特要求雇员本地化，现行本地化政策比例是：工程承包、维修、清洁、操作等行业 10%；国家投资项目 5%；私营投资项目 10%。违反沙特政策将受到劳工部禁止雇用外国劳工的处罚，不符合沙特规定的公司将不能获得政府合同。

（4）劳动力制约因素

除了需要为沙特本国雇员支付 18% GOSI（General Organization Society Insurance）的养老金外（9%由雇主支付，另 9%由雇员支付），还要为非沙特本国雇员支付 2%的职业补偿费，包括：医疗保险、高级员工接送或交通补贴、回国返程票及服务年限奖金。

沙特私营部门月最低工资标准为：沙特籍雇员 1413 美元，非沙特籍雇员 667 美元。

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人。^[15]

（5）经济风险

由于沙特经济高度依赖石油收入，如果原油一直保持低价而成本一直处于高位，一方面会增加宗教团体、上层社会和王室成员的不满，导致该国面临潜在的政局不稳风险。另一方面，经济的下滑，外汇储备的缩水，

^[15]The Arab World Competitiveness Report 2018, The World Bank Group Insight Report(世界银行发布的《2018 阿拉伯世界竞争力报告》)

沙特可能会被迫减少一些项目上的支出，同时还会增加沙特违约的风险。

(6) 沙特实行的钉住美元的固定汇率制度加剧了油价下跌对实体经济的冲击，美元价格的浮动加大了在沙特投资的融资风险，也增加了沙特经济下行的压力。

(7) 债务风险

沙特内债规模和外债规模均为中短期债务。

第二章 沙特税收制度简介

2.1 概览^[16]

2.1.1 税制综述

税收和财政由沙特政府统筹，按计划 and 预算分配各地方。纳税义务人为在沙特注册的企业。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。

沙特与海合会成员国共同行动，自 2018 年起开征增值税，税率为 5%。沙特公民按照 2.5% 税率缴纳扎卡特税（Zakat），俗称“天课”；外国企业缴纳 20% 企业所得税，亏损可以无限结转，直至盈利；中国和沙特政府之间有避免双重征税协定。

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；任何沙特居民、外国投资者的常设机构，向沙特境外汇出未完税的款项时，税务机关按照以下比例预提税款：特许费，15%；管理费，20%；租金，5%；机票、航空运费和海运费，5%；国际电信服务费，5%；任何其他款项，不超过 15%。

退税必须依据每年的财务报表，而财务报表要根据沙特注册会计师组织（SOCPA）提供的会计标准准备，且必须符合公司章程、所得税法及规章制度。会计记录必须使用阿拉伯文填写，且由沙特存档。虽然沙特会计和审计概念与国际标准并无太大出入，但仍有其特点，例如：

- （1）限制房地产的重估；
- （2）禁止有限责任公司借款给其股东；
- （3）从股东红利中扣除所占公司利润的所得税部分，并记为公司开支。

2.1.2 税收法律体系

沙特于 1950 年 11 月 2 日（伊斯兰历 1370 年 1 月 21 日）通过王室 3321 号法令颁布了所得税法，自 1950 年 10 月 13 日（伊斯兰历 1370 年 1 月 1 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的征纳义务及程序。

^[16] 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-沙特税收简介

与此同时，沙特王室 17/2/28/8634 号法令于 1951 年 4 月 7 日（伊斯兰历 1370 年 6 月 29 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（伊斯兰历 1370 年 8 月 6 日）发布了 393 号部长决议，明确了关于扎卡特税的组织、评估及征收细则。

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法律体系。

需要注意的是，“非沙特籍”不包括海合会的成员国家的公民（国民）。由海合会的成员国家国民在公司中拥有的利益所产生的利润需缴纳扎卡特税而不是所得税。

2.1.3 近三年重大税制变化

沙特扎卡特与税务总局（General Authority of Zakat & Tax，以下简称“GAZT”）于 2017 年 7 月就增值税实施条例发布阿拉伯语征求意见稿，这一轮征求意见于 2017 年 8 月 19 日结束。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^[17]。

沙特将对纳税延迟申报额外征收 5% 至 25% 的罚款。沙特税务总局 2018 年宣布，对未在规定期限内提交增值税纳税申报的企业将征收原税款 5% 至 25% 的罚款。这是除了每月税额或其部分未付税额的 5% 的延迟罚款之外的罚款。GAZT 在一份声明中强调，凡年收入总额在 37 万 5 千里亚尔到 100 万里亚尔之间的企业，可在增值税系统中注册以提交纳税申报表。因此，企业应每 3 个月提交一次申请表，以表明企业通过支付系统 Sadad 银行转账到税务总局的指定账户，缴纳应付增值税。另一方面，如果年度财务报表发生错误，企业可以登录在 GAZT 网站的企业账户，遵循必要的步骤将其纳税申请表的期限从每月改为每季度。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）^[18]

沙特所得税法（王室 3321 号令）是沙特关于所得征税的统一法律，沙

^[17] 沙特扎卡特与税务总局网站（www.gazt.gov.sa）

^[18] Doing business guide, Understanding Saudi Arabia's tax position, Deloitte, 2017.11（德勤 2017 年 11 月发布的《营商环境报告，理解沙特阿拉伯的课税情况》）

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。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

(1) 居民的概念

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：

- ①该企业根据沙特法律注册成立；
- ②该企业的中央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) 纳税人

沙特所得税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在无常设机构的情况下利用沙特国内资源获得应税收入的非居民企业或者非居民纳税人，从事天然气投资的自然人或企业；
- ⑤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的占比实施的，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。

