هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
Zakat, Tax and Customs Authority

نشرة ضريبية

تطبيق مادة تجنب الازدواج الضريبي بموجب الاتفاقيات الضريبية

الإصدار الأول | يناير 2025م

أصدرت هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هذه النشرة الضريبية بغرض إيضاح بعض المعالجات ذات الصلة بتطبيق الأحكام النظامية السارية في تاريخ إصدارها، ولا يعد محتوى هذه النشرة بمثابة تعديل على أي من أحكام الأنظمة واللوائح المعمول بها في المملكة.

وتؤكد الهيئة على تطبيقها للمعالجات التوضيحية الواردة في هذه النشرة - حيثما تنطبق -، وذلك في ضوء النصوص النظامية ذات الصلة، وفي حال تعديل أي إيضاح أو محتوى وارد في هذه النشرة - النظامية ذات الصلة وفي حال تعديل أي إيضاح أو محتوى وارد في هذه النشرة - لنص نظامي غير معدل - فإن تطبيق المعالجة التوضيحية المحدثة يكون على المعاملات التي تتم بعد تاريخ نشر النسخة المحدثة من النشرة على الموقع الإلكتروني للهيئة.

المحتويات

1. موضوع النشرة	4
2.مبدأ الإعفاء في اتفاقيات المملكة العربية السعودية للازدواج الضريبي	4
3. مبدأ الائتمان	7
3.1. طريقة الائتمان الكامل	7
3.2. طريقة الائتمان العادي	8
4.معاملة المكلفين الخاضعين للزكاة	9
5.معاملة ذوي الوضع المزدوج	9
6.إجراءات منح الإعفاء من الضريبة الأجنبية في المملكة العربية السعودية	10

1. موضوع النشرة

لا يشتمل نظام ضريبة الدخل السعودي ولائحته التنفيذية على أحكام تسمح بالخصم الضريبي من الضرائب المدفوعة في الخارج. إضافة إلى ذلك، يحتوي نظام ضريبة الدخل ولائحته التنفيذية على أحكام تنص على أن الضرائب التي تُدفع إلى دول أخرى لا تُعد نفقات قابلة للخصم من الدخل الخاضع للضريبة -المادة 13 (هـ) من نظام ضريبة الدخل، والمادة (10) فقرة (5) من اللائحة التنفيذية-.

ومع ذلك، فإن اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي -الاتفاقيات- تهدف إلى توزيع حقوق فرض الضريبة بين الدول المتعاقدة، لأغراض تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب والتجنب الضريبي. وتعمل اتفاقيات الازدواج الضريبي على الحد من الازدواج الضريبي، إما عن طريق تخصيص حق فرض الضريبة الحصري لدولة الإقامة أو دولة المصدر أو عن طريق الحد من ضريبة دولة المصدر وإلزام دولة الإقامة بمنح إعفاءات ضريبية على ذلك الدخل من خلال آلية الإعفاء أو الائتمان.

وبموجب الاتفاقيات الضريبية تهدف مادة «طرق تجنب الازدواج الضريبي» إلى تحديد الطريقة التي ستطبقها دولة الإقامة لتجنب الازدواج الضريبي. وهناك مبدآن أساسيان لتحقيق هذا الهدف:

1. مبدأ الإعفاء.
2. مبدأ الائتمان.

2. مبدأ الإعفاء في اتفاقيات المملكة العربية السعودية لتجنب الازدواج الضريبي

بموجب مبدأ الإعفاء، لا تفرض دولة الإقامة ضريبة على الدخل الذي يُفترض أنه يخضع للضريبة في الدولة المتعاقدة الأخرى -دولة المصدر-، وفقًا للاتفاقية، وهناك طريقتان لهذا المبدأ:

- طريقة الإعفاء الكامل: في هذه الطريقة، لا تنظر دولة الإقامة إلى الدخل الذي قد يخضع للضريبة في دولة المصدر على الإطلاق لأغراض ضريبة الدخل المحلية؛ ولا يحق لدولة الإقامة أخذ الدخل المعفى في الحسبان عند تحديد نسبة الضريبة التي ستُفرض على باقي الدخل.
- طريقة الإعفاء التصاعدي: بموجب هذه الطريقة، لا تفرض دولة الإقامة ضريبة على الدخل الذي قد يخضع للضريبة في دولة المصدر، لكن دولة الإقامة تحتفظ بحقها في أخذ ذلك الدخل في الحسبان عند تحديد المعدل الضريبي الذي سيُفرض على باقي الدخل.

ما يعني أن الدخل المكتسب من دولة المصدر لن يؤثر على المعدل الضريبي في دولة الإقامة وفقًا لطريقة الإعفاء الكامل. إلا طريقة الإعفاء التصاعدي تأخذ الدخل المكتسب من الخارج في الحسبان عند تحديد المعدل الضريبي الذي سيُفرض على باقي الدخل الخاضع للضريبة.

وفي حين أن النهج الذي تتبعه المملكة العربية السعودية في اتفاقيات الازدواج الضريبي فيما يتعلق بمادة تجنب الازدواج الضريبي هو الإعفاء التصاعدي، فإنه تجدر الإشارة إلى أن المملكة لا تطبق معدلات ضريبية تصاعدية وإنما تطبق ضريبة ثابتة بنسبة 20% على ضريبة الدخل على الشركات الخاضعة للضريبة، ولا يوجد فرق عملي بين هاتين الطريقتين.

ويوضح المثال الوارد أدناه تطبيق الإعفاء بموجب اتفاقيات الازدواج الضريبي.

مثال:

شركة مقيمة في المملكة وتمارس نشاطها في كل من المملكة العربية السعودية والدولة الأخرى، وتحقق الشركة دخلًا خاضعًا للضريبة في كلتا الدولتين.
في عام (2020م)، حققت الشركة دخلًا إجماليًا 100,000 قدره ريال سعودي؛ منه 60,000 ريال سعودي في المملكة و40,000 ريال سعودي في الدولة الأخرى.
يُطبق الحساب أدناه في حالة عدم وجود اتفاقية:

المعدل الضريبي في المملكة على كامل الدخل= 20% * 100000 = 20000

+

المعدل الضريبي في الدولة الأخرى = 40,000 * 15%= 6000

=

إجمالي الضريبة سيكون 26,000

وذلك لعدم وجود أي إعفاء بموجب الأنظمة المحلية للمملكة ولم تكن هناك اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي بين المملكة والدولة الأخرى.

وبافتراض وجود اتفاقية ازدواج ضريبي بين المملكة والدولة الأخرى وطريقة تجنب الازدواج الضريبي بموجب الاتفاقية هي طريقة الإعفاء:

يُطبق الحساب أدناه في حالة وجود اتفاقية:	
الضريبة في المملكة، 20% من 60,000 ريال سعودي	12,000
ضريبة الدولة الأخرى (40,000* 15%)	6,000
إجمالي الضرائب المدفوعة فعليًا (12,000 + 6,000)	18,000
الإعفاء الضريبي الممنوح من المملكة بقيمة	8,000

في المثال أعلاه، يتضح أن الدخل المتحقق من الدولة الأخرى -دولة المصدر- لا يدخل في الوعاء الضريبي للمملكة حال وجود اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي تنص على إعفاء الدخل المتحقق من الدولة الأخرى.

3. مبدأ الائتمان

بموجب مبدأ الائتمان، تحتفظ المملكة بحقها في فرض ضريبة على إجمالي دخل المكلف، إلا أنها تسمح بخصم على الضريبة التي تفرضها دولة المصدر. ومن خصائص طرق الخصم مقارنةً بطرق الإعفاء، أن المملكة ليست ملزمة بأي حال من الأحوال بالسماح بخصم يزيد على الضريبة المستحقة في دولة المصدر.

وهناك طريقتان لمبدأ الائتمان:

3.1 طريقة الائتمان الكامل:

بموجب هذه الطريقة، تمنح دولة الإقامة الائتمان للمكلفين لكامل مبلغ الضرائب المستحقة في دولة المصدر، حتى لو كانت الضريبة التي فرضتها دولة المصدر تتجاوز الضريبة التي كانت ستفرضها دولة الإقامة لو كان الدخل قد تحقق فيها. ويوضح المثال التالي تطبيق طريقة الائتمان الكامل بموجب اتفاقيات الازدواج الضريبي.

مثال:

شركة مقيمة في دولة (ر) وتمارس نشاطها في كل من دولة (س) ودولة (ر)، وتحقق الشركة دخلًا خاضعًا للضريبة في كلتا الدولتين.

في عام 2022م، حققت الشركة دخلًا إجماليًا قدره 100,000 ريال سعودي؛ منه 60,000 ريال سعودي في دولة (ر) و40,000 ريال سعودي في دولة (س).

المعدل الضريبي في دولة (ر) = 20%.

المعدل الضريبي في دولة (س)= 30%.