2.2.1.2 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纳税人，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%。^[19]

根据最新修正案，应纳税所得额包括从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、GAZT 和阿美公司组成，主要负责制定实施修正案的计划，对不同公司执行不同税率。

2017 年，据《沙特公报》报道，沙特国王萨勒曼签发皇令，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 1000 亿美元：税率 50%；
- 投资额 800 亿–1000 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，从而不能针对境内应税行为提交准确账户的时，GAZT 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。

2.2.1.4 税收优惠

对于在沙特以下六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

^[19] 中国税务网 (<http://www.ctax.org.cn/>)

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 100 万里亚尔（合 26.6 万美元），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和不得超过年度项目的应缴税额，同时也不允许跨年度累加。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，合同有效期至少一年，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项目非沙特投资额（资金、实物或者追加投资）的 15%，此项优惠可以跨年度累计，直到优惠总额或者优惠年限达到上限为止。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）所得范围

沙特税法规定，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所得：

- ①通过发生在沙特境内的活动取得；
- 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从位于沙特境内不动产的租赁中获得的收入；
- 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居民企业因接受全部或部分发生在沙特境内的服务而支付的金额；

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。

向沙特销售货物的合同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 日之后购买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享受收入免税。

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；或者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，但是股息接收方至少拥有被投资企业 10% 的股份，并且股息接收方至少持有被投资企业股份 1 年的时间，该收入免税。

（3）税前扣除

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：

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；

该费用是与取得应纳税所得直接相关的费用；

该费用与相应的纳税年度直接相关；

该费用具有非资本性质。

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：

①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、火车类资产折旧率 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 1000 沙特里亚尔时，可一次性折旧完毕。

②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+ (A-B) × 50%。

其中，A 为应纳税所得，不包括来源于贷款的所得；B 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。

③捐赠

沙特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。

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，其总数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投保人的权利；

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

与经营活动无关的支出。

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。

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。

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。

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。

在沙特向任何团体缴纳的罚金或者罚款。但不包括未履行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。

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。

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。

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。

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，公司仍可以往后年度结转亏损。

（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%。

如上免税收入所示，如果处置在 2004 年 7 月 30 日之后购买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，集团拥有资产至少两年。

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，纳税人应采用市价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

股息将作为收入予以课税。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) 计算方法

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：

对于居民企业，计税依据是其通过沙特国内资源取得的应税收入中非沙特籍合伙人或股东的持股比例，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。

对于非沙特籍居民自然人，计税依据是其通过沙特国内资源取得的应税收入，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。

对于通过常设机构从事商业活动的非居民，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。

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

主管税务机关要求集团内部的每个企业都分别报税，不允许集团内部一家公司的亏损在集团内部抵免另一家公司的盈利。

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：

- A. 控股公司至少持有子公司 10%的股份；
- B. 投资期间不少于 1 年；
- C. 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、真实的反映其经营活动。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) 沙特税收居民判定标准

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：

- ①该企业根据沙特法律注册成立；
- ②该企业的中央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。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

沙特税法规定，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所得：

- (1) 通过发生在沙特境内的活动取得；
- (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) 从位于沙特境内不动产的租赁中获得的收入；
- (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) 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) 居民企业因接受全部或部分发生在沙特境内的服务而支付的金额；

额；

- (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，则按其实现的毛所得征收预提税，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 7 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成果进行备案和申报。

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。但是当股权变动超过 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。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

沙特没有个人所得税，但是就从该国从事商业活动的个人或者从该国的常设机构取得收入的非居民自然人需要按照沙特所得税征税。

2.3.1 判定标准

沙特所得税法规定，一个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：

①在沙特国内有固定居住地址且在该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。

除非是在沙特境外旅行过境沙特，其余情况下不足一天按照一天计算。

2.3.2 征收范围

同 2.2.2.4。

2.3.2.3 税率

从事经营业务的个人或者非居民个人使用与公司相同的税率，对出售居民企业股份按照 20%税率课税。对于 2004 年之后购得的在沙特证券交易所交易的股票所获得利得免税。

2.3.2 应纳税额

同 2.2.1.6。

2.4 增值税 (Value Added Tax) ^[20]

^[20] Kingdom of Saudi Arabia VAT MANUAL, Version 1, 7th November 2017 (2017 年 11 月 7 日发布的沙特阿拉伯王国增值税手册第一版)

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“海湾合作委员会增值税统一协议”（以下简称“协议”）。按照协议要求，沙特在2017年1月30日（伊斯兰历1438年5月3日）通过了M/51号皇家法令，并在2017年7月25日（伊斯兰历1438年11月2日）颁布了M113号皇家法令。根据协议规定，沙特于2017年9月5日（伊斯兰历1438年12月14日）颁布了GAZT第3839号决议批准的增值税实施细则（以下简称“实施细则”）。

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，这是世界上最低的税率之一。

2.4.1.1 纳税义务人

所有沙特境内销售货物或服务以及进口货物或服务均为增值税应税项目。在沙特从事经济活动的居民或者非居民，均为增值税纳税人。

（1）应税企业

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

2018年作为一个过渡期，政策规定只有在过去12个月的应税销售额或未来12个月的预计应税销售额超过1,000,000里亚尔的企业才需要办理增值税登记、进行纳税申报。

此外，还有两类可选择的增值税登记情形：

公司年应税销售额：187,500里亚尔至375,000里亚尔，过去十二个月有应税销售额或未来十二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，可选择登记或不登记增值税。