تحسب الدولة (ر) الضريبة على إجمالي الدخل البالغ 100,000 بمعدل 20% وتسمح بخصم للضريبة المستحقة في الدولة (س) على الدخل المكتسب من الدولة (س).

الضريبة في دولة (ر)، (20% من 100,000)	20,000
خصم الضريبة في دولة (س)، (30% من 40,000)	-12,000
الضريبة المستحقة في دولة (ر)= 20,000 - 12,000	8,000
إجمالي الضرائب المدفوعة فعليًا = 8,000 + 12,000	20,000
الإعفاء الضريبي الممنوح من دولة (ر) بقيمة	12,000

3.2 طريقة الائتمان العادي

بموجب هذه الطريقة، تمنح المملكة خصمًا للمكلفين لكامل مبلغ الضرائب المدفوعة في دولة المصدر إلا أن الخصم الذي تمنحه المملكة يقتصر على الضريبة التي كانت ستفرضها المملكة لو أن ذلك الدخل قد تحقق داخل المملكة.

يوضح المثال أدناه تطبيق الائتمان العادي بموجب اتفاقيات الازدواج الضريبي.

مثال:

شركة مقيمة في المملكة وتمارس نشاطها في كل من المملكة العربية السعودية والدولة (س)، وتحقق الشركة دخلًا خاضعًا للضريبة في كلتا الدولتين.

في عام 2022م، حققت الشركة دخلًا إجماليًا قدره 100,000 ريال سعودي؛ منه 60,000 ريال سعودي في المملكة و40,000 ريال سعودي في الدولة (س).

على افتراض أن نسبة الضريبة في الدولة (س) هي 30%، تُحسب المملكة الضريبة على إجمالي الدخل بمعدل 20% وتسمح بخصم الضريبة المستحقة في دولة (س) على الدخل المكتسب من الدولة (س)، ولكنها لا تسمح في أي حال من الأحوال بأكثر من حصة الضريبة في المملكة الخاصة بالدخل المتحقق من الدولة (س) -الحد الأقصى للخصم-.

الضريبة في المملكة (20% من 100,000)	20,000
الضرائب المستحقة في الدولة (س) (30% من 40,000)	12,000
الحد الأقصى للخصم المسموح به، 20% من 40,000	-8,000
الضريبة المستحقة في المملكة= 20,000 - 8,000	12,000
إجمالي الضرائب المدفوعة فعليًا = 12,000+12,000	24,000
الإعفاء الضريبي الممنوح من المملكة	8,000

4. معاملة المكلفين الخاضعين للزكاة

إضافة إلى الفقرات الواردة أعلاه، تتضمن اتفاقيات الازدواج الضريبي للمملكة بندًا متعلقًا بنظام تحصيل الزكاة في المملكة ينص على أن طرق تجنب الازدواج الضريبي لن تخل بأحكام نظام تحصيل الزكاة. ففي الواقع، يتم التعامل مع المكلفين الخاضعين للزكاة[1] بشكل مختلف مقارنة بالأشخاص الخاضعين لنظام ضريبة الدخل. وفي حين يتم تطبيق قواعد الخصومات على المكلفين الخاضعين للضريبة، إلا أنها لا تطبق على المكلفين الخاضعين للزكاة. ولن تؤثر أي طريقة تستخدم لتجنب الازدواج الضريبي المفروض على الدخل أو رأس المال عند تحديد الضريبة التي سيتم إعفاؤها على المكلفين الخاضعين للزكاة.

5. معاملة ذوي الوضع المزدوج

يحق لذوي الوضع المزدوج، أي: الشركات الخاضعة لكل من الزكاة والضريبة، تجنب الازدواج الضريبي بما يتناسب مع دخلها الخاضع لضريبة الدخل. وكما ذكر أعلاه، تحتفظ المملكة في اتفاقيات الازدواج الضريبي التي تكون طرفًا فيها بحقوقها في عدم منح مثل هذا الإعفاء للمكلفين الخاضعين للزكاة، وبالتالي سيقتصر تطبيق إعفاء الازدواج الضريبي على نسبة حصة الشركة الخاضعة لضريبة الدخل على الشركات الأجنبية.