应税销售额在375,000里亚尔以上，并专门从事销售“零税率”货物的公司，从事特定的货物或者服务销售，如销售特定的医疗产品、从事国际运输和出口货物或者服务到非海合会成员国，都适用于“零税率”。这意味着征收零增值税，并能进项抵扣。如果一个公司的年应税销售在375,000里亚尔以上，但它的收入完全来源于从事与零税率的货物销售或提供服务，那么它可以选择登记增值税，或者不登记增值税。

（2）非应税企业

下列企业不用登记增值税：

年应税销售额在 187,500 里亚尔以下的企业；

销售的产品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）。

2.4.1.2 征收范围

（1）应税项目

所有沙特境内购买、销售货物或服务或进口货物和服务均为增值税应税项目，另有规定除外。

（2）免增值税项目

免增值税的货物和服务免征增值税。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，仅从事免增值税项目的企业，即使应税销售额高于 375,000 里亚尔，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：提供金融服务将被免征增值税，除非支付的对价是以不连续、分散的方式支付。

②住宅房地产：租赁、许可或出租任何划分为住宅房地产、或者以住宅用途设计或者使用的房地产，均可被视为免征增值税项目。

提供旅馆住宿、不是旅馆但提供住宿服务、或持有住宅物业但是出租并提供类似旅馆服务或住宿服务，均不免征增值税。任何为商业房地产或被指定或用作商业用途的房地产均不符合免征增值税条件。

（3）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并获得退税。这是与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

当应税企业向非海合会目的地出口货物或服务，或向非海合会居民提供服务时，这些交易适用于零税率。

沙特将海合会内部成员国之间货物的交易与向非海合会成员国进口货

物的交易，视作相同的方式的来对待，直到电子服务系统完全一体化为止。

②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：

- A. 运送旅客和货物的国际运输；
- B. 用于国际运输的车辆和设备；
- C. 与国际运输相关的服务。

③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将成为卫生部处方药物清单的一部分。

买卖合格药品和合格医疗产品是零税率的。

④投资金属

如下两种涉及合格投资金属的交易—黄金、白银和纯度为 99%或更高的铂适用零税率：

生产商或精炼商最初销售投资金属的销售环节；

任何进一步出售保持纯度不变的黄金、白银和铂金的销售环节。

（4）进口增值税

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。凡在 GAZT 登记增值税及未登记增值税的企业，均须就进口货物或者服务缴纳增值税，详情如下：

①已登记增值税的企业：

如果一个企业登记了增值税，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 GAZT 申请缴纳进口增值税。GAZT 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 里亚尔的货物，而且并不能证明其在原产国缴纳过增值税，也须在沙特海关部门缴纳进口增值税。

③在进口增值税目下，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）。

（5）进口免增值税

下列货物的进口不征收关税，也免征进口增值税：

- ①用于外交和军事用途的免征关税的货物；
- ②根据《统一海关法》（United Customs Law），免征关税并进入沙特境内的个人物品和家用电器；
- ③完全免除关税的退回商品；
- ④在海关规定的关税减免范围内且并未超过海关规定上限的携带在旅客个人行李中的低价值个人物品和礼物。

（6）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，例如当项目：

- 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。

（7）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。如下列任何一项适用于企业的业务：

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。

2.4.2 税收优惠

同 2.4.1.2 第二项。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额/营业额的确认

销售额，是指纳税人发生应税行为取得的全部价款，并包括关税、其他税费和价外费用，但并不包括收取的销项税额。

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。

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允许抵扣销项税额。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。

2.4.3.2 应纳税额的计算

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 5% 的增值税（假设是标准税率情况）。企业将会把这 5% 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 GAZT。企业从销售中收取的增值税称作销项税。

企业还从其他应税企业购买货物或服务并支付 5% 的增值税。企业支付

给供应商的增值税称为进项税。

为了计算应付给 GAZT 的增值税金额，每个企业都会记录从客户那里收取了多少销项税额，并抵扣同期支付的进项税额。

纳税人也有可能进项税额上比在销项税额多。在这种情况下，该企业可以向 GAZT 申请退税，或者留抵并结转至下次在纳税申报中继续抵扣。

2.4.3.3 增值税抵扣和退税

(1) 进项税额抵扣

应税企业可以抵扣进项增值税，进项税即从增值税注册的供应商处购买的货物或服务时所支付的增值税。

三类购进货物及服务可获抵扣进项税额：

① 应税项目：

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 内部应税项目：

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在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 从海合会以外国家或者地区进口的应纳税货物：

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。

(2) 增值税抵扣的时间

符合会计上的发票管理制度的，在纳税期间内进项税额可在发票开具的时点抵扣。

如果企业经批准进行现金核算的会计制度，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

如果企业是在注册增值税后购买的资产，并且如果是全款购进的资产，同时资产是适用于零税率或者标准税率，那么进项税可以立即全额抵扣；如果是分期付款的方式支付购进的资产，增值税则按照一般的纳税时点

原则即按定期付款的方式进行核算进项税和进项税抵扣。

如果企业在注册增值税前已购买资产并已缴纳税款的，注册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。

（4）不能抵扣的进项税

企业不允许抵扣的进项税的购进方式有四种：

- ①对体育、娱乐、文化服务的支付的进项税额不得抵扣；
- ②对酒店、餐厅及类似场所的餐饮服务支付的进项税额不得抵扣；
- ③针对“限制机动车辆”或相关服务支付的进项税额不得抵扣；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；
- ④对用于私人或其他非商业原因的其他货物或服务支付的进项税额不得抵扣。

（5）符合条件的增值税退税

纳税人在如下三种情况下可以符合增值税退税的条件：

①到期的应纳增值税额为负

如果企业应纳增值税总额是负数，因为他们的进项税额在给定的纳税期间超过了他们的销项税额，那么企业可以申请退税。

②先前的付款超过所欠的增值税额

如果企业支付给 GAZT 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出现了正余额，那么企业可以要求按照该金额进行退税。

在所有这些情况下，标准的做法是在增值税账户中结转金额用于留抵，除非增值税纳税人要求退税。

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，GAZT 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，纳税人将不得不对任何先前开具的增值税发票进行调整。例如：

已付款但已取消且必须退款的商品订单；

客户选择取消已经部分完成的服务，因此收入和税金必须按比例进行调整；

纳税人将使用贷项通知单（Credit Note）和借项通知单（Debit Note）对以前发票中申报的夸大或低估的增值税进行纠正；

贷项通知单：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项通知单；

借项通知单：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项通知单。

贷项通知单和借项通知单必须明确原始交易连接的税务发票号码。

2.4.4 其他

2.4.4.1 逆向收费机制

逆向收费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。纳税人可以有效的注意到逆向收费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缴税额的一种方式。

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。换句话说，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。然而，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。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 GAZT 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。

增值税注册企业进口应税服务时，必须实行逆向收费机制。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，买方仍需使用逆向收费机制对交易中的进项税进行核算。

2.4.4.2 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。GAZT 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，从而这笔交易为应税交易。

2.4.4.3 增值税发票

注册增值税的供应商必须提供发票，发票上需要注明应税销售的收入和税收信息。

（1）何时开具发票

增值税发票必须不迟于在交易发生的次月第 15 日开具。

（2）增值税发票所需的信息

增值税发票必须用阿拉伯语，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，以及当客户自行开具增值税发票时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 不含税的单价；
- ⑧ 解释不含税单价中的未包含任何折扣或返利；
- ⑨ 应纳增值税税额，货币单位为里亚尔；
- ⑩ 解释计算增值税中任何适用零税率、免税或保证金计划的方法。

（3）简化的增值税发票

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

- ①发票开具的日期；
- ②供应商的法定名称、地址和纳税识别号；
- ③提供的货物或服务的描述；
- ④发票中提及的商品或服务的应付总金额；
- 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的货币单位，纳税人应在规定的税款到期之日需要按照沙特货币管理局提供的每日汇率换算率进行换算，汇率换算的日期为增值税规定的到期之日的汇率进行换算，以使该外汇金额转换为里亚尔。

（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（并且供应商明确同意其不会开具增值税发票）。

2.4.4.4 罚款、审查和申诉

GAZT 将成立两个独立委员会来管理纳税人的申诉。这两个独立委员会是解决税务违法和争端委员会（Committee for the Settlement of Tax Violations and Disputes.）的一个附属委员会。如下为两个独立委员会的相关介绍：

增值税一审委员会（VAT First Instance Committee），该委员会负责：裁决因纳税人在执行税收法律、法规相关规定时产生的对于侵犯、争端和对公共和私人权利产生的侵犯、争议和诉求。

增值税上诉委员会（VAT Appeals Committee），该委员会负责：裁决对增值税一审委员会的判决提出的反对和疑义。

根据法例，纳税人有权在接获通知后 30 天内，就 GAZT 发出的罚款决定提出上诉。纳税人应当向增值税一审委员会提出申诉。如上所述，增值税一审委员会将拥有对所有提交的案件做出裁决的所有必要权力。

如果纳税人不同意增值税一审委员会的决定，GAZT 将给予额外 30 天的时间向增值税上诉委员会提出第二次上诉。经审查后，本委员会将在任何

其他司法当局面前作出最终的且不可上诉的决定。

2.4.4.5 过渡规定-溯往原则

如果满足以下条件，在合同到期/续期之前或 2018 年 12 月 31 日之前，未含增值税的合同将被视为零税率：

- ①提供的合同于 2017 年 5 月前签订；
- ②应税供应商有权从货物或服务的销售中抵扣全部进项税或申请退税；
- ③客户应向供应商提供书面确认，确认供应商能在销售中抵扣全部进项税。

2.5 其他税费

2.5.1 扎卡特税 (Zakat Tax) ^[21]

沙特对沙特籍公民收入征收扎卡特税，又称“天课”。扎卡特税根据伊斯兰教法征收。负有该项纳税义务的纳税人包括：所有沙特籍个人，所有股权为沙特籍公民持有的公司的股东，以及沙特与外国合资公司中的沙特籍股东。计税依据为纳税人的所有资产及活动产生的收益、利润、股息、红利等一切收入，税率为 2.5%，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，否则税务机关有权进行核定税款。纳税人应当于每个扎卡特年结束后第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，并交由第一诉讼委员会裁决。

新的扎卡特条例自 2017 年 2 月 28 日（伊斯兰历 1.6.1438H）生效，取代自本决议之日起有关天课收藏的所有以前的决议、通告和指示。GAZT 的现行做法或多或少是在规定中编制的。

2.5.2 天然气投资税 (Natural Gas Investment Tax) ^[22]

沙特所得税法中对于天然气投资税做出了特别规定，对于沙特境内从

^[21]General Authority of Zakat & Tax Zakat Instrucation (扎卡特与税务总局扎卡特税简介)

^[22]中国走出去和知网等专业网站。沙特天然气投资税在所得税法第十章中加以专门规定，对于该税种未尽事宜，适用所得税法相关规定。

事天然气投资行为的纳税人征收天然气投资税。

2.5.2.1 一般定义

天然气投资行为：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：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地，或从加工地运往终端用户设施。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。

累计年度现金流：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。

内部收益率：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%。

2.5.2.2 计税依据

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

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。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。

2.5.2.3 税率^[23]

在2018年4月，沙特当局取消了所得税制度中天然气投资税的分离，在天然气投资领域工作的纳税人的所得税减至20%，而不是以前的30%（减少33.33%）；对于从事石油和碳氢化合物生产的纳税人，税率为50%-85%。根据最新修正案，应纳税所得额包括从各种活动产生的所有收入之和。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。

2.5.3 关税 (Tariff Tax)

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)。

^[23] 中国税务网 (<http://www.ctax.org.cn/>)

(1) 大多数消费品都是免税的，比如大米、茶叶、玉米、牲畜和肉类（新鲜或冷冻）；

(2) 为了保护沙特工业，某些商品征收 20% 的关税；

(3) 其他项目的进口关税在成本、保险和运费（CIF）价值的 5% 至 20% 之间；

(4) 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。然而，这些项目的费率相当低；

(5) 政府最近决定将 193 种产品的关税税率从 5% 提高到 25%；

(6) 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，税率的增长是显著的。

2.5.4 社会保险（Social Insurance）

社会保险（GOSI）是为获得沙特实体的居住许可（IQAMA）的雇员支付的。GOSI 是根据基本工资、住房津贴和佣金（如果有的话）计算的。

(1) GOSI 不适用于持临时、商务或访问签证访问沙特阿拉伯的个人；

(2) 将退休福利支付给有保险的沙特工人，期限为 60 年（格列高利历 58 年）；外籍工人没有养老金；

(3) 在一定前提条件下，资本公司被允许在退休、社会保险或任何其他基金中扣除他们的贡献，以结算员工的离职福利或医疗费用。

2.5.5 消费税（Consumption Tax）

在 2017 年 6 月，沙特引入了消费税，这是海合会框架协调的倡议下实施的另一个税种，自 2017 年 6 月 11 日起生效。

(1) 一般而言，消费税产品的定义是碳酸饮料（50%）、能量饮料（100%）和烟草产品（100%）；

(2) 2017 年 6 月 11 日或之后在沙特消费税产品的进口或生产将征收消费税；

(3) 一般而言，消费税是依照有关货物的税基征收的。税基为货物的零售价格或将由当局决定和公布的标价的较高者；

(4) 任何意图进口、生产或持有（在暂停安排下）的货物，均须在沙特进行税务登记；

(5) 所有持有价值超过 6 万里亚尔（无论是否注册或注册）的货物的人，都必须提交一份一次性的过渡性申报表，并在税收实施后 45 天内缴纳税款。这意味着许多商店和其他企业将需要对手头的股票征税；

(6) 除了任何过渡性申报外，税务登记人还必须提交申报报告，报告他们每两个月的消费税负债总额；

(7) 未经批准入库安排的货物进口商，进口时须向海关缴纳消费税。

2.5.6 土地税 (Land Tax)

部长理事会于 2016 年 6 月发布了白色土地税法（“white land tax law”）及其实施条例，并对城市边界内所有未开发的住宅和住宅/商业地块征收 2.5% 的土地税。土地估价由住房部执行，适用于个人和私营法人实体。

2.5.7 人头税 (Poll Tax) ^[24]

据沙特阿拉伯中资企业联络办公室、沙特阿拉伯中资企业协会、《海湾新闻》（Khaleej Times）报道，自今年 7 月 1 日起，所有在沙外籍人士须为其自身及随家属缴纳人头税。2017 年度税费标准为每人每月 100 里亚尔，自 2018 年起每年上调 100 里亚尔，至 2020 年则达到封顶的每人每月 400 里亚尔。^[25]

^[24] 《海湾新闻》（Khaleej Times）

（<https://www.khaleejtimes.com/region/saudi-arabia/expats-in-saudi-to-pay-100-riyals-tax-per-family-member>）

^[25] 《海湾新闻》（Khaleej Times）

（<https://www.khaleejtimes.com/region/saudi-arabia/expats-in-saudi-to-pay-100-riyals-tax-per-family-member>）

第三章 税收征收和管理制度^[26]

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务机构设置

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（伊斯兰历1370年8月7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（DZIT）更名为扎卡特与税务总局（General Authority of Zakat and Tax，以下简称“GAZT”）^[27]。

3.1.2 税务管理机构职责

GAZT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 居民纳税人税收征收管理

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气起，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

^[26] PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2017/18（普华永道2017/18世界各国税制摘要）（www.pwc.com/taxsummaries）

^[27] PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2016/17（普华永道2016/17世界各国税制摘要）（www.pwc.com/taxsummaries）

机构。

纳税人变更纳税年度带来的两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 所得税纳税登记管理

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 1000 沙特里亚尔以上、10000 沙特里亚尔以下的罚款。

3.2.1.2 增值税纳税登记管理^[28]

(1) 增值税登记截止日期

增值税登记的截止日期取决于该企业的年应税销售额：

①年应纳税销售额超过 1,000,000 里亚尔的企业必须在 2017 年 12 月 20 日前登记；

②年应纳税销售额低于 1,000,000 里亚尔的企业必须在 2018 年 12 月 20 日前登记。

(2) 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，非居民企业必须在沙特指定一名税务代表。该代表一旦获 GAZT 批准，便可向 GAZT 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。

税务代表将对该企业拖欠 GAZT 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，由税务代表个人负责解缴结余的税款。

(3) 增值税登记过程

^[28] Kingdom of Saudi Arabia VAT MANUAL, Version 1, 7th November 2017 (2017 年 11 月 7 日发布的沙特阿拉伯王国增值税手册第一版)

企业可以使用 GAZT 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纳税识别号（Tax identification number，以下简称“税号”）。

如果企业没有税号，企业需要在登记增值税之前，在 GAZT 的网站上登记一个税号。

（4）增值税团体登记

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 GAZT 的电子申请表提出申请。

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。

（5）注销登记的要求

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，应纳税义务人应当在 30 日内申请注销登记：

表 8 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（三种情况要同时满足）	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； 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； 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

纳税人	注销增值税登记
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：

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

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。

（6）增值税登记数据库

GAZT 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。

3.2.1.3 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况下。不允许进行所得税合并纳税。

3.2.2 账簿凭证管理制度

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，如实记录其经济活动。

如下为增值税记录和账簿要求：

（1）增值税相关记录的时限要求

增值税纳税义务人在所属纳税期间后，必须保持相关记录至少 6 年的时间。对于资产，企业必须保持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。

（2）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。这也适用于非居民纳税人，在这种情况下，他们指定的税务代表根据这些原则负责增值税记录的维护。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，这样在通过终端可以获

取与沙特相关的增值税记录。

(3) 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，但也可能潜在的包括其他交易记录。

(4) 增值税账户

一个企业的增值税账户是与 GAZT 的保持永续的平衡。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。

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 天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 天。

须在财年结束的 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，应当在合同签订后三个月内提交税务机关备案，备案信息包括合同签订方的名称、地址、合同标的及价值、财务条款、合同执行及完成日期。不履行合同备案的，将对合同产生的纳税义务负有连带责任。

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

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^[29]。

（2）税款缴纳

纳税人应在纳税年度结束后 120 天内完成税款缴纳。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三次税款预缴纳，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）纳税申报期限

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）增值税申报

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两个不同的部分，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）。

^[29] PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2016/17（普华永道 2016/17 世界各国税制摘要）（www.pwc.com/taxsummaries）

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 年内对当年多交税款提出退税申请。

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^[30]。

3.2.5 税务代理

尚未发现此类资料。

3.2.6 法律责任

沙特对于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 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 30 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的 25% 的罚款。

沙特税法规定了滞纳金。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。

3.2.7 其他征管规定

（1）保密义务

沙特所得税法规定了主管税务机关及其职员对于纳税人信息的保密义务。除了以下对象外，税务机关不得在未经过纳税人许可的情况下将其纳

^[30]PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2016/17（普华永道 2016/17 世界各国税制摘要）（www.pwc.com/taxsummaries）

税信息泄露给他人：依法行使征税权力的税务机关工作人员，依法征收关税的海关工作人员，依法行使审计权利的审计局，与沙特签订税收协议的国外主管税务机关，依法进行涉税调查的检察机关，以及依法进行案件审判的司法机构。

（2）涉税争议

沙特税法规定了申诉和上诉机制。如果纳税人对税务机关纳税评估结果有异议的，可于收到评估结果 60 日内向初级申诉委员会提出申诉，但纳税人在申诉时应首先将无争议部分税款缴清或取得分期支付许可，否则该申诉无效。

如果纳税人或税务机关对初级申诉委员会的决定有异议，可于收到申诉结果 60 日内向上诉委员会提出上诉，纳税人就决定提起上诉的，应先按照该决定结果将税款缴清或提交等额的银行担保。

如仍有争议一方对上诉委员会裁决有异议的，可于收到裁决 60 日内提起上诉至申诉董事会法庭。其中，初级申诉委员会的设立由财政部长决定，上诉委员会的设立由部长联席委员会根据财政部长的建议决定，申诉董事会法庭则是独立的司法机构，直接向沙特国王报告。

3.3 非居民纳税人税收征收管理

3.3.1 非居民税收征管简介

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

预提所得税具体税率如下：

表 9 预提所得税税率表

付款性质	预提所得税税率（%）
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

付款性质	预提所得税税率 (%)
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^[31]

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。

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。公约内容包括关专项情报交换、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。

^[31] 数据来源: <https://www.checkpointworld.com/maf>

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

关联方交易由税务机关判定是否符合独立交易原则。

虽然沙特对于转让定价尚无正式具体的规定，但是关联交易以及独立交易原则被写进了相关的反避税条约里面，GAZT 会根据如下原则对于关联交易提出相关的调查：

- (1) 质疑没有经济实质的相关交易；
- (2) 对不反映其实质的交易进行重新分类；
- (3) 在关联方或共同控制的各方之间重新分配收入和支出，从而反映独立交易原则；
- (4) 估计适当的税基并处以罚款。

4.1.2 关联交易基本类型

尚未发现此类资料。

4.1.3 关联申报管理

尚未发现此类资料。

4.2 同期资料

对于转让定价同期资料申报沙特尚无正式具体的规定，还未实施主体文档和本地文档的申报。GAZT 目前正在进行转让定价立法中。

但是，纳税人应提供有效的转让定价相关材料，向税务机关证明其转让定价交易的合规性。

沙特目前没有一个法律和行政框架来实施国别报告（CbC）。

沙特没有实施为完成 BEPS 第 13 项行动计划最低标准的相关立法。沙特表示，为了实现沙特在有效的税收协定下与其他管辖区出于税收目的下进行情报交换，它已出台了执行规则（enforcement rules，初级立法的一部分）。一旦沙特部长理事会正式批准 CbC MCAA，国别报告的执行规则将在 CbC MCAA 批准后被触发。执行规则的批准将是强制报告实体（reporting

entities) 根据实施细则 (implementation rules, 二级立法) 提交国别报告信息的基础。如果初级立法到位, 财政部部长将发布该实施细则。

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。

沙特是《多边税收互助征管公约》的签署国, 该公约议于 2017 年生效。沙特表示目前正在获得必要的批准以签署 CbC MCAA。但是截至 2018 年 1 月 12 日, 沙特并没有启动 CbC MCAA 的双边关系。^[32]

4.2.1 分类及准备主体

尚未发现此类资料。

4.2.2 具体要求及内容

尚未发现此类资料。

4.2.3 其他要求

尚未发现此类资料。

4.3 转让定价调查

尽管沙特没有正式具体的转让定价规定, 但如果关联方销售货物或提供服务的价格超过与独立第三方交易所采用的价格, 税务机关可以进行调整以确保价格符合独立交易原则。

税务机关可以根据一般规定对以避税为目的的交易的收入与费用进行调整。

4.3.1 原则

尚未发现此类资料。

4.3.2 转让定价方法

尚未发现此类资料。

^[32] OECD/G20 – BEPS: Country-by-Country Reporting Compilation of Peer Review Reports (Phase 1) Inclusive Framework on BEPS: Action 13 – 24 May 2018

4.3.3 转让定价调查

尚未发现此类资料。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

尚未发现此类资料。

4.4.2 程序

尚未发现此类资料。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

尚未发现此类资料。

4.5.2 税务调整

尚未发现此类资料。

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

尚未发现此类资料。

4.6.2 税务调整

尚未发现此类资料。

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

尚未发现此类资料。

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^[33]

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”同时能否征税的前提条件。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；
- 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：

^[33] 中沙税收协定相关内容均来源于《中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》

- 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, 如果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、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、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、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采购而租用码头、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专门从事采购, 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、工程或活动连续六个月以上的为限；

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）在任何十二个月中连续或累计为期六个月以上的为限。

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六个月以上的（不含六个月，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、装配或安装工程发生的相伴的监督管理活动，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，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六个月完成了，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六个月，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，两个不同常设机构。

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，以在任何十二个月中连续或累计超过六个月的为限。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“十二个月”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。船运企业的实际管理机构或总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。

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，这些债权所得也可以在该债权所得发生的缔约款，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三万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 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：中国居民从沙特阿拉伯王国取得的所得，按照本协定规定在沙特阿拉伯王国缴纳的税额，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）在沙特阿拉伯王国，消除双重征税方法如下：沙特阿拉伯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阿拉伯王国税收中扣除。但是，扣除额不应超过对该项所得或财产按照沙特阿拉伯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

中沙税收协定中，尚无无差别待遇的规定。

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^[34]。

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

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合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

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。

5.2.3 相互协商程序的适用^[35]

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

^[34] 中国知网. 享受税收协定待遇的程序制度

^[35] 沙特相互协商程序的适用、启动程序、法律效力及仲裁条款内容均来源于 OECD Saudi Arabia Dispute Resolution Profile (OECD 沙特阿拉伯税收争议解决概述)

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。

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

沙特目前尚无相互协商程序仲裁机制。

5.3 中沙税收协定争议的防范

尚未发现此类资料。

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 登记注册制度

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 沙特里亚尔以上，10,000 沙特里亚尔以下的罚款。

6.1.2 信息报告制度^[36]

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。

须在财年结束的 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，应当在合同签订后三个月内提交税务机关备案，备案信息包括合同签订方的名称、地址、合同标的及价值、财务条款、合同执行及完成日期。不履行合同备案的，将对合同产生的纳税义务负有连带责任。

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% 作为罚款，最高不超过 2 万沙特里亚尔。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 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%。

^[36] 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-沙特税收简介

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的 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。

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的 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。

6.2.3 在沙特取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据《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。

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的 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。

6.3 调查认定风险

6.3.1 受控外国企业

6.3.1 认定居民企业

“走出去”企业在境外成立各种控股公司，有的是需要本地化，在当地形成区域管理机构，有的则是一个空壳控股公司，只是满足于公司成立法律要件的需求，并没有实质经营，而是人、财、物等都集中在中国总部进行管理，但是境外的盈利却集中在境外的控股公司。这种形式的经营模式，境外控股公司的实际管理机构是在境内，根据《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）、《国家税务总局关于印发〈境外注册中资控股居民企业所得税管理办法（试行）〉的公告》（国家税务总局公告〔2011〕第45号）的规定会被认定为居民企业进行征税。

6.3.2 BEPS 行动计划

企业国际化后，核心税收问题已经变为关联企业间转让定价的合理性、区域母公司和母国核心公司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。

6.4 享受协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

（1）未享受协定

根据协定的规定，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。很多企业没有注意上述政策，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《国家税务总局关于开具〈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 2016 年第 40 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。

该跨国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 10 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

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	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%

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，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

（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. 商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南 (<http://fec.mofcom.gov.cn>)
2. 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 (<http://sa.mofcom.gov.cn>)
3. 维基百科 (Wikipedia)
4. 全球经济指标数据网站 (<https://zh.tradingeconomics.com>)
5. Doing Business 2017, A World Bank Group Flagship Report, 14th Edition (世界银行发布的《2017 营商环境报告》第 14 版)
6. The Arab World Competitiveness Report 2018, The World Bank Group Insight Report (世界银行发布的《2018 阿拉伯世界竞争力报告》)
7. 沙特财政部网站 (www.mof.gov.sa)
8. 中国商务部 (<http://www.mofcom.gov.cn/>)
9. 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-沙特税收简介
10. 沙特扎卡特与税务总局网站 (www.gazt.gov.sa)
11. Doing business guide, Understanding Saudi Arabia's tax position, Deloitte, 2017. 11 (德勤 2017 年 11 月发布的《营商环境报告, 理解沙特阿拉伯的课税情况》)
12. Kingdom of Saudi Arabia VAT MANUAL, Version 1, 7th November 2017 (2017 年 11 月 7 日发布的沙特阿拉伯王国增值税手册第一版)
13. General Authority of Zakat & Tax Zakat Instruction (扎卡特与税务总局扎卡特税简介)
14. 中国税务网 (<http://ctax.org.cn>)
15. 中国走出去和知网等专业网站
16. 沙特阿拉伯中资企业联络办公室和沙特阿拉伯中资企业协会
(<http://www.saudi-cocc.net/c35290/w10272791.asp>)
17. 《海湾新闻》(Khaleej Times)
(<https://www.khaleejtimes.com/region/saudi-arabia/expats-in-saudi-to-pay-100-riyals-tax-per-family-member>)
18. PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2017/18 (普华永道 2017/18 世界各国税制摘要) (www.pwc.com/taxsummaries)
19. PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2016/17 (普华永道 2016/17 世界各国税制摘要) (www.pwc.com/taxsummaries)
20. 《中华人民共和国政府和沙特阿拉伯王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
21. 中国知网. 享受税收协定待遇的程序制度
22. OECD Saudi Arabia Dispute Resolution Profile (OECD 沙特阿拉伯税收争议解决概述)

附录 A 沙特政府部门和相关机构一览表

- (1) 最高经济委员会, www.sec.gov.sa
- (2) 协商会议, www.shura.gov.sa
- (3) 投资总局, www.sagia.gov.sa
- (4) 财政部, www.mof.gov.sa
- (5) 金融市场机构, www.cma.gov.sa
- (6) 中央银行, www.sama.gov.sa
- (7) 气象环保管理机构, www.pme.gov.sa
- (8) 研究基地, www.srdb.gov
- (9) 麦地那朝觐委员会, www.hajcomatmad.gov.sa
- (10) 旅游总局, www.sct.gov.sa
- (11) 护照管理局, www.gdp.gov.sa
- (12) 通讯和信息技术部, www.mcit.gov.sa
- (13) 水电部, www.mowe.gov.sa
- (14) 文化和新闻部, www.info.gov.sa
- (15) 国防部, www.pca.gov.sa
- (16) 经济计划部, www.mep.gov.sa
- (17) 教育部, www.moe.gov.sa
- (18) 商工部, www.mci.gov.sa
- (19) 伊斯兰宗教事务部, www.moia.gov.sa
- (20) 公务员部, www.mcs.gov.sa
- (21) 司法部, www.moj.gov.sa
- (22) 外交部, www.mofa.gov.sa
- (23) 卫生部, www.moh.gov.sa
- (24) 社会事务部, www.mosa.gov.sa
- (25) 交通运输部, www.mot.gov.sa
- (26) 石油矿产部, www.mopm.gov.sa
- (27) 高教部, www.mohe.gov.sa
- (28) 农业部, www.moa.gov.sa
- (29) 城乡事务部, www.momra.gov.sa
- (30) 劳工部, www.mol.gov.sa
- (31) 海关, www.customs.gov.sa

附录 B 中国与沙特签订双边文件一览表

自 1992 年以来双方签订的有关经贸领域的双边文件有：

序号	协定名称	签字日期
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	11/5/1992
2	中国政府和沙特政府相互给予贸易最惠国待遇的换文	6/5/1993 11/24/1993
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	2/29/1996
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	2/29/1996
5	中沙两国政府首届经贸混合委员会会议纪要	2/29/1996
6	（关于成立经贸合作四个工作组的）谅解备忘录	10/16/1998
7	中沙第二届经贸混合委员会会议纪要	11/1/1999
8	中沙经贸混委会四个工作组工作文件	11/1/1999
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	10/15/2002
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	1/17/2003
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	7/6/2004
12	中沙第三届经贸混合委员会会议纪要	1/23/2006
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	1/23/2006
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	4/22/2006
15	中沙政府间民用航空运输协定	7/9/2006
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	6/23/2007
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	6/21/2008
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	2/10/2009
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	2/10/2009
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	2/10/2009
21	中沙第四届经贸联委会会议纪要	1/10/2010
22	中沙基础设施建设联合工作组会议纪要	4/3/2010
23	中国与海湾合作委员会成员国战略对话谅解备忘录	6/4/2010
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	12/28/2010

序号	协定名称	签字日期
	救济合作的谅解备忘录	
25	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	1/1/2016
26	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	1/1/2016

附录 C 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沙特办事处
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
36	中国石油技术开发公司
37	江苏邗建集团沙特分公司

序号	单位名称
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	中国远洋沙特布哈里公司
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
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

序号	单位名称
78	番禺珠江钢管有限公司
79	浙江正泰电器股份有限公司

编写人员：李英楠 闫许梅 姜楠

审校人员：陈嘉明 王钦 蔡杰 杨丽