فعلى سبيل المثال، شركة سعودية مملوكة لأشخاص غير مقيمين بنسبة 30% من أسهمها بينما يملك مواطنون سعوديون الأسهم المتبقية. وبناءً على ذلك، فإن نسبة 30% من دخل الشركة تخضع لضريبة الدخل على الشركات الأجنبية. حققت الشركة دخلًا من الدولة (س)، وهي دولة طرف في معاهدة ضريبية سارية مع المملكة. فمبدئيًا، ستكون 30% من الضريبة المدفوعة في الدولة (س)، وفقًا لاتفاقية الازدواج الضريبي، على الدخل المكتسب من الدولة (س) مستحق للإعفاء في المملكة.

[1] لمزيد من التفاصيل حول المكلفين في المعاملات الزكوية، يُرجى الاطلاع على اللائحة التنفيذية لتحصيل الزكاة رقم (1007) بتاريخ 19 شعبان 1445هـ.

6. إجـراءات منـح الإعفـاء مـن الضريبـة الأجنبيـة فـي المملكـة العربيـة السـعودية:

فيما يلي توضيح للإجراءات والوثائق المطلوبة فيما يتعلق بطلبات الإعفاء من الضريبة الأجنبية.

الخطوة (1): يقدم المكلف طلبًا:

عند تقديم طلب للحصول على إعفاء الخصم الضريبي الأجنبي، يتعين عليك تزويد الهيئة بالمعلومات التالية المتعلقة بكل نوع من أنواع الدخل المطلوب فيه الخصم الضريبي الأجنبي:

1. اسم المكلف السعودي.
2. الرقم المميز للشركتين السعودية والأجنبية.
3. عنوان الشركة.
4. اسم الدولة الأجنبية.
5. قيمة الدخل من خارج المملكة بالعملة الأجنبية وبالريال السعودي.
6. نوع -مصدر- الدخل.
7. الضريبة المدفوعة خارج المملكة بالعملة الأجنبية وبالريال السعودي.
8. وثائق إثبات دفع الضريبة الأجنبية مصدقة / مختومة بشكل صحيح، مثل:

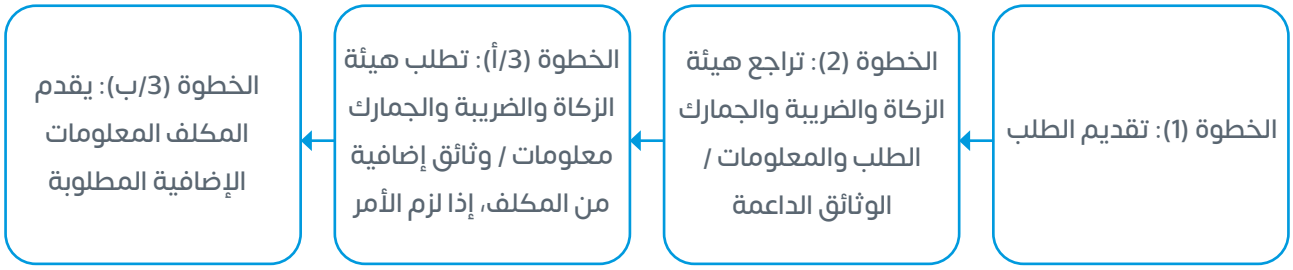
- شهادة خصم ضريبة الاستقطاع صادرة عن الشخص الذي يدفع الدخل الذي يخضع للضريبة الأجنبية؛أو
- إشعار بالأنصبة المقررة من هيئة الضرائب الأجنبية وإيصال بالضريبة المدفوعة -إن وجد- أو
- بيان من هيئة الضرائب الأجنبية يوضح التفاصيل التي تُسجل عادةً على إشعار الأنصبة المقررة وإيصال الدفع -إن وجد-.

9. معلومات حول الضريبة الأجنبية المدفوعة، ويشمل ذلك بالضرورة:

- الاسم الدقيق للضريبة في الدولة التي فرضت فيها -باللغة المحلية المعنية واللغة الإنجليزية والعربية-؛
- ما إذا كانت الضريبة قد فرضتها هيئة حكومية أو محلية واسم الهيئة -باللغة المحلية المعنية والإنجليزية والعربية-؛
- اسم النظام الذي فُرضت الضريبة بموجبه وأرقام المادة / الحكم ذي الصلة الذي كان أساس فرض الضريبة -باللغة المحلية المعنية والإنجليزية والعربية-؛
- حكم اتفاقية الازدواج الضريبي الذي تم بموجبه فرض ضريبة على الدخل؛
- وصف للضريبة وتوضيحات حول سبب وجوبها على المكلف -باللغة الإنجليزية والعربية-؛ و

- توضيحات حول سبب عدم توافر الإعفاء الكامل أو الجزئي بموجب اتفاقية الضريبة ذات الصلة:
- لم يكن متاحًا أو
- لم تتم المطالبة به، إذا كان الإعفاء متاحًا.

10. الضريبة المستحقة على هذا الدخل الأجنبي بموجب الأحكام الضريبية العادية في المملكة العربية السعودية.
11. حساب الخصم الضريبي الأجنبي المطلوبة.
12. لتطبيق طريقة الإعفاء، حساب وبيان الدخل الذي يُطلب إعفاؤه من ضريبة المملكة لكل نوع -مصدر- من الدخل.



الدولة	رقم المادة	طرق تجنب الازدواج الضريبي
الجزائر	24	مبدأ الإعفاء
تونس	23	مبدأ الإعفاء
النمسا	24	مبدأ الإعفاء، ولكن يتم استخدام طريقة الائتمان العادي للدخل بموجب المادة 10، 11، 12، 13(3)، 13(4)، و22(3).
أيرلندا	23(1&4)	الائتمان العادي
بريطانيا وأيرلندا الشمالية	24(2)	الائتمان العادي
اليابان	23(2)	الائتمان العادي
هولندا	23(2)	مبدأ الإعفاء، ولكن يتم استخدام طريقة الائتمان العادي للدخل بموجب المادة 10، 11، 12، 13(3)، و13(4)
المجر	24(1&3)	الائتمان العادي
إسبانيا	24(1)	الائتمان العادي
ماليزيا	23 1(أ)&2&3	الائتمان العادي
الصين	24 1(أ)&2	الائتمان العادي
جنوب إفريقيا	24 (1)(أ)&2	الائتمان العادي
مجلس الاتحادي السويسري	24(2)	الائتمان العادي
مالطا	23	الائتمان العادي
باكستان	23(2&3)	مبدأ الإعفاء، ولكن يتم استخدام طريقة الائتمان العادي للدخل بموجب المادة 10، و11.
جمهورية مصر العربية	23	الائتمان العادي
السويد	24(1)	الائتمان العادي
سنغافورة	23 (أ1)&2&3	الائتمان العادي
بولندا	23	الائتمان العادي

الدولة	رقم المادة	طرق تجنب الازدواج الضريبي
جمهورية كوريا	23 (1)(أ)	الائتمان العادي
الهند	23	الائتمان العادي
جورجيا	24(2)	الائتمان العادي
البرتغال	23 (3&2,1)	الائتمان العادي
إيطاليا	24(4&3)	الائتمان العادي
كازاخستان	23(1)	الائتمان العادي
بلغاريا	23(2&1)	الائتمان العادي
قبرص	23	الائتمان العادي
المكسيك	23	الائتمان العادي
جمهورية سلوفاكيا	23(3&1)	الائتمان العادي
تركيا	23(3&1)	الائتمان العادي
اليونان	24(2&1)	الائتمان العادي
إثيوبيا	23 (3&2,1)	الائتمان العادي
أذربيجان	24 (3&2,1)	الائتمان العادي
تركمانستان	24 (3&2,1)	الائتمان العادي
بنجلادش	23	مبدأ الإعفاء، ولكن يتم استخدام طريقة الائتمان العادي للدخل بموجب المادة 10، 11، و12.
أوكرانيا	24	الائتمان العادي
لاتفيا	24	الائتمان العادي
المغرب	23	الائتمان العادي
فيتنام	23	الائتمان العادي
روسيا	24	الائتمان العادي
ألبانيا	24	الائتمان العادي

الدولة	رقم المادة	طرق تجنب الازدواج الضريبي
رومانيا	23	الائتمان العادي
أوزبكستان	24	الائتمان العادي
بيلاروس	24	الائتمان العادي
كوسوفا	23	الائتمان العادي
جمهورية التشيك	23	الائتمان العادي
الجابون	23	الائتمان العادي
طاجيكستان	24	الائتمان العادي
مقدونيا	23	الائتمان العادي
فنزويلا	23	الائتمان العادي
قيرغيزستان	23	الائتمان العادي
لوكسمبورج	24	الائتمان العادي
هونج كونج	23(ب)	الائتمان العادي
سوريا	24	مبدأ الإعفاء، ولكن يتم استخدام طريقة الائتمان العادي للدخل بموجب المادة 10، و11.
فرنسا	15(1)	الائتمان العادي
الأردن	23	الائتمان العادي
الإمارات	24	الائتمان العادي

امسح هـذا الكـود للاطّلاع علـى آخر تحديث
لهـذا المستند وكـافة المستندات المنـشورة
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa