

中国居民赴摩洛哥 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了帮助我国“走出去”纳税人了解和熟悉摩洛哥王国（以下简称“摩洛哥”）的政治、经济、人文环境，特别是税收法规和征管制度，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴摩洛哥投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕摩洛哥的基本情况、投资环境、税制状况、税收征管、税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章摩洛哥国家概况及投资环境，主要介绍摩洛哥的地理、政治、经济、文化等国家概况，以及近年经济发展情况、资源储备和基础设施、支柱产业、投资政策、经贸合作、投资注意事项等投资环境情况。

第二章摩洛哥税收制度简介，主要包括摩洛哥税制概览、公司税、个人所得税、增值税以及其他税（费）。

第三章税收征收和管理制度，主要包括税收管理机构、税务登记、账簿凭证管理制度、纳税申报、税务稽查、税务代理、法律责任和非居民税收征管措施。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍摩洛哥的关联交易、资料报送、转让定价调查、预约定价安排、资本弱化、法律责任等内容。

第五章中摩税收协定及相互协商程序，主要包括中摩税收协定概述、中摩税收协定相互协商程序、中摩税收协定争议的防范等内容。

第六章在摩洛哥投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定、税收协定待遇、其他风险等角度提示潜在投资风险。

《指南》仅基于2020年6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发生的变化和更新。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、税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》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 摩洛哥国家概况及投资环境.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	3
1.1.4 文化概况.....	4
1.2 投资环境.....	5
1.2.1 近年经济发展情况.....	5
1.2.2 资源储备和基础设施.....	5
1.2.3 支柱产业.....	7
1.2.4 投资政策.....	7
1.2.5 经贸合作.....	8
1.2.6 投资注意事项.....	9
第二章 摩洛哥税收制度简介.....	10
2.1 概览.....	10
2.1.1 税制综述.....	10
2.1.2 税收法律体系.....	10
2.1.3 近三年重大税制变化.....	10
2.2 公司税.....	14
2.2.1 居民企业.....	14
2.2.2 非居民企业.....	20
2.3 个人所得税.....	22
2.3.1 居民纳税人.....	22
2.3.2 非居民纳税人.....	26
2.3.3 其他.....	27
2.4 增值税.....	28
2.4.1 概述.....	28
2.4.2 税收优惠.....	32
2.4.3 应纳税额.....	33
2.4.4 非居民纳税人.....	33
2.5 其他税（费）.....	34

2.5.1 经营租赁税.....	34
2.5.2 工资税.....	34
2.5.3 社会保障金.....	35
2.5.4 居住税.....	35
2.5.5 资本税.....	37
2.5.6 财产转让税.....	37
2.5.7 印花税.....	37
2.5.8 消费税.....	38
2.5.9 关税.....	38
2.5.10 保险合同税.....	38
2.5.11 钢筋特别税.....	39
2.5.12 沙土特别税.....	39
2.5.13 塑料生态税.....	39
第三章 税收征收和管理制度.....	40
3.1 税收管理机构.....	40
3.1.1 税务系统机构设置.....	40
3.1.2 税务管理机构职责.....	40
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	40
3.2.1 税务登记.....	40
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	41
3.2.3 纳税申报.....	41
3.2.4 税务稽查.....	43
3.2.5 税务代理.....	44
3.2.6 法律责任.....	44
3.2.7 其他征管规定.....	45
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	45
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	45
3.3.2 非居民企业税收管理.....	45
第四章 特别纳税调整政策.....	47
4.1 关联交易.....	47
4.1.1 关联关系判定标准.....	47
4.1.2 关联交易基本类型.....	47
4.1.3 关联申报管理.....	48

4.2 同期资料.....	48
4.2.1 分类及准备主体.....	48
4.2.2 具体要求及内容.....	48
4.2.3 其他要求.....	48
4.3 转让定价调查.....	49
4.3.1 原则.....	49
4.3.2 转让定价主要方法.....	49
4.3.3 转让定价调查.....	49
4.4 预约定价安排.....	50
4.4.1 适用范围.....	50
4.4.2 程序.....	50
4.5 受控外国企业.....	51
4.5.1 判定标准.....	51
4.5.2 税务调整.....	51
4.6 成本分摊协议管理.....	52
4.6.1 主要内容.....	52
4.6.2 税务调整.....	52
4.7 资本弱化.....	52
4.7.1 判定标准.....	52
4.7.2 税务调整.....	52
4.8 法律责任.....	52
4.8.1 信息报送义务.....	52
4.8.2 罚款和滞纳金.....	53
第五章 中摩税收协定及相互协商程序.....	54
5.1 中摩税收协定.....	54
5.1.1 概述.....	54
5.1.2 适用范围.....	54
5.1.3 常设机构的认定.....	56
5.1.4 不同类型收入的税收管辖权.....	59
5.1.5 摩洛哥税收抵免政策.....	66
5.1.6 无差别待遇原则.....	67
5.1.7 在摩洛哥享受税收协定待遇的手续.....	68
5.2 中摩税收协定相互协商程序.....	68

5.2.1 相互协商程序概述.....	68
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	68
5.2.3 相互协商程序的适用.....	69
5.2.4 启动程序.....	70
5.2.5 相互协商的法律效力.....	73
5.2.6 摩洛哥仲裁条款.....	74
5.3 中摩税收协定争议的防范.....	75
5.3.1 中摩税收协定争议.....	75
5.3.2 妥善防范和避免中摩税收协定争议.....	75
第六章 在摩洛哥投资可能存在的税收风险.....	77
6.1 信息报告风险.....	77
6.1.1 登记注册制度.....	77
6.1.2 信息报告制度.....	77
6.2 纳税申报风险.....	77
6.2.1 在摩洛哥设立子公司的纳税申报风险.....	77
6.2.2 在摩洛哥设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	78
6.2.3 在摩洛哥取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	78
6.3 调查认定风险.....	78
6.4 享受税收协定待遇风险.....	78
6.4.1 受益所有人身份判定风险.....	78
6.4.2 营业利润与特许权使用费认定风险.....	79
6.4.3 常设机构的认定风险.....	79
6.5 其他风险.....	80
参 考 文 献.....	81
附录 A 摩洛哥税法体系概要.....	82
附录 B 摩洛哥预提税协定税率表.....	86

第一章 摩洛哥国家概况及投资环境

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

摩洛哥位于非洲大陆西北端，东部及东南部接阿尔及利亚，南部为西撒哈拉，西濒浩瀚的大西洋，北临地中海，隔直布罗陀海峡与西班牙相望，扼地中海西端出入门户，海岸线1,700多公里。摩洛哥气候多样，北部为地中海型气候，夏季炎热干燥，冬季温和湿润，1月平均气温13℃，7月22℃-29℃。国土面积45.9万平方公里（不包括西撒哈拉26.6万平方公里）。截至2019年，人口约3,650万人，其中首都拉巴特60万，金融中心卡萨布兰卡351万。华人约2,000人左右，一半以上的华人集中在卡萨布兰卡^[1]。

1.1.2 政治概况

摩洛哥实行君主立宪制，国王拥有最高权力。

1.1.2.1 政府

摩洛哥政府由首相和大臣组成。政府由首相主持，管理行政、实施法律，对国王和议会负责。政府内阁成员根据首相建议，由国王任命。2017年4月5日，公正与发展党主席萨杜丁·欧斯曼尼就任新政府首相。

1.1.2.2 宪法

摩洛哥独立以来已颁布六部宪法。现行宪法于2011年7月1日经公投通过。宪法规定摩洛哥为君主立宪制国家；国王是国家元首、宗教领袖和武装部队最高统帅；首相由议会选举中得票最多的政党任命，拥有提名和罢免大臣、解散议会等重要权力，议会拥有唯一立法权，众议院占主导地位。

1.1.2.3 议会

摩洛哥实行两院制。议会最高领导机构为常设局，主持两院议事活动，组建和领导议会各类工作机构。常设局由议长、副议长、财政行政官和秘书组成，其成员按议会党团代表比例选举产生。议会设专门常设委员会，委员会成员根据议会党团代表比例选举产生。

1.1.2.4 国家元首

国王穆罕默德六世，1963年8月21日生，是已故哈桑二世国王的长子，1999年7月30日登基。

1.1.2.5 司法机构

司法机构分四级：最高法院、上诉法院（21个）、初级法院（68个）和初级法院派驻的法官处。全国设有最高司法委员会。法院院长和法官由国王任命。

1.1.2.6 行政区划

摩洛哥共设12个大区，62个省和13个省级市，1,538个市镇。拉巴特自1912年以来一直是摩洛哥的政治首都。卡萨布兰卡是摩洛哥的第一大城市，是主要的港口和非洲重要的金融中心，拥有全国55%的生产企业，60%的手工业企业，电力消费量占全国的35%，被誉为摩洛哥经济首都。

1.1.2.7 主要党派

摩洛哥实行多党制。现有35个政党，各党均宣布拥护国王和伊斯兰教，在大政方针上与国王保持一致。2016年10月立法选举后，共有12个政党在众议院中拥有席位，形成联合组阁的多数派（公正与发展党、全国自由人士联盟、人民运动、进步与社会主义党）和在野的反对派（独立党、真实性与现代党、人民力量社会主义联盟、宪政联盟等）。

1.1.2.8 外交和基本政策

摩洛哥奉行不结盟、灵活、务实、多元的外交政策，注重对外关系的均衡发展，维护民族独立和国家主权，保持与欧美等西方国家的传统关系，注重拓展同中国、印度、俄罗斯的友好关系，加强同广大非洲国家发展“南南合作”。2017年1月，摩洛哥加入非盟。截至目前，摩洛哥与近150个国家（地区）建立了外交关系。

1.1.3 经济概况

1.1.3.1 整体经济概况

表 1 2014-2019 年摩洛哥宏观经济概况

	2014 年	2015 年	2016 年	2017 年	2018 年	2019 年
GDP 总额（现价亿美元）	1,100.8	1,011.8	1,033.1	1,097.1	1,179.2	1,187.2
GDP 增长率（%）	2.669	4.536	1.126	4.088	2.99	2.3
人均 GDP（现价美元）	3,154.5	2,847.3	2,892.8	3,007.2	3,222.2	3,204.1
通胀率（%）	0.378	2.129	1.483	0.683	1.066	0.84
失业率（%）	9.7	9.66	9.4	9.33	9.078	9.019

注：资料来源为世界银行公布数据。

截至2020年5月，摩洛哥经济总量在非洲排名第五，北非排名第三。摩洛哥政府致力于扩大内需，加强基础设施建设，扶持纺织、旅游等传统产业，发展信息、清洁能源等新兴产业，积极吸引外资，经济持续保持增长^[2]。

摩洛哥金融体系在北非地区比较发达，由中央银行、商业银行、投资银行及非银行金融机构组成。摩洛哥货币为摩洛哥迪拉姆（Dirham）。人民币与摩洛哥迪拉姆不可直接兑换。摩洛哥属于外汇管制国家，摩洛哥居民（含法人及个人）不能建立个人外汇账户，也不能持有任何外汇现金，商品或服务出口所得外汇需出售给摩洛哥中

央银行，个人保留部分外汇留成份额，以可兑换摩洛哥迪拉姆账户形式或外汇额度形式存于银行。对于外国企业或个人，可建立外汇账户或可兑换摩洛哥迪拉姆账户，但外汇账户中的外汇入账后即自动兑换成可兑换摩洛哥迪拉姆，提取外汇时，外国企业或个人需向摩洛哥银行购买外汇。外国自然人或法人，在摩洛哥投资所取得的收益、分红、利息等收入，在缴纳现行法律规定的税赋后可自由汇出，不受数额及时间的限制。

中国进出口银行在拉巴特、中国银行在卡萨布兰卡设有代表处，中国国家开发银行在摩洛哥设有工作组。与中国国内银行合作较多的银行是摩洛哥外贸银行（BMCE），该行在上海设立的分行于2019年4月24日正式对外营业。融资方面，摩洛哥银行对外资企业给予国民待遇，贷款条件与当地企业相同，贷款额度可覆盖公司资金需求的80%。

1.1.3.2 主要贸易伙伴和主要贸易商品

2019年，西班牙、法国、意大利是摩洛哥前三大出口市场，摩洛哥对三国出口额分别为69.1亿美元、63.0亿美元、13.4亿美元。进口方面，西班牙为摩洛哥第一大进口来源国，2019年摩洛哥自西班牙进口额为78.6亿美元。此外，法国和中国也是摩洛哥的主要进口来源国，2019年摩洛哥自两国进口额分别为61.7亿美元和51.5亿美元。

摩洛哥出口商品主要包括机电产品、运输设备、化工产品和纺织品及原料，占摩洛哥出口总额的19.9%、16.2%、16.1%和12.5%。进口商品以机电产品、矿产品、运输设备为主，占摩洛哥进口总额的20.6%、17.2%和13.6%^[3]。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 民族与宗教

摩洛哥人口中，阿拉伯人约占80%，柏柏尔人约占20%。华人在

当地人数不多，主要为中国几家大型国有企业承揽的项目工作。另外，有近千名华人在卡萨布兰卡经商。

伊斯兰教是摩洛哥的国教。99.8%居民信奉伊斯兰教，少数人口信奉基督教和犹太教。

1.1.4.2 语言与习俗

摩洛哥官方语言为阿拉伯语和柏柏尔语，通用法语，北部地区也有部分人群使用西班牙语。政府文书多用法语书写。

摩洛哥人与客人相见时，一般惯用拥抱礼，握手礼也日益普及。摩洛哥女子与客人相见时，往往施屈膝礼。他们视茶为迎宾待客的佳品。摩洛哥人忌讳数字13，他们也忌讳白色，认为白色象征着贫穷。

1.2 投资环境

1.2.1 近年经济发展情况

2019年10月4日，国际评级机构标普对摩洛哥主权信用评级为BBB-，展望为稳定。2020年5月22日，国际评级机构穆迪对摩洛哥主权信用评级为Ba1，展望为稳定。2020年4月28日，国际评级机构惠誉对摩洛哥主权信用评级为BBB-，展望为负面。世界经济论坛《2019年全球竞争力报告》显示，摩洛哥在全球最具竞争力的141个国家和地区中，排第75位。由世界银行发布的《2020年全球营商环境报告》中，摩洛哥在世界190个经济体中经商便利度排名第53位^{[4][5]}。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 自然资源

摩洛哥的自然资源主要为磷酸盐，已探明储量500亿吨，占世界储量的71%。其它矿产资源有铁、铅、钴、锰、钡、铜、盐、磁铁矿、无烟煤、油页岩等。其中油页岩储量1,000亿吨以上，含原油60

亿吨，占全球总量的3.5%。

1.2.2.2 电力资源

摩洛哥国家电力水力局成立于1963年，分为电力和水力两个部门。该局负责生产电力并向全国用户提供。一些大企业为满足自身用电需要，也配备了自主发电设备。电力水力局以外的企业自主发电量合计占全国发电总量的10%。中国企业来摩洛哥投资设厂，如在政府建设的工业园或保税区中，电力可满足需求，不需自备发电设备。

1.2.2.3 基础设施

（1）公路

摩洛哥公路网在非洲国家名列前茅，且道路状况良好。装备、运输、物流与水利部负责管理路网，截至2018年，公路总里程达57,334千米，其中沥青铺装路44,180千米，占比77%。

（2）铁路

摩洛哥装备、运输、物流与水利部网站资料显示，截至2018年，摩洛哥铁路总长2,019千米，其中，电气化里程为占比61%；高速铁路200公里。在世界经济论坛（World Economic Forum）发布的《2017-2018全球竞争力报告》中，摩洛哥的铁路设施质量在全球排名第38位，非洲排名第1位。

（3）空运

摩洛哥拥有16个国际机场，10个国内机场和一些供轻型飞机起降的小型机场。中国到摩洛哥的主要航线：北京-巴黎-卡萨布兰卡或拉巴特；北京-迪拜-卡萨布兰卡；北京-伊斯坦布尔-卡萨布兰卡或马拉喀什；北京-开罗-卡萨布兰卡；北京-多哈-卡萨布兰卡。

（4）水运

目前，摩洛哥共有38个港口，其中13个商业港，19个渔港和6个游艇停泊港，主要港口有卡萨布兰卡港、萨菲港、丹吉尔地中海港以及纳祖尔港等。

（5）通信

摩洛哥拥有良好的有线和无线通讯系统，2019年，摩洛哥互联网用户达2,257万，占全国人口比重62%，全国网络普及率55%，在全球以及非洲的平均水平之上。全国社交网络用户数1,700万，占比47%；手机上网用户1,600万，占比44%，移动电话用户为4,178万，其中340万实现4G覆盖。经济学人智库发布的“2019互联网包容指标”对全球主要国家网络连通程度、普及程度和硬件水平进行评估，摩洛哥排名全球第62位，非洲第3位。

1.2.3 支柱产业

磷酸盐产业、旅游业和纺织业是摩洛哥经济的传统支柱产业。磷酸盐是摩洛哥经济的重要支柱，同时摩洛哥也是世界磷酸盐出口第一大国。目前，旅游业是摩洛哥第二大支柱产业，也是第二大平衡国际收支来源和第二大吸引就业行业。自2010年摩洛哥提出旅游业发展的“2020愿景”计划以来，摩洛哥现在是非洲第一大旅游目的地国。纺织业在国民经济中占重要位置，摩洛哥现有纺织企业约1,700家，从业人口超过20万，纺织服装产值约占国内生产总值的16%。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 摩洛哥对外国投资的市场准入规定

摩洛哥在投资和贸易方面对外国公司提供国民政策待遇。外国企业可设立独资公司。但对于受到保护的战略性资源开采行业，如磷酸盐开采行业，外资无法进入。为了吸引外国投资，摩洛哥实行投资项下外汇（包括利润）全额自由出入的政策，同时对外国投资没有比例限制。目前摩洛哥大多数行业向外资自由开放，但在农业方面，外资仅能长期租用农地，尚不能直接购买和取得农地所有权。

1.2.4.2 投资方式的规定

外国投资者（包括自然人或法人）在摩洛哥可以用以下方式进行投资：设立新公司、参股正在组建的公司、对现有公司增资认购、创立分公司或联络处、购买摩洛哥有价证券、用现金或商业债券注资到公司合伙人账户、不计息的短期资本贷款、按外汇管理制度给予外汇贷款、购买不动产或动产的使用权、用自有资金为工程项目融资、创建或收购个体企业、以实物形式作股本出资。以上投资形式可以在任何经济活动领域进行。

1.2.4.3 投资吸引力

1995年，摩洛哥政府颁布了《投资法》，制订鼓励和促进投资的各项税收优惠政策，同时对投资额超过2亿摩洛哥迪拉姆（2015年起，降低为1亿摩洛哥迪拉姆）或创造250个就业岗位的投资项目，国家将提供购买土地、建设基础设施、人员培训等方面的补助优惠政策。

为进一步改善投资环境，政府鼓励和支持对电子、汽车、航空、纳米技术、微电子和生物技术等产业的投资。摩洛哥政府设立“哈桑二世基金”，对上述鼓励投资产业的建设用地和厂房建设予以直接补贴。具体补贴幅度为：对地价和建筑成本最高补贴30%，每平米不超过2,000摩洛哥迪拉姆；对新设备购置成本补贴最高15%（税和进口税除外）。上述补贴总额最高不超过总投资额的15%或3,000万摩洛哥迪拉姆（取两者间较高者）。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参加地区性经贸合作

摩洛哥于1987年加入关税及贸易总协定（GATT），于1995年加入世贸组织（WTO）。与欧盟、美国、土耳其、突尼斯、埃及和约旦达成一系列自由贸易协定。截至2019年5月，摩洛哥自由贸易协定和优惠贸易安排涵盖56个国家和地区，覆盖10亿人口的市场。

1.2.5.2 与中国的经贸合作

据中国商务部数据显示，2019年中摩双边贸易额54.1亿美元，同比增长2.1%，2019年摩洛哥自中国进口的商品主要有机电产品（占进口总额的39.6%，下同）、纺织品及原料（18.2%），此外，进口额占比超过5%的商品包括家具玩具、贱金属及制品。中国产品占摩洛哥家具玩具、鞋靴伞等轻工制品进口市场份额的34.8%和45.3%，拥有较大的竞争优势。同时，中国也是摩洛哥机电产品、纺织品及原料和光学钟表医疗设备的第一大进口来源地。

2019年中摩新签工程承包合同额2.3亿美元，同比增长7%，完成营业额3.4亿美元，同比下降50.9%。截至2018年底，在中国驻摩洛哥使馆经商处登记备案的中资企业共有48家，主要涉及渔业、基建、电信、金融等领域^[6]。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性

企业要关心摩洛哥议会选举（众议院议员由普选产生，任期5年）和政府换届，注意选举结果对摩洛哥政府经济政策走向的影响。

1.2.6.2 外国人政策

外国人赴摩洛哥工作，必须先取得职业和技能培训署（ANAPEC）出具的证明（证明该职业为摩洛哥市场所需，且有雇佣外国劳动者的必要），雇主持此证明方可向就业和社会事务部就业局外国人就业处申请外籍工作合同，从而取得雇佣外籍劳动者的许可。到摩洛哥投资的外国公司或从事承包工程的外国公司，其雇用本地员工的比例不得低于70%。

第二章 摩洛哥税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

为适应经济快速和可持续发展的需要，从1986年开始，摩洛哥开始了税收制度的重要改革，税收体制逐步趋于合理化和现代化。摩洛哥的税种包括公司税、个人所得税、增值税、经营租赁税、工资税、社会保障金、居住税、资本税、转让税、印花税、消费税和关税等。企业应在每年3月完成上一年财报，并进行公司税纳税申报。

摩洛哥税务总局开发了线上税务服务平台SIMPL，旨在使纳税人能够在线上填写纳税申报表。纳税人可以通过该平台上传、编辑税务申报表和财务报表。自2017年1月起，公司无论营业额多少，均须在线报税和纳税。

2.1.2 税收法律体系

为了使税收更加简洁化、条理化和现代化，摩洛哥制定了统一的《税法通则》作为其税收的法律基础。

2.1.3 近三年重大税制变化

2.1.3.1 公司税

近年，摩洛哥政府在公司税方面主要政策调整如下：

（1）对企业从房地产集体投资工具（OPCI）中获得的股息红利，免征公司税。

（2）投资高科技创新型企业的公司，同时符合以下情况的，可以享受永久退税：

① 承诺享受永久退税政策后持有该高科技创新型公司的股份至

少4年；

② 该高科技创新型企业必须满足以下条件：

A. 在5年以内成立；

B. 在过去4年内，营业额每年不超过5,000,000摩洛哥迪拉姆；

C. 可税前扣除的支出中，需有不少于30%的研发性支出；

D. 退税的金额相当于符合上文所述条件的以现金的形式投资于股本的金额，且每家高科技创新型企业最高不超过500,000摩洛哥迪拉姆（2020年1月1日前设立的高新创新型企业的退税上限为200,000摩洛哥迪拉姆）；

E. 每一纳税年度的退税总额不得超过当年应交公司税的30%。

（3）2020年，摩洛哥引入“产业加速区”的概念，完全替代此前的“出口免税区”的概念名称。

（4）针对跨国集团的全球利润分配引入国别报告制度。根据该制度的要求，对于合并报表收入额不低于81.25亿摩洛哥迪拉姆并进行国际交易的摩洛哥跨国集团，需在财政年度结束的12个月内，按照现有模板通过电子方式提交国别报告。国别报告中应披露以国家为单位的利润、税务和会计数据，以及集团内所有企业的信息和对集团开展的业务的实质性介绍^{[7][8]}。

2.1.3.2 个人所得税

近年，摩洛哥政府在个人所得税方面主要政策调整如下：

（1）个人被解雇时，根据劳动法规定取得的赔偿金免征个人所得税；

（2）企业法人、团体和合伙企业向新雇佣的员工支付的薪资，在满足下列条件的情况下，可免征个人所得税：

①月工资不超过10,000摩洛哥迪拉姆；

②新雇佣员工是在企业、团体或合伙企业开始营业的前两年内签订了无固定期限的劳动合同；

③ 该工资由在2015年1月1日至2022年12月21日之间成立的企

业、团体或合伙企业支付；

该项免税优惠期为24个月，且每个实体可享受到该项免税的员工不超过10人^[9]。

2.1.3.3 间接税及注册税

近年，摩洛哥政府在间接税以及注册税方面主要政策调整如下：

（1）租用专业场地的人可以针对其不同销售及服务，选择个别计税/合并计税方法缴纳增值税（不包含已经装修或配备了专业设施的场地以及坐落在综合商业体内的场地）。该税务处理一经选择不得改变。但是，满足以下条件的纳税人，可以选择在一段时间内适用该税务处理，且该适用期间不得少于3年：

- ①直接出口其货物或服务并取得出口销售收入的商家或个人；
- ②年营业额不超过500,000摩洛哥迪拉姆的小规模纳税人；
- ③从事应税二手商品销售的经销商。

（2）公司和经济利益团体（即具有共同利益，且共同为集团成员争取经济利益的人的集合，常见的经济利益团体有商会、劳动工会、专业技术协会等）在成立、增资和股份转让时，免征注册税。然而，该项税收优惠不包括转让房地产公司的股份以及在自第一次取得股息红利起4年内转让取得的股息红利。

（3）在符合以下条件时，对购置用于建设酒店的土地免征注册税：

- ①自购置之日起6个月内开工建设；以及
- ②该土地及酒店应作为企业资产至少保留10年^[10]。

2.1.3.4 税务管理

近年，摩洛哥政府在税务管理方面主要政策调整如下：

（1）允许纳税人申请临时停业的期限最长为3个财政年度，在此期间免征公司税最低缴税额。

（2）要求纳税人保存电子会计记录以及电子发票，并定期向税

务部门进行信息申报。

（3）规定以电子方式申报和缴纳个人所得税。

（4）税务稽查结束后，主管税务机关必须与纳税人进行讨论以确定实际的纳税调整事项^{[11][12]}。

2.1.3.5 预约定价

近年，摩洛哥政府对于预约定价的申请、谈判、缔结和监测程序，做出了下列规定：

符合资格的纳税人（包括在外国实体中拥有控股权的公司）在提交预约定价申请书之前，可与有关部门召开碰头会，以确定适当的预约定价类型（单边、双边或多边）和转让定价分析所需的信息，并商讨订立预约定价日程计划。预约定价的申请者必须提前六个月向税务当局提交申请及相关证明文件。

证明文件必须包含以下内容：

（1）对纳税人经营活动总体情况的介绍，包括：关联企业的地理位置、所有权结构等基本信息；商业计划；关联企业在前四个财政年度的税务及会计申报资料（经所属税务机关确认）；纳税人适用的会计准则及其对转让定价的影响；关联企业的活动；对所履行的功能、使用的资产和承担风险的一般说明。

（2）对关联企业所持无形资产的详细说明；

（3）对关联企业所在行业的经济活动（市场规模、竞争对手、公共法规等）的描述；

（4）关联企业间订立的任何合约，包括受控交易的合约；

（5）每一类受控交易的价值以及实际支付情况，按照司法管辖区分类；

（6）每一类受控交易所涉及的关联企业的说明；

（7）关联公司间的成本分摊协议；

（8）与境外税务机关达成的预约定价协议，以及境外税务机关发布的相关税收规定；

（9）对可比公司的确定、选择和分析以及调整（如有）的解释说明；以及

（10）建议使用的转让定价方法和基本假设（纳税人可用前几年的数据说明所选择的转让定价方法，以证明交易符合独立交易的原则）^{[13][14]}。

2.1.3.6 其他

摩洛哥加入了税基侵蚀和利润转移（BEPS）项目的包容性框架。该包容性框架由经合组织提出，并在2016年12月得到G20的认可。该包容性框架目前有134个成员，在这一框架下，所有致力于利润转移项目的国家和地区，都能以经合组织财政事务委员会利润转移成员的身份参与到财政事务当中^[15]。

2.2 公司税

摩洛哥公司税采用属人兼属地税制：对于企业（包括居民及非居民企业）取得的经营所得，仅对来源于摩洛哥境内经营活动产生的所得征税；对于居民企业（非居民企业在摩洛哥设立的常设机构视同居民企业征税）取得的非经营所得，在全球范围内征税。

公司税的征税对象如下：

- （1）本国或外国资本设立的公司（无论公司形式如何）；
- （2）外国企业分支机构；
- （3）从事经营性活动或者其他营利性活动的社会团体和其他法律实体；
- （4）合伙企业、有限合伙企业以及合营企业可以选择缴纳公司税。

通过在摩洛哥境外运营的公司取得的经营收入，不属于摩洛哥公司税的征税范围，相关费用和损失也不得在公司税税前扣除。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判定标准

法定注册地位于摩洛哥的企业为摩洛哥居民企业。

实际管理机构所在地并不影响是否为摩洛哥居民企业的判定。

2.2.1.2 征收范围

居民企业需就在摩洛哥从事经营活动产生的所得纳税，其中包括处置日常经营中流动资产及固定资产获得的利润以及企业清算时处置资产产生的利润。从外国取得的股息、利息、特许权使用费和资本利得也需缴税。

2.2.1.3 税率

2020年1月1日起，公司税适用税率如下：

表2 摩洛哥公司税标准税率表

应纳税所得额 (摩洛哥迪拉姆)	税率 (%)
300,000 及以下	10
300,001 - 1,000,000	20
1,000,001 及以上	31

对于金融机构、融资租赁公司、马格里布银行、储蓄银行以及保险和再保险公司，按37%计征公司税。公司税每年应纳税额有最低缴纳标准，不论企业盈利情况，应纳公司税均不得少于最低缴纳标准，最低缴纳标准应按照营业额（包括所有分支机构取得的除资本利得外的所有收入）为基数计算最低缴纳额，且最低缴纳额不得少于3,000摩洛哥迪拉姆。

居民企业取得的资本利得应并入当期应税所得，按照适用税率计算应纳税额。

2.2.1.4 税收优惠

(1) 针对特别行业的低税率优惠

①旅游业激励

2020年1月1日起，符合条件的住宿及旅游推广企业、体育公司在开始经营的前五年取得的收入可以免征公司税；五年之后，适用20%的公司税税率。

②农业激励

2020年1月1日起，企业取得的农业经营活动所得，等于或超过特定年度起征点的（2020年年度起征点500万摩洛哥迪拉姆），自首个税前盈利年度起，可以长期申请按照20%的税率缴纳公司税。

③工艺品公司

2020年1月1日起，如工艺品公司的主要产品为手工制品，则无论其经营期前五年是否位于摩洛哥，均可适用20%的公司税税率。

④私营教育机构

2020年1月1日起，对于私营教育机构，在开始经营的前五年适用20%的公司税税率。

⑤其他行业低税率优惠

2020年1月1日起，除上述行业外，以下行业也适用20%的公司税税率：

- A. 出口企业；
- B. 矿产企业；
- C. 房地产开发企业（开始经营的前五年）。

（2）小微企业激励

年收入低于规定起征点的企业，不缴纳公司税。2018年1月1日至2019年12月31日，起征点为年收入1,000万摩洛哥迪拉姆；2020年1月1日起，起征点降为年收入500万摩洛哥迪拉姆。

（3）增资税收优惠

2009年1月1日以前成立的公司税纳税人，对于其在2009年1月1日至2013年12月31日期间进行的增资，可以按照增资金额的20%抵免公司税。

（4）融资租赁公司

对于融资租赁不动产的公司，适用加速折旧政策。即，按正常

折旧率的2倍计算融资租入的不动产折旧。

（5）产业加速区优惠

在产业加速区内从事经营活动产生的所得在经营活动开始后的前5年免征公司税，免征期满后可按15%的优惠税率计算征收公司税。该政策并不适用于在产业加速区开展建设工程的建筑公司。

（6）卡萨布兰卡金融城优惠

在卡萨布兰卡金融城设立的专业服务提供商，在经营活动开始后的前5年免征公司税，免征期满后可按15%的优惠税率计征公司税。此外，设立于卡萨布兰卡金融城的企业对外分配股息等类似收入时，免征预提公司税。

（7）风险投资激励

对于风险投资公司（包括风险投资基金和风险资本公司）取得的净利润，免征公司税。

（8）可转让证券集体投资计划所得

从事可转让证券集体投资计划而取得的利润，免征公司税。

（9）投资工具优惠

对于企业通过房地产集体投资计划（OPCIs）取得的符合条件的收入，免征公司税。包括以下类型收入：

- ①经营性资产的租赁收入；
- ②利息；
- ③OPCI工具产生的股息分红（部分免征）。

此外，对于2018年1月1日至2020年12月31日之间，转让不动产给OPCI工具取得的收入，可以取得50%的暂时性公司税税收豁免。

2.2.1.5 源泉扣缴

对于支付给居民企业的特定收入，应按照规定代扣代缴税金：

（1）从税后利润中分配给股东的股息应按照15%的税率代扣代缴税金；

(2) 利息收入及融券交易收入（包括固定收益的投资收入，如抵押贷款、国库券、可转让证券等，以及证券化投资基金收益）应视情况而定缴纳公司税，适用20%的代扣代缴税率。

2.2.1.6 应纳税所得额

(1) 收入范围

公司所有经营活动（包括日常处置资产、企业停止经营处置资产等情况）取得的收入都应视为公司税应税收入。

(2) 不征税和免税收入

不征税和免于缴纳公司税的情况详见2.2.1.4。

(3) 税前扣除

通常情况下，为取得应税收入所付出的合理支出允许在税前扣除，包括：

①采购商品原材料；

②相关人力成本以及社会责任成本；

③运营公司产生的日常费用（除折旧摊销外）；

④社会公益捐赠；

⑤公司设立费；

⑥已缴税金（除《税法通则》明确不得扣除的税金）；

⑦贷款利息支出（摩洛哥企业支付给股东的借款利息，需根据规定的限额计算可扣除金额）；

⑧关联方利息支出、管理费、特许权使用费（如能证明为维持企业日常运营合理支出）。

《税法通则》要求的不可税前扣除费用主要包括：

①罚款、滞纳金及其他因违法、违规而缴纳的支出；

②超过限额的现金采购款（10,000摩洛哥迪拉姆/天/供应商或100,000摩洛哥迪拉姆/月/供应商，二者中取更低值）；

③《税法通则》明确不得在公司税税前进行扣除的国内税金；

④外国已缴税金（税收协定明确约定可以扣除的除外）。

（4）亏损弥补

企业亏损可以向后递延4年进行弥补，不可向前追溯。但是企业在亏损年度计提的折旧可以无限期向后递延。此外，同一集团内企业的亏损不允许相互弥补。

（5）特殊事项处理

通常情况下，税法不允许企业对于未实际发生的减值准备进行扣除。对于一些满足特定条件的情况，企业计提的坏账减值准备可以扣除。

（6）折旧和摊销

对于与日常运营相关的资产、折旧及摊销应根据预计使用寿命以及实际价值计算。酒店业、渔业以及采矿业，适用特殊折旧率。

通常情况下，直线折旧法可以在任何条件下使用，满足特定条件的企业也可以选择加速折旧法。比如融资租赁不动产的公司可以适用加速折旧政策。即，按正常折旧率的2倍计算融资租入的不动产折旧。

对于1994年1月1日之后取得的固定资产（除不动产以及机动车外），税法允许企业根据固定资产的预计使用年限选择适用加速折旧法，以乘数乘以直线折旧率计算折旧额。不同预计使用年限对应的乘数不相同，其中使用年限3-4年的，对应乘数为1.5；使用年限5-6年的，对应乘数为2；使用年限在6年以上的，乘数为3。

根据资产类型和预计使用寿命，税法允许最高折旧率如下：

表3 最高折旧率一览

资产类型	最高折旧率（%）
设施和长期待摊费用	20
普通住宅	4
商用房屋	5、10
机动车	20、25
机器设备	10
电脑及软件	15

（7）计算方式

应纳税所得额的计算方式为应税收入扣除与应税收入相关的扣除项。

表4 公司税应纳税所得额计算过程

	应税收入
减	免税收入
减	合理支出（为取得应税收入而支出）
加	不得扣除支出
减	折旧及摊销
加	减值准备
减	以前年度亏损弥补
减	资产损失
等于	应纳税所得额

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 判定标准

法定注册地位于摩洛哥以外的企业为摩洛哥非居民企业。

实际管理机构所在地并不影响非居民企业的判定。

2.2.2.2 经营收入和资本利得

原则上，非居民企业在摩洛哥设立的常设机构视同居民企业计算缴纳公司税。但是，在计算公司税时，允许非居民企业的常设机构按照一定比例扣除费用（日常费用、与非居民企业相关的贷款费用等），扣除费用需提供证明。

从事工程、建筑或组装活动，或从事工业技术设备安装的外国承包商，可以选择按照合同价款（不含增值税）的8%计算公司税。

非居民企业取得来自于摩洛哥的不动产收入，包括资本利得，视为来源于摩洛哥的收入。非居民企业处置位于摩洛哥的不动产的

所有权（全部或部分）或处置持有的位于摩洛哥的不动产企业股份取得的收入，应按照适用税率缴纳公司税（详见2.2.1.3）。

非居民企业处置摩洛哥证券交易中心上市证券取得的收入，免征公司税。但是，该项免税政策不包括处置不动产公司（除经营活动使用的固定资产外，75%以上的固定资产都为不动产，或满足其他条件）的上市证券取得的收入。

2.2.2.3 预提公司税

向非居民企业支付股息红利、利息、特许权使用费及其他费用均需由居民企业代扣代缴公司税。

（1）股息红利

支付给非居民企业的股息红利，应按照15%税率代扣代缴公司税，除非适用更低税收协定税率；

产业加速区的企业分配给非居民企业的股息或相同类型收入，如果可以证明相关所得来自于产业加速区内的经营活动，则该部分股息可以免于代扣代缴公司税。

（2）利息

支付给非居民企业的利息应按照支付金额的10%进行源泉扣缴，除非可以适用更低税收协定税率。

（3）特许权使用费

支付给非居民企业的特许权使用费应按照支付金额的10%进行源泉扣缴，除非可以适用更低税收协定税率。

（4）分支机构向总机构汇出利润

分支机构向非居民企业总机构汇出的税后利润应按照汇寄金额的15%进行源泉扣缴，除非可以适用更低税收协定税率。

（5）其他费用

支付给非居民企业的其他费用，原则上均按照10%的税率进行源泉扣缴；

2011年1月1日起，为取得用于国际运输的飞机的使用权，向非

居民企业支付的费用（包括租赁费、保养费等），可以免于代扣代缴公司税；

2013年1月起，支付给非居民纳税人的董事费适用的源泉扣缴税率从10%上升为15%^[16]。

2.3 个人所得税

征税对象为自然人、共有财产的拥有成员、由自然人组成的不缴纳公司税的无限责任公司、简单两合公司和隐名合伙协会，以及完全由自然人组成的事实公司。居民纳税人就其全球所得缴纳个人所得税，并且对总收入按累进税率计算缴纳税款。非居民纳税人就来源于摩洛哥的所得缴纳个人所得税。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

居民纳税人是指满足下列任一条件的个人：

- （1）习惯性居住在摩洛哥的个人；
- （2）主要收入来源于摩洛哥的个人；
- （3）任何365天内在摩洛哥连续或累计停留超过183天的个人。

2.3.1.2 征收范围

居民纳税人需就其从摩洛哥境内和境外取得的年度净收入总额缴纳个人所得税。

2.3.1.3 税率

（1）收入和资本利得

① 收入（营业收入、薪金和工资、农业所得、租赁所得）

自2010年1月起，个人所得税适用累进税率如下：

表5 摩洛哥个人所得税税率表

年收入（摩洛哥迪拉姆）	税率（%）
-------------	-------

30,000 及以下	0
30,001 - 50,000	10
50,001 - 60,000	20
60,001 - 80,000	30
80,001 - 180,000	34
180,001 及以上	38

在卡萨布兰卡金融城商业中心设立的公司，其雇员的工资和报酬可选择按20%的税率计算或按上述标准累进税率计算（仅就前10年取得的收入计税方式进行选择，之后均按累进税率计算）。

出租农业资产产权所得，一般就其出租收入计征个人所得税，租金总额在120,000摩洛哥迪拉姆之内的，按10%的税率征收，租金总额等于或超过120,000摩洛哥迪拉姆的，按15%的税率征收（2019年1月1日之前，上述收入按累进税率表计算，但仅收入的60%计入应纳税所得额）。

② 资本利得

出售上市公司或欧盟可转让证券集合投资计划（UCITS, Undertakings for Collective Investments in Transferable Securities）的股票取得的资本利得，应按15%的税率计征个人所得税。

出售其他股票取得的资本利得，应按20%的税率计征个人所得税。

出售不动产取得的资本利得，应按20%的税率计征个人所得税。

（2）代扣代缴个人所得税

下列情形的个人所得，应以代扣代缴的方式计征个人所得税：

① 员工工资收入，适用累计税率；

② 出售债券收入，税率为30%；

③ 未经税务登记的医生，在私人诊所或其他医疗机构从事医疗服务而取得的收入，税率为30%；

④ 艺人（个人或团体）演出所得的收入，应按照其收入总额的60%计入应税所得，税率为30%；

⑤ 2020年1月1日起，专业运动员应按照其取得收入的50%计入应税所得，按照累进税率缴纳个人所得税。上述专业运动员指，以体育活动为主要或唯一活动，并受雇参加体育赛事或比赛的个人；

⑥ 公立、私立教育机构或提供商业培训的机构支付给兼职教师的款项，按支付金额的17%进行源泉扣缴。如该报酬的收取人可以证明其无其他收入来源的，则无须就该部分兼职教育收入缴纳个人所得税^[17]。

2.3.1.4 税前扣除

（1）扣除

在确定应纳税所得额时，准予扣除的项目如下：

① 从事下列工作的个人，可就取得的所得按对应固定比例进行税前扣除，扣除上限为30,000摩洛哥迪拉姆：

A. 印刷厂夜班工人及矿工，扣除比例为25%-35%；

B. 舞台或银幕演员、舞蹈家、音乐家和指挥家，扣除比例为35%；

C. 记者、摄影师和报社编辑，扣除比例为35%-45%；

D. 保险业人员，扣除比例为45%；

E. 旅行社销售人员，扣除比例为45%；

F. 商船船员和深海渔民，扣除比例为40%；

G. 除上述行业外的个人，扣除比例为20%。

上述所得不含现金及实物福利。

② 下列项目允许抵扣，但不得同时享受，应二选一进行抵扣：

A. 缴纳至退休金计划的经批准的养老金资金；

B. 与个人或集体退休保险单有关的保费。

③ 缴纳的公积金和社会保障基金，可予以抵扣。

④ 团体保险费，包括职工本人负担的有关疾病、生育、伤残和

死亡的部分，可以扣除。

⑤ 用于购买或建造第一套住房而从银行或信贷机构、私营或公立社会机构或企业贷款产生的利息(按市场利率收取)，可以抵扣，抵扣限额应不超过应税所得的10%。

⑥ 向在摩洛哥成立的保险公司缴纳的个人或集体退休保险保单对应的保险费(保单期限至少为8年，收益自50岁起支付)，抵扣限额应不超过应税所得的10%。

⑦ 个人通过移动支付方式取得的专业所得（按照简易净利润方式或统一费率利润方式计算所得），在计算个人所得税应纳税所得额时扣除应纳税所得的25%。

（2）抵免税额

确定应纳税额时，纳税人因履行抚养、赡养义务而产生的支出，符合条件的可获得年度税收抵免，其中每个被抚养/赡养人对应的可抵免税额为360摩洛哥迪拉姆，每个纳税人每年可享受的抵免税限额最高为2,160摩洛哥迪拉姆。

根据法律规定，符合要求的被抚养/赡养人为纳税人的配偶和未满27岁且年收入不超过30,000摩洛哥迪拉姆的子女（包括领养子女）。

2.3.1.5 税收优惠

摩洛哥个人所得税税收优惠政策包括但不限于：

（1）居民纳税人通过文学作品、艺术作品或科学成果的使用所收取的特许权使用费，免征个人所得税。

（2）满足一定条件的新雇员工取得的受雇收入，可以获得个人所得税减免（详见 2.1.3.2（2））。

（3）来自于租赁土地和建筑物的收入，可以享受的个人所得税优惠如下：

①对于取得处置建筑物所得，如果处置人在6年以上的时间内将该建筑物（或部分建筑物）作为主要住所，则无论处置价格如何，

该交易免征个人所得税；

②如果同一日历年内处置不动产取得的收入不超过140,000摩洛哥迪拉姆，则转让不动产的交易取得的收入可以免征个人所得税。

(4) 对于首次转让住房，如满足以下三个条件，则可以免征个人所得税：

①售价不超过250,000摩洛哥迪拉姆；

②总居住面积为50-80平方米；

③处置人在至少4年的时间内将该住房作为主要住所。

(5) 将不动产转让给直系亲属（兄弟姐妹、子女等）及配偶取得的收入，免征个人所得税。

(6) 对于公司股东大会通过的发放给员工的股票期权，在行权时产生的收入，如满足以下条件，可以免征个人所得税：

①行权人为公司受雇员工；

②行权价与股价的差价不超过行权股价总价值的10%（超过部分将作为资本利得计税）；

③股票在行权后三年之内不得转让（如在三年内转让，则取得的收入将作为工资收入的一部分计税）。

(7) 2020年1月1日起，居住在摩洛哥的纳税人取得来自于境外的退休金和年金，金额不超过168,000摩洛哥迪拉姆的，可以在计算应税所得时豁免60%；金额大于168,000摩洛哥迪拉姆的部分，豁免40%，除此之外，允许其从年金以及相关计划中取得的现金收入产生的个人所得税减按20%征收。

2.3.1.6 应纳税额的计算

年应纳税额=年收入×税率－扣除数

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

个人非居民纳税人，是指不符合摩洛哥居民纳税人判定标准的

纳税义务人。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人应就其来源于摩洛哥的收入缴纳个人所得税，与在摩洛哥停留时间长短无关。

2.3.2.3 税率及应纳税额

（1）受雇所得

非居民纳税人通过固定营业地点取得的来源于摩洛哥的营业收入，和居民纳税人适用的个人所得税税率相同；

非居民纳税人取得的董事费用，应按15%的税率扣缴个人所得税；

非居民纳税人取得的其他收入，应按10%的税率扣缴个人所得税。

（2）股息、红利及特许权使用费

非居民纳税人取得的股息红利收入，应由支付方按15%的税率扣缴个人所得税（若支付方为产业加速区的企业，则免于征收）。

非居民纳税人取得的利息收入，应按10%的税率扣缴个人所得税。以外币计价且经政府批准的贷款和贷款期限超过十年的长期贷款所产生的利息收入，可以免征此部分的税金。

非居民纳税人取得的特许权使用费，应按10%的税率扣缴个人所得税。

（3）投资收入

非居民纳税人处置不动产以及股权所取得的资本利得，应与居民纳税人按照同样的方式计算缴纳个人所得税。

非居民企业转让在摩洛哥证券交易所上市的股票取得的资本利得免公司税政策不适用非居民个人，即不予免征个人所得税。

2.3.3 其他

在固定场所从事应税行为的非居民纳税人，与居民纳税人相

同，应提交个人所得税申报。

居民企业支付给非居民个人的股息扣缴的个人所得税，必须在下一财政年度4月1日之前提交申报。申报表中须包含收到股息的非居民个人的身份信息，以及涉及股息支付的金融机构的信息。

从摩洛哥境内的不动产中取得资本利得的非居民个人，必须在交易之日起三十日内以与居民纳税人相同的方式进行申报。

居民个人取得的来源于国外的股息、利息以及资本利得，必须在取得所得后的次年4月1日前，自行缴纳个人所得税。此外，如果居民个人通过摩洛哥银行或授权金融机构取得上述类型的收入，由银行或金融机构先行扣缴，并在实现收入的次年4月1日前缴纳给税务机关^[18]。

2.4 增值税

2.4.1 概述

增值税是针对某一商品或服务的附加值，对生产者或分销商征收的税种。

在价值链的每一阶段所承担的增值税，都可以在计算交易最终增值税税负时进行抵扣。

增值税进项税可以在费用支付当月进行抵扣。

2.4.1.1 纳税义务人

在摩洛哥境内从事工业、贸易、手工业、自由职业活动及进口货物的常住或非常住摩洛哥的自然人或企业均为增值税的纳税人，应当缴纳增值税。

(1) 下列人员应当缴纳增值税：

①生产商，具体如下：

提供生产中必需的部分或全部原材料、材料；或对第三方（包括个人或法律实体）授权使用其有权使用的专利、设计、规划、工艺、配方以及商标，无论该个人或法律实体开展的活动是否作为其

主营业务的一部分，无论该个人或法律实体开展的活动是否涉及使用与生产商相关的材料或货物（以生产商名义销售或印有生产商商标）进一步制造、提取、加工或改变包装、容器、运输、储存或展示等；

- ②批发商和零售商；
- ③土地开发商或承包商；
- ④房地产开发商。

（2）下列人员可选择性地成为增值税纳税人：

- ①直接出口商品或服务的企业或个人（针对其来自于出口的收入）；
- ②年营业额不超过500,000摩洛哥迪拉姆的小规模纳税人；
- ③销售应税二手商品的经营者。

2.4.1.2 征收范围

（1）地理管辖范围

仅就在摩洛哥进行的应税交易，缴纳增值税。

如果满足下列条件，则认为交易是在摩洛哥发生的：

- ①货物的销售、交付是在摩洛哥进行的；
- ②除销售、交付货物以外，在摩洛哥进行的其他活动，例如服务的提供、物品的租赁、权利的转让。

（2）税目定义范围

下列活动应缴纳增值税：

- ①生产商销售或交付自产货物，包括直接生产和按他人要求生产；
- ②从事进口业务的纳税人在摩洛哥销售和交付进口货物；
- ③批发商或零售商在摩洛哥销售和交付货物，且年销售额在2,000,000摩洛哥迪拉姆以上的；
- ④自用物资的交付，但依法免税的物资、消费品除外；
- ⑤以物换物（包括二手动产）；

⑥建筑工程以及房地产开发项目；

⑦酒店向客人销售的货物或提供的服务，以及供在酒店消费的食物或饮料；

⑧与不动产有关的工程，包括建筑工程、固定装置或设备的修理及安装；

⑨销售动产以及相关服务，包括运输、仓储和经纪业务、货物和服务的租赁、专利权和商标的转让以及其他类似服务；

⑩银行或信贷机构的交易以及汇兑服务；

⑪法规所列的以个人、团体或公司形式存在的专业服务者（例如医生、建筑师、公证人、牙医等），在其专业范围内所进行的交易；

⑫二手商品的销售以及交付。

2.4.1.3 计税依据

增值税的计税依据包括货物或服务的价格、税款（增值税除外）、成本以及支付的价款，主要如下：

（1）交易价款；

（2）除增值税之外支付的其他所有相关税费；

（3）佣金、包装费、运费及保险费等价外费用；

（4）其他由收货方/接受服务方向供货方/提供服务方支付的费用；

（5）以其他形式支付的和应税货物/服务有关联的费用。

2.4.1.4 税率

（1）标准税率

增值税标准税率为20%。

（2）优惠税率

除标准税率外，摩洛哥《税法通则》中针对不同的活动，规定了部分优惠税率，其中：

①一般消费品、学校用品、医药产品、经济型汽车的销售，适用7%的税率。

②下列情况适用10%的税率：

A. 提供酒店住宿餐饮服务、社会住房贷款利息收入、销售艺术作品、销售太阳能热水器、销售石油产品；

B. 金融以及银行交易（包括汇兑手续费和农业贷款利息收入）；

C. 与股票经纪人买卖证券有关的交易；

D. 可转让证券集合投资计划发行的股票交易；

E. 特定自由职业的活动，例如律师、翻译及兽医；

F. 为收购、建设房屋的贷款（其中建设社会住房免征增值税的除外），以及向酒店业提供的贷款；

G. 融资租赁方式收购私人住宅；

H. 进口大麦和玉米；

I. 咖啡店提供服务取得的收入、博物馆、电影院及剧场取得的门票销售收入（2020年起）。

③下列情况适用14%的税率：

A. 与旅客和货物运输有关的活动（其中铁路运输适用20%的税率除外）；

B. 销售电力；

C. 居间代理、经纪代理和保险公司代理提供的服务（且不得抵扣进项税额）。

④特定货物的销售以及供应，按固定费率缴纳增值税：

A. 红酒以及其他酒精类饮品，按每百升100摩洛哥迪拉姆计征；

B. 部分或全部由黄金、铂金（工具除外）构成的物品，按每克（金属）5摩洛哥迪拉姆计征；

C. 部分或全部由银（工具除外）构成的物品，按每克（银）0.1摩洛哥迪拉姆计征。

2.4.2 税收优惠

(1) 下列行为免征增值税（之前已缴增值税不予抵扣）：

- ①销售外带食品；
- ②销售报纸、期刊、图书、其他印刷品以及乐谱（广告收入除外）；
- ③进口及销售用于治疗生育问题及其并发症的疫苗和药品（2020年起）；
- ④纪录片及教育片收入；
- ⑤小型企业提供的商品和服务。上述小型企业为年营业额不超过500,000摩洛哥迪拉姆的企业；
- ⑥销售当地手工地毯；
- ⑦销售使用太阳能的水泵或使用可再生能源的其他农用设备；
- ⑧贴现或者再贴现票据、国家发行的带息证券或债券的交易，以及发行此类债券的佣金；
- ⑨向国家、地方政府和公共机构提供贷款的利息及相关活动；
- ⑩工会和农业合作社向其会员提供的服务；
- ⑪房地产信用银行发放的贷款；
- ⑫农业信贷基金发放的贷款。

(2) 下列行为免征增值税（之前已缴增值税可以抵扣）：

- ①纳税人为出口提供的货物和服务。该项免税规定适用于在摩洛哥境内直接向境外出口商品或提供服务的情况，需要有相关证明；
- ②暂时免征关税的货物。当该商品进入摩洛哥市场流通时，应当缴纳税款；
- ③只用于农业活动的特定类型的设备、工具以及材料（法规中列举的）；
- ④航运船舶的销售、加工和修理；
- ⑤外国音像、电影或电视公司为其在摩洛哥制作的电影在摩洛哥

哥购买或租赁的货物以及服务；

⑥国际运输服务；

⑦在产业加速区销售的商品以及服务；

⑧离岸银行提供的服务，以及离岸银行贷款的利息和佣金；

⑨离岸银行对可兑换外币账户支付的利息；

⑩向在产业加速区设立的公司提供的产品及服务、在同一产业加速区和不同产业加速区间开展的业务，以及提供给产业加速区内企业的补贴；

⑪离岸控股公司与其他离岸控股公司或非居民纳税人之间，以可兑换外币进行的交易；

⑫飞机拆装服务。

(3) 进口环节免征增值税的货物有：

①用于国际运输的飞机，包括相关设备和备件；

②火车及铁路设施。

2.4.3 应纳税额

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额（多退少补），即纳税人在一个纳税期间可抵扣的进项税额超过了销项税额，可申请退税。

2.4.4 非居民纳税人

在摩洛哥不设常设机构，但从事应税交易的个人以及法人实体，按与居民纳税人相同的方式按月申报并缴纳增值税。

所有非居民纳税人必须指定一名定居在摩洛哥的代表，对非居民纳税人遵守增值税相关规定负有责任。如发生非居民纳税人不缴纳税款的情况，增值税税款以及罚金将由上述代表承担。

《2014年财政法》中引入了可选的反向征收机制。在此制度下，如果一个非居民纳税人没有指定符合要求的摩洛哥增值税代理人，则与其进行交易的摩洛哥居民应对增值税的税款支付承担法律

责任。

此外，摩洛哥居民企业可以使用自己的增值税纳税申报表代替上述非居民企业进行增值税申报和缴纳。

2.5 其他税（费）

2.5.1 经营租赁税

2.5.1.1 征税范围

经营租赁税按为营业目的而使用的房屋、设施、建筑工地和仓库的总租金、正常租金以及实际租金计征。租金是通过直接评估、参考市场价或按照租赁合同确定的。

租用的工厂、工业用房及服务用房，其租金不得低于土地、建筑物、材料以及设备价款的百分之三。

2.5.1.2 税率

经营租赁税按资产的租金价值进行征收，根据不同的业务类型，适用10%-30%的税率。

在同一场所从事不同业务的公司，按其主要经营活动计征经营租赁税。

2.5.1.3 最低征税额

区分地区及经营活动类型，经营租赁税纳税人应向地方当局缴纳的经营租赁税最低为100摩洛哥迪拉姆至1,200摩洛哥迪拉姆。

2.5.1.4 税收优惠

为生产货物或提供服务而新建的建筑物及其附加物、器械设备以及固定装置，在建成或安装完成后的五年内免征经营租赁税。

2.5.2 工资税

工资税按雇员每月总薪酬（包括小费，保险费及福利）的1.6%征收。

以下实体为工资税纳税人：

- （1）私营生产企业或贸易商；
- （2）提供专业服务的雇主或家庭雇主；
- （3）小型企业、合作社、协会、公证处和贸易协会。

2.5.3 社会保障金

社会保障金由雇主缴纳。雇主每月须按雇员每月总薪酬（例如薪金、实物福利和奖金）的一定比例（见表5）缴纳社会保障金，其中高龄、死亡、疾病以及生育保障金上限为每月6,000摩洛哥迪拉姆，每年72,000摩洛哥迪拉姆。

表6 社会保障金计算适用税率表

项目	税率（%）
高龄	7.93
死亡、疾病以及生育	1.05
失业	0.38
强制医疗保险	4.11
家庭津贴	6.4
在岗技能培训费	1.6

用人单位须代扣代缴社会保障金，上述保障金可以在雇主计算公司税应税所得时进行扣除。

2.5.4 居住税

2.5.4.1 概述

摩洛哥的居民纳税人，不论是自然人还是企业都可能成为居住税的征税对象。

2.5.4.2 企业居住税

所有从事经营活动且拥有摩洛哥不动产的公司都应缴纳居住税

（征税对象与经营租赁税相同）。

企业居住税的计算方式与经营租赁税类似，按不动产的租赁价格征收，税率为10.5%或6.5%，具体视不动产所在地（城市或农村）而定。

2.5.4.3 个人居住税

个人对其占有的位于摩洛哥境内的不动产，应缴纳居住税。

（1）征税范围

居住税的征收范围包括：所有类型的建筑物（包括地基）。具体有以下两种情况：

①个人全部或部分拥有该不动产，且作为主要住所或第二住所；

②由配偶或其他直系亲属提供的免费使用的不动产。

（2）税率

个人居住税按租用不动产的租金价格征收，该租金价格由特别委员会制定，且每五年增长2%。

对于纳税人的主要居所或第二居所，适用下列税率：

表7 居住税适用税率表

租金价格（摩洛哥迪拉姆）	税率（%）
5,000 及以下	0
5,001-20,000	10
20,001-40,000	20
40,001 及以上	30

（3）税收优惠

①位于丹吉尔的建筑物，至少可获得50%的税收减免；

②如果新建的不动产为业主的主要住所，则在其建成的五年内，计算居住税的租金，可以减按25%计算。

2.5.5 资本税

资本税根据公司注册或增资时的出资额计征。

在认缴的金额不超过500,000摩洛哥迪拉姆的情况下，按1,000摩洛哥迪拉姆的固定税费缴纳资本税；在认缴金额超过500,000摩洛哥迪拉姆的情况下，按认缴金额的1%缴纳资本税。

在产业加速区内的企业、离岸银行及离岸控股公司免征资本税。

2.5.6 财产转让税

2.5.6.1 不动产

取得不动产的自然人和企业，应按下列规定缴纳税款：

- (1) 不动产是首次注册的，应按6%的税率缴纳；
- (2) 不动产不是首次注册的，应按1%的税率缴纳。

2.5.6.2 股票、债权以及其他有价证券

出售股份有限公司（房地产公司除外）或其他经济利益集团的股票的自然人和企业，应按4%的税率缴纳财产转让税。

一般情况下，内部处置公司股票的交易，可以免于缴纳财产转让税。

同时，从2010年1月1日起，以下情况可以免于缴纳财产转让税：

- (1) 没有书面协议证明的交易；
- (2) 与出售摩洛哥证券交易所上市股票有关的交易。

2.5.7 印花税

所有应缴纳注册税的合同、协议以及文件，均须缴纳印花税。此外，对于商品运输和注册登记文件，也征收印花税。

2.5.7.1 从量定额征收

定额征收印花税按每页20摩洛哥迪拉姆征收。

2.5.7.2 从价计征

不记名汇票、本票及其他汇票，按照票面金额千分之一计征；
已缴或未缴股份，按照股份金额百分之一计征。

2.5.8 消费税

对于国内生产以及进口的特定产品，按其重量或体积征收消费税。

纳税人销售或进口下列货物，应缴纳消费税：

- (1) 矿泉水、饮料（含酒精或不含酒精）；
- (2) 石油及天然气制品；
- (3) 烟草产品。

对于进口货物，在报关时应缴纳消费税；对于国内生产的产品，应在交付时缴纳消费税。

2.5.9 关税

对于大部分进口货物的完税价格，应按0-25%的税率征收关税。
从特定的非洲国家进口的特定产品，可部分或全部减免关税。

2.5.10 保险合同税

(1) 概述

保险合同签订公司为保险合同税的纳税人。

由摩洛哥或外国的保险公司签订的保险合同，以及保险合同的变更或终止协议，均属于保险合同税征税范围。

(2) 豁免情况

对于下列情况，免征保险合同税：

- ①对工作过程中发生的事故或职业病承保的合同；
- ②对战争风险承保的合同；
- ③人寿保险及相关保险合同；
- ④以生育或婚姻为储蓄目的而签订的保险合同；
- ⑤通过终身年金和联合养老保险方式获取不动产的合同；

- ⑥非居民纳税人签订的人寿保险合同；
- ⑦承保风险位于摩洛哥境外或与摩洛哥境外机构有关的保险合同。

(3) 税率

对于保险公司收到的款项，应按下列税率缴纳税款：

表8 保险合同税适用税率表

险种	税率 (%)
人身意外险，健康险，残疾险	14
对牲畜死亡或冰雹灾害承保的保险	14
海洋运输险	7
航空险，火灾险	14
第三方险，信用险	14
按揭贷款机构定期人寿保险	10

2.5.11 钢筋特别税

对于销售、进口钢筋的自然人和企业，应按每千克0.1摩洛哥迪拉姆的税率缴纳钢筋特别税。

2.5.12 沙土特别税

对于销售沙土的自然人和企业，应按下列税率缴纳税款：

(1) 销售海沙或河沙，应按照每立方米25摩洛哥迪拉姆计算缴纳税款；

(2) 销售粉碎沙，应按照每立方米10摩洛哥迪拉姆计算缴纳税款。

2.5.13 塑料生态税

自2014年1月1日起，对塑料的销售、交付、进口，按照销售价格的1.5%计算缴纳税款^[19]。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

摩洛哥税务执法机构为摩洛哥税务总局，隶属于经济和财政部。

3.1.2 税务管理机构职责

税务管理机构的主要职责如下：

（1）税款的评估和征收

税务机关的主要职责是征收税款及相关费用。国税由税务机关直接负责，征收的主要税种包括公司税、个人所得税、增值税、注册税和印花税等；地方税属于地方政府负责，由税务机关代为监管，征收的主要税种包括居住税和经营租赁税等。

（2）确保税务合规性及打击偷漏税

在摩洛哥，税务稽查严格遵守执法程序，以确保税务稽查的警示和教育作用。

（3）为立法提供税务意见

税务总局除负责税收政策的起草和管理外，同时也负责对纳税人或各级机关的税法相关问题进行解答。

除此之外，作为财政部的下属部门，税务总局也负责协助起草财政法案，在立法过程中为其他部门提供税务意见^[20]。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

对于摩洛哥居民企业，在注册成立后，除企业识别号（摩洛哥工商注册编号）之外，还将自动获得一个唯一税务识别号（通常由税务

机关在注册一周内发放给企业)。税务识别号可应用于公司税和增值税等申报。

税务识别号通常为8位,企业识别号通常为15位^[21]。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 会计制度

摩洛哥会计准则(Moroccan GAAP)。

3.2.2.2 账簿凭证的保存要求

企业相关的营业会计账簿、开具的税务发票复印件、收到的税务发票及进口单证需保存十年,可使用电子设备存储。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 公司税

(1) 申报要求

通常,收入计算是依照十二个月为一个纳税期间。会计年度通常与日历年度一致,企业也可自行选择与日历年度不同的会计年度。如果会计年度与日历年相同,则以当年的收入计税;如年度不是日历年,应根据上一会计年度的收入计算方式缴税。

摩洛哥公司税不允许集团申报,每家企业都必须独立提交申报表。

(2) 税款缴纳

企业必须在财政年度账目结清后计算应缴税款,并在下一财政年度开始的3个月内完成纳税申报。受COVID-19疫情影响,对于2019年财政年度收入额低于2,000万摩洛哥迪拉姆的企业,纳税申报期限延长至2020年6月30日。

公司税需按季度预缴:在本财政年度开始后的第3、6、9及12月结束时缴付预缴税款。每一季度预缴税款必须至少相当于上一财政年度已缴税款的25%。

如果企业认为已缴税款已经等于或超过最终应缴年度企业公司税总额的，可以免缴季度预缴税款。但如果预缴税款明显少于年度应缴税额（最终年度应缴税款达到季度预缴税金的110%及以上），则可对迟缴税款处以罚款。

（3）最低缴纳额

最低缴纳额不应低于3,000摩洛哥迪拉姆（对于新成立的公司，前36个月内如果经营亏损，可以豁免公司税最低缴纳额要求）。

公司税最低缴纳额必须按营业额的0.5%计算，特殊行业按营业额0.25%计算（如：石油产品、天然气、黄油、石油、糖、水、面粉和电力行业等）。

此外，由于公司税需要按照季度预缴（详见3.2.3.1），且预缴金额根据上一年度应纳税额计算，因此，企业全年预缴金额有可能超过本年应纳税额。在《2015年财政法》颁布之前，预缴税金如超出当年应纳税所得额，只能抵消当年（下一季度）未预缴的公司税；未抵消的超额部分必须于最后一笔季度预缴税金缴纳之日起1个月内由财政部或其代表退还给企业。《2015年财政法》规定，超额缴纳的预缴税金将不再退还，但可以冲抵未来年度的公司税应纳税额。从2016年1月起，超额缴纳的预缴税金将不再能够冲抵以后年度公司税应纳税额——该部分金额将由摩洛哥财政部收回。

3.2.3.2 个人所得税

（1）纳税年度

个人所得税的纳税年度为日历年度。

（2）税金申报

纳税人必须在其所属税务局申报上一年度的总收入，并按类别分项申报收入。所属税务局可以为纳税人主营业务所在地或者居住地税务局。

纳税申报表必须在以下期限前提交：

①3月1日之前，申报专业收入（预估）及其他收入；

②5月1日之前，完成专业收入确定申报（根据全年净收入计算）。

通常情况下，个人所得税申报表需通过挂号信提交，根据《2016年财政法》规定，个人所得税也可以网上申报。

对于在不动产交易中取得收益的纳税人，必须在交易完成的三十日内申报纳税；取得资本利得（如：可转让债券）收益的，必须在次年3月31日前申报纳税。

如纳税人取得的收入为来自于摩洛哥境内的性质为工资薪金或年金的单一所得（位于摩洛哥境内的公司或摩洛哥个人雇佣），则无需自行申报纳税，由雇主代扣代缴。

摩洛哥不支持夫妻合并申报^[22]。

3.2.4 税务稽查

3.2.4.1 税务稽查的基本原则

根据最新出版的《纳税人手册》，纳税人在税务稽查开始时，可以享有的权利包括：

- （1）于税务稽查开始前15天收到通知的权利，该通知必须由税务机关签发；
- （2）要求取得《纳税人手册》复印件的权利；
- （3）在税务稽查完结后，收到稽查结果通知的权利；
- （4）对于评估结果提出异议的权利，以及向地方税务委员会和国家财政申诉委员会申诉的权利。

3.2.4.2 税务稽查的期限

税务稽查最长期限如下：

- （1）对于营业额不超过5,000万摩洛哥迪拉姆（不含增值税）的公司，税务稽查不得超过3个月；
- （2）对于营业额达到5,000万摩洛哥迪拉姆（不含增值税）以上的公司，税务稽查不得超过6个月。

3.2.4.3 罚款

在税务稽查过程中的处罚上限为20%或30%；同时，如果企业拒绝向税务机关披露信息，可能适用500摩洛哥迪拉姆/日的罚款（最高不超过50,000摩洛哥迪拉姆）^[23]。

3.2.5 税务代理

摩洛哥政府对于税务代理市场无严格准入要求或其他限制条件。近年摩洛哥税务代理行业发展情况较好。

3.2.6 法律责任

《2016年财政法》规定了罚款和滞纳金的方式：

（1）逾期申报

逾期时间在三十日以内（法定期限届满之日起三十日内报送纳税申报表或者补报纳税申报表），处以应纳税额5%的罚款；

逾期三十日及以上仍未提交纳税申报表的，处以应纳税额15%的罚款；

未提交纳税申报表通过系统自主申报的，处以应纳税额20%的罚款。

（2）迟缴税款

除增值税或者代扣代缴税金以外的税种，逾期时间在三十日以内的，处以应纳税额5%的罚款；

除增值税或者代扣代缴税金以外的税种，逾期时间在三十日及以上的，处以应纳税额10%的罚款；

除增值税或者代扣代缴税金以外的税种，未缴纳税金的，处以应纳税额20%的罚款；

针对增值税或者代扣代缴税金，逾期缴纳税款的，处以应纳税额20%的罚款；

逾期的第一个月按欠缴税款的5%加征滞纳金，之后每月加征0.5%的滞纳金。

3.2.7 其他征管规定

所有应税和享受减免税政策的企业，必须在每个财政年度结束后的3个月内在其摩洛哥总部所在地，提交纳税申报表中有企业信息申报的部分。自2013年1月1日起，亏损或零申报的企业需在其年度纳税申报表中附上对亏损或零申报的原因声明。如不提交上述声明，将面临2,000摩洛哥迪拉姆的罚款。所有纳税人均可通过电子申报方式申报纳税。

2019年7月，摩洛哥税务总局以内部说明的形式详细介绍了企业申请简易增值税退税的程序步骤。根据这一内部说明，企业在申请增值税退税时需要提交一份在增值税免征期或暂不征收期间内取得收入的合理性说明，并在说明中详细列明采购取得发票的发票号码或报关单编码。此外，企业应准备审计报告，以证明上述合理性说明是真实的，且与企业的税务、会计信息一致^[24]。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

通常，摩洛哥居民企业应就在摩洛哥经营活动产生的相关的收入缴纳公司税。如果非居民企业有上述收入，即使来自于非经常经营活动，也应按照税法规定计算缴纳公司税。

需要注意的是，虽然摩洛哥《税法通则》并未对常设机构进行定义，但是在2011年717号公告中，对OECD税收协定范本中举例的常设机构进行了列举。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 概要

在摩洛哥设有常设机构的非居民企业应就其常设机构取得的收入纳税，该常设机构的税收征管与居民企业相同。

但是，适用固定税率的非居民企业，必须在下一纳税年度的4月

1日前向主管税务机关提交附带财务报表的纸质申请表（含企业名称、业务实质等必要信息）。

在摩洛哥未设立常设机构的非居民企业，和居民企业一样，必须在取得资本利得（如，处置证券、处置固定资产等）的三十日内进行纳税申报。

3.3.2.2 源泉扣缴

在摩洛哥未设立常设机构的非居民企业，其来自于摩洛哥的收入应按照适用税率源泉扣缴公司税。

3.3.2.3 预提公司税税率汇总

表9 预提公司税税率汇总表

类型	税率
股息	15%
利息	10%
特许权使用费	10%
管理费	15%
分支机构利润分配 (非居民纳税人在摩洛哥的分支机构向境外母公司支付税后利润)	15%
非居民企业在摩洛哥取得的其他类型收入	10%

注：关于预提公司税的详细介绍，参考2.2.2.3。

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

摩洛哥不属于经济合作及发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，简称“经合组织”或“OECD”）成员国。但是摩洛哥税务机关在判定企业的关联关系时，会参考OECD转让定价指南的相关标准。

摩洛哥税法中所称关联企业，通常指存在直接或间接的关联商业关系的企业。摩洛哥税务机关在2011年717号公告中进一步明确了以下企业之间的关联关系定义：

- （1）母公司与子公司；
- （2）非居民企业与其在摩洛哥的常设机构；
- （3）总公司与分支机构。

例如，满足以下条件的子公司将会被认定为与母公司具有关联关系：

①从法律层面，母公司可以直接享有子公司的权益，或者可以直接或间接（通过第三方）主导子公司的经营决策；

②从经济层面，与母公司之间存在紧密经营联系：如原材料和零部件供应、授予商标使用权等。

除此之外，摩洛哥税务机关也重点关注同一集团内子公司之间的关联关系。在同一集团的子公司之间，除相互持股关系外，享有共同权益（被同一控制人控制，或公司管理层在另一公司有重大影响等情况）也属于存在关联关系的范围^[12]。

4.1.2 关联交易基本类型

摩洛哥法律未对关联交易类型进行明确规定。

4.1.3 关联申报管理

摩洛哥法律并未强制要求申报转让定价同期资料，然而，涉及关联交易的纳税义务人应向摩洛哥税务机关提交相关资料以证实其交易符合独立交易原则，该资料可选择在纳税申报时提交或应税务机关要求提交。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

摩洛哥法律未对同期资料的分类和准备主体进行明确规定。

摩洛哥《税法通则》并没有要求纳税人通过提交书面报告或基准化分析来证明转让价格定价方式公允性。

4.2.2 具体要求及内容

根据税法规定，负有纳税义务的摩洛哥公司同时有义务向税务机关证明其关联交易定价方式的公允性。因此，在税务稽查阶段，税务当局往往会针对定价基础提出质疑（调整定价基础主要通过以下方式：参考类似商业活动中收取的价格；利用现有的信息对关联交易中价格进行重新评估）。

4.2.3 其他要求

4.2.3.1 资料要求

税务机关调查关联交易情况的过程中，可能要求企业提供以下信息：

- （1）摩洛哥纳税企业与境外企业之间关联关系；
- （2）销售商品或提供服务的性质；
- （3）企业间交易选择的定价方式以及相关支持文件；
- （4）对于发生在摩洛哥境外的商业活动，企业还需要说明对应国家的税收制度和税率。

税务机关在转让定价调查中要求企业提交的材料与纳税申报要

求基本一致。值得注意的是，摩洛哥税务机关并不要求比BEPS15项行动计划中列明项目更具体的资料。

4.2.3.2 语言要求

纳税人提交给摩洛哥税务机关的文件资料，必须以法语或者阿拉伯语书写。大多数摩洛哥的税收相关文件都用法语书写。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

关联方之间发生的交易需要符合独立交易原则。税务机关经调查认定企业关联交易不符合独立交易原则的，可以实施纳税调整。税务机关将把调整后认定属于利润转移的部分还原至应税基础，计算应纳税额。在评估应税基础的过程中，税务机关将优先根据企业提供的数据进行评估，如无法根据企业提供的数据进行有效评估，则将根据税务机关内部可获取的数据直接进行评估，重新判定转让价格。被认定在关联交易中转移的利润通常被认定为隐形的利润分配，该部分利润不得在计算应纳税所得额时扣除。

4.3.2 转让定价主要方法

摩洛哥税务机关主要使用两种转让定价方法：可比非受控价格法和直接评估法（基于内部可获取信息）。

4.3.3 转让定价调查

摩洛哥税务机关通常会要求居民企业披露与其具有关联关系的非居民企业之间的交易详细信息，包括关联交易情况、转让定价方法以及非居民企业适用的税收制度。

通过关联交易转移的利润属于应纳税额的一部分，因此，如果税务机关认定纳税人通过关联交易的方式转移利润，除进行纳税调整外，还可能进行处罚（详见4.8）。在转让定价调查过程中，摩洛哥税务机关将会根据和纳税人状况相近的公司提供常规商业活动的

价格或者基于内部信息对应纳税额重新评估。

4.4 预约定价安排

2015年，摩洛哥正式引入了预约定价安排制度，允许企业与税务机关就企业未来年度关联交易的定价原则和计算方法预先达成协议。预约定价协议可以被跨国公司广泛运用在工业、商业和经济活动的定价安排中。

2018年12月，摩洛哥税务机关发布了关于预约定价安排的具体指引，该指引对预约定价安排过程中的申请流程、协商、决议以及监管相关的具体程序进行了明确规定。

4.4.1 适用范围

在境外实体中拥有控制权的摩洛哥公司属于合格纳税人，可以提交预约定价安排申请。

除此之外，与境外公司有直接或间接联系的摩洛哥公司也可以与税务机关就企业未来年度关联方之间的交易定价达成预约定价安排。该预约定价安排适用于企业提交正式申请后四个年度之内的关联交易^[25]。

4.4.2 程序

企业正式申请预约定价安排前，应向税务机关提出谈签意向，与税务机关进行会谈，税务机关可以根据转让定价分析需要的信息，与企业就预约定价安排的种类（单边、双边、多边）及达成预约定价安排的可行性时间进行初步协商。企业申请预约定价安排的，至少应在申请预约定价安排年度之前的6个月前提交申请，随同申请提交的资料应包括但不限于：

（1）关于纳税人从事的商业活动框架的说明，包括：

①关联公司的集团组织架构、股权架构和所有子公司的地理分布；

②申请人的商业计划；

③关联公司近四年经各机关认证的财务、会计报表资料、相关税务申报材料；

④适用的会计准则以及会计准则对于转让定价的直接影响；

⑤预约定价安排涉及的关联交易；

⑥企业及其关联方在关联交易中执行的功能、承担的风险以及使用的资产等相关信息。

(2) 企业集团及其关联方的无形资产详细说明。

(3) 企业及其关联方从事业务的概况说明，包括市场规模、竞争环境及行业政策等。

(4) 与关联交易相关的合同及其履行情况的说明，包括受控交易的性质等。

(5) 按司法管辖区域划分的每项受控交易的实际价值和支付金额。

(6) 受控交易中的任何一方涉及的关联方的说明文件。

(7) 与关联交易相关的成本分摊协议的说明。

(8) 与境外国家税务机关签订的预约定价安排和做出的其他税收裁定。

(9) 该预约安排适用的转让定价原则及计算方法，以及选定的可比性分析和预估调整。

(10) 企业建议的转让定价方法及假设条件（如：企业可以利用建议的转让定价方法对以前年度的数据进行匡算，证明该转让定价方法满足独立交易原则）。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

摩洛哥没有对受控外国企业进行特别规定，按照国内法一般原则处理。

4.5.2 税务调整

摩洛哥没有对受控外国企业进行特别规定，按照国内法一般原则处理。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

摩洛哥没有对成本分摊协议进行特别规定，按照国内法一般原则处理。

4.6.2 税务调整

摩洛哥没有对成本分摊协议进行特别规定，按照国内法一般原则处理。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

摩洛哥没有制定针对资本弱化的特别规则，基本遵循独立交易原则。

4.7.2 税务调整

摩洛哥没有对资本弱化税务调整的明确规定。

4.8 法律责任

4.8.1 信息报送义务

企业不按照税务机关的要求提供资料的，关联交易中的独立性很可能受到税务机关的质疑。

企业未按税务机关规定准备文件材料的，将被处以2,000摩洛哥迪拉姆的罚款，如同时存在逾期支付税款的情况，则还需按100摩洛哥迪拉姆/天的标准征收滞纳金，最高可达1,000摩洛哥迪拉姆。

企业未按规定准备递交的报告及文件资料证明的，税务机关有可能对其交易的独立性提出质疑，并依照摩洛哥税法第213条的规定

调整应纳税利润。如果摩洛哥税务机关认定关联交易中存在上述利润转移，摩洛哥居民企业应就这部分金额按照适用的公司税税率补征公司税，适用累进税率最高可达31%^[26]。

4.8.2 罚款和滞纳金

因转让定价纳税调整产生的利息与罚金如下所示，对4.8.1所述补征税款逾期申报、漏报的，按以下规定处以滞纳金和罚款：

（1）企业未申报或者逾期申报的，按欠缴税款的15%处以罚款；

（2）企业逾期缴纳税款的，按欠缴金额的10%处以罚款，同时逾期的第一个月按欠缴税款的5%处以滞纳金，之后每月加征0.5%的滞纳金。

第五章 中摩税收协定及相互协商程序

5.1 中摩税收协定

税收协定的最终目标是消除跨境税收障碍，减少国际贸易和资本扭曲，促进国际经济活动的发展。税收协定的宗旨包括避免国际重复征税、防止逃避税、税收非歧视，以及在缔约国之间公平地分配征税权。中国政府与世界各国以及地区签订的双边税收协定以避免双重征税和防止偷漏税为两大核心宗旨，其中尤以避免双重征税为重。税收协定的签订与实施在避免双重征税方面发挥了重要作用，对于改善国内投资环境、大力实施“引进来”以及中国企业“走出去”具有重要意义。

5.1.1 概述

2002年8月27日，中国政府与摩洛哥王国政府在拉巴特签署《中华人民共和国政府和摩洛哥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“中摩税收协定”）。中摩税收协定于2006年8月生效，2007年1月开始执行。中国居民赴摩洛哥投资应当特别关注中摩两国的税收协定，理解中摩税收协定的相关规则，有效降低投资的税务成本和税收风险。

中摩税收协定共二十九条，主体部分包括协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收信息交换五大内容，其中双重征税的解决办法所占篇幅最大，足可体现税收协定把消除双重征税作为核心目的和宗旨^[27]。

5.1.2 适用范围

中摩税收协定的适用范围比较明确，包含协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围。

5.1.2.1 主体范围

（1）确定居民身份

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及摩洛哥居民。是否属于中国居民要按照中国税法的具体规定来判断；同理是否属于摩洛哥居民要按照摩洛哥税法的具体规定来判断。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

（2）居民身份的划分

个人既是中国居民又是摩洛哥居民的，其居民身份的确定规则如下：

①应认为是其有永久性住所所在国的居民；如果在中国和摩洛哥同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）的国家的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在中国与摩洛哥都没有永久性住所，应认为是其有习惯性住所所在国的居民；

③如果其在中国和摩洛哥都有，或者都没有习惯性住所，应认为是其国民的国家的居民；

④如果其是中国居民又是摩洛哥居民，或者不是中国和摩洛哥任何一方的居民，应由中摩两国主管税务机关协商解决。

公司既是中国居民又是摩洛哥居民的，应认为是其实际管理机构（如总机构）所在缔约国的居民。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中摩税收协定适用于中国的个人所得税、企业所得税；摩洛哥的一般所得税和公司税。协定的客体也包括两国增加或代替的实质相似的税种（如：中国于2008年实施的企业所得税）。协定适用客体的规定与消除双重征税条款相联系，对中国居民企业投资摩洛哥产生影响。由于协定的适用客体仅适用于缔约国对所得征收的所有税收，因此，中国居民在摩洛哥投资时被摩洛哥政府征收的其他税种，在中国无法实施抵免。这部分税收成本应当纳入投资财务评估的考虑范围之内，以免对今后投资的现金流入产

生计划之外的负面影响。

5.1.2.3 领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和摩洛哥两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。其中，在中国是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域。在摩洛哥是指摩洛哥领土、领海以及根据摩洛哥国内法和国际法，摩洛哥拥有勘探和开发海底及其底土（大陆架）和专属经济区资源的主权权利的领海以外的海域。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于国际税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此，国际税收协定通常采用的原则是，居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低，居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴摩洛哥投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中摩税收协定的规定构成在摩洛哥的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。

中摩税收协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定的规定，常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定场所。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、服务型常设机构以及代理型常设机构四类。协定规定的负面清单列举了不构成常设机构的情况。

5.1.3.1 场所型常设机构的认定

场所型常设机构的形式有管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所以及矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

可以说常设机构的负面清单主要针对场所型常设机构。根据协定第五条第四款的规定，下列情形不构成常设机构：

（1）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；

（2）专为储存、陈列或者交付目的而保存本企业货物或者商品的库存；

（3）专为由另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

（4）专为本企业采购货物或者商品，或者搜集信息的目的所设的固定营业场所；

（5）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；

（6）专为上述第（1）项至第（5）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。

5.1.3.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续超过六个月的建筑工地、建筑、装配或安装工程以及与其有关的监督管理活动。

5.1.3.3 服务型常设机构的认定

服务型常设机构是指缔约国一方企业通过其雇员或者其他人员在缔约国另一方提供的包括咨询服务在内的劳务，这些活动（为同一个项目或两个及两个以上相关联的项目）且在整个劳务期间的任何一个十二个月中连续或者累计超过六个月。

5.1.3.4 代理型常设机构的认定

（1）非独立代理人的认定

中摩税收协定第五条第五款对非居民企业的代理型常设机构做出了规定。虽有上文对常设机构的规定，当一个人（除适用第七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利代表该企业签订合同，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，按照第四款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。另外，如果该人没有该项权力，但经常在首先提及的缔约国一方有保存货物或商品的库存，并经常代表该企业从该库存中交付货物或商品，认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。

根据协定的规定，非独立代理人的构成要素有以下四个方面：

①主体无限制。不要求必须是缔约国另一方的居民，既可以是个人，也可以是场所，还可以是企业的雇员、部门，如果是个人则不要求具有营业场所；

②代表企业签订合同。“代表”指的是以企业名义签订合同，签订的合同对企业产生法律约束力，合同本身的利益归属于被代理人，代理人没有直接受益于合同。同时，“合同”是指与被代理企业经营活动本身相关的业务合同，而不包括其他内容的合同；

③经常行使代表权力。“经常”的理解并非绝对、孤立，而是结合企业业务性质以及合同内容来确定，由于企业的业务性质决定其交易数量不大、合同签订数量很少的，也不能必然阻却“经常”的构成。“行使”的理解也并非绝对、孤立，政府更倾向于依照实质重于形式来理解，因此，“行使”不仅包括签订合同本身的行为，还包括实施合同谈判、商定合同细节的行为；

④代理人的活动如果全部属于辅助性活动的除外。所谓辅助性活动，即上述负面清单中所列的各类活动。

综上，一旦中国居民企业在摩洛哥的代理人构成非独立代理人的，即被认为是中国居民企业在摩洛哥的常设机构，由此在摩洛哥产生的营业利润要承担纳税义务。

同时，中国的保险企业，除再保险以外，假如在摩洛哥境内收取保费，或者通过人而非适用第七款的独立代理人，为发生在摩洛哥境内的风险保险，应被认为在摩洛哥构成常设机构，由此也要承担纳税义务。

（2）独立代理人的认定

为了限制来源地国的税收管辖权，中摩税收协定第五条第七款对独立代理人做出了规定。如果缔约国一方企业在缔约国另一方的代理人是独立代理人，那么这个代理人不构成该企业的常设机构，则其来源于缔约国另一方的营业利润在缔约国另一方不征税。独立代理人是指专门从事代理业务的代理人，其不仅为某一个企业代理业务，也为其他企业提供代理服务，经纪人、一般佣金代理人属于独立代理人。

但如果代理人的活动全部或者几乎全部代表一个企业，不能构成独立代理人。

中摩税收协定第五条第八款对母子公司之间是否构成代理型常设机构做出了规定。母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权等形成的控制或者被控制关系，不会使子公司构成母公司的常设机构。但是，子公司有权并经常以母公司名义签订合同，并符合非独立代理人构成条件的，子公司构成母公司的常设机构。而且，在现实经济活动中母子公司之间常存在较为复杂的跨境人员及业务往来，至于母公司是否能够构成子公司的常设机构需要具体分析。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖权

中摩税收协定将两国居民取得的跨国收入区分为股息、利息、特许权使用费所得、营业利润、海运和空运所得、不动产使用所得以及财产出让所得，以规定各项所得在缔约国双方的税权分配。个

人劳务所得由于具有特殊性独立出来单独规定。对于以上各项所得，居住国的税收管辖权没有很大的区别，但对于来源国的税收管辖权影响很大。同时，结合常设机构的认定，来源国的税收管辖权在一定程度上被加以限制。以下将分不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

5.1.4.1 股息、利息及特许权使用费所得

根据中摩税收协定第十条、第十一条、第十二条的规定，中国居民企业在摩洛哥设立常设机构取得的股息、利息及特许权使用费所得并入其常设机构的营业利润在摩洛哥征税，适用协定的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于摩洛哥的投资所得在摩洛哥征收预提公司税。

同时，协定还规定了来源地管辖权原则，并据此对股息、利息及特许权使用费的征税额进行了限制：如果受益所有人是中国居民，协定限定了摩洛哥政府适用的税率最高为10%。

对于股息、利息、特许权使用费等所得，协定采用了有限的来源地管辖权原则。但是，对于股息、利息收入的来源地的确定比较简单，而特许权使用费在实务中种类很多，比较难界定。因此协定规定了确定特许权使用费来源地的三种方法：

（1）根据协定规定的方法，支付特许权使用费的人是摩洛哥政府或摩洛哥居民的，来源地是摩洛哥；

（2）支付特许权使用费的人是摩洛哥居民在中国设立的常设机构或者固定基地，支付特许权的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，来源地是中国；

（3）支付特许权使用费的人是中国居民在摩洛哥设立的常设机构或者固定基地，支付特许权的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，来源地是摩洛哥。

根据来源地管辖规则，协定对特许权使用费的税款征收进行了限制：

对于使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播适用的胶片、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农业、工业、商业、或科学设备或有关农业、工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项，征税额最高不超过该特许权使用费的10%；

根据摩洛哥税法的规定，非居民企业取得来源于摩洛哥的利息、股息、特许权使用费等所得（不涉及常设机构），通常要按照10%到15%的税率缴纳公司税。

需要注意的是，协定规定支付的特许权使用费数额应当不能超出支付给其他独立第三方的数额，超过部分不能享受税收协定优惠。因此，摩洛哥子公司在摩洛哥以支付其中国股东的特许权使用费来抵扣自己的应纳税所得额时，会面临摩洛哥税务机关转让定价调整的风险。

5.1.4.2 营业利润

根据协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于摩洛哥的营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税。中国居民企业通过在摩洛哥设立的常设机构取得来源于摩洛哥的营业利润，摩洛哥政府有权向中国居民企业的常设机构征税；中国居民企业没有在摩洛哥设立常设机构而取得来源于摩洛哥的收入或者虽在摩洛哥设立常设机构但取得的来源于摩洛哥的收入与该常设机构没有实际联系的，摩洛哥政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。

根据协定第七条第二款和第三款的规定，摩洛哥政府有权把在摩洛哥的常设机构课税的利润范围限定在该常设机构产生的利润，而且不包括企业总机构或者其他办事处对该常设机构支付的款项；同时，该常设机构有权扣除其自身进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用。但是常设机构使用专利或者其他权利支付给企业总机构或该企业其他办事处的特许权使用费、报酬和其他类似

款项，具体服务或管理的佣金，以及向其借款支付的利息，银行企业除外，都不得作任何扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。

5.1.4.3 海运和空运所得

中国企业以船舶或飞机经营国际运输取得的利润，应仅在中国征税。船运企业的实际管理机构（如总机构）设在船舶上的，在船舶母港所在缔约国征税；没有母港的，在以船舶经营者为其居民的缔约国征税。

上述条款的规定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。

5.1.4.4 不动产使用所得

根据协定第六条的规定，中国居民使用位于摩洛哥的不动产而产生的所得，摩洛哥政府可以向中国居民征税。“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用，该规定同时适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协议规定了最小范畴，即“不动产”应当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、地产的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏水源和其他自然资源的权利。同时，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。中国居民取得来源于摩洛哥的不动产使用所得，不考虑其是否在摩洛哥存在常设机构，摩洛哥政府均有税收管辖权。本条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于中国居民出让摩洛哥不动产而产生的出让收益适用财产收益条款。

对于中国居民持有摩洛哥公司或其他法人实体的股份或其它公司权利并享受该公司或其它法人实体持有的不动产权益时，中国居民从使用、出租或以任何其他使用方式行使享有权而取得的所得，摩洛哥政府可以向中国居民征税。

5.1.4.5 财产出让所得

（1）不动产出让所得

协定第十三条就财产出让产生的收益，包括出让各类动产、不动产和权利产生的收益的征税权划分问题做出了规定。出让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民出让位于摩洛哥的不动产产生收益的，摩洛哥政府有权向该中国出让方征税。

“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

（2）常设机构营业财产出让所得

出让企业常设机构用于营业的财产部分的不动产以外的财产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在摩洛哥设有常设机构，那么其出让营业财产部分的不动产以外的财产产生收益的，摩洛哥政府有权向该常设机构征税。

（3）转让股权所得

转让持有的法人的股份所获得的收益，可以由法人所在国征税。中国企业转让拥有的摩洛哥公司的财产股份的股票取得的利益，如果该摩洛哥公司的财产主要直接或间接由位于摩洛哥的不动产所组成，则摩洛哥税务机关有权征税。

（4）转让运输设备所得

转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业实际管理机构（如总机构）所在的缔约国征税。

5.1.4.6 个人劳务所得

协定对于艺术家、运动员、教师、研究人员、学生和实习人员的纳税义务以及董事费和高级管理人员报酬、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权做出了规定。

（1）艺术家和运动员

根据协定艺术家和运动员条款，中国表演家或运动员在摩洛哥

从事个人活动，除因中摩政府文化交流计划取得的所得外，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取，摩洛哥政府均有权就这部分所得征税。

虽有以上规定，中国表演家或运动员在摩洛哥进行活动取得的所得，如果该项活动全部或是主要是由中摩任何一方的公共资金赞助，或者该活动按照中摩双方的政府文化交流计划进行的，摩洛哥政府应对中国表演家或运动员免税。

（2）教师和研究人员

根据协定教师和研究人员条款，中国教师和研究人员在摩洛哥的大学、学院、学校或其他教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究，且从其第一次到达之日起，在摩洛哥停留的两年内，该中国教师或研究人员在摩洛哥由于教学、讲学或研究而取得的收入在摩洛哥免税。

（3）学生和实习人员

根据协定第二十条，中国学生、企业学徒或实习生仅由于接受教育、培训目的而停留在摩洛哥，其为了维持生活、接受教育或培训的目的在摩洛哥取得的款项或所得（包括赠款、奖学金和劳务报酬），摩洛哥政府免于征税。

（4）董事费和高级管理人员报酬

根据协定董事费条款，中国居民担任摩洛哥居民企业的董事而取得的董事费和其他类似款项或者是担任高级管理职务取得的薪金、工资和其他类似报酬，摩洛哥政府都有对此项所得的征税权。

（5）退休金

根据协定退休金条款，摩洛哥居民公司因以前的雇佣关系支付给中国居民员工的退休金及类似款项仅由中国政府征税，即征税权属于纳税人的居民国。此外，虽有上述规定，中国居民公司依据摩洛哥社会保险制度的公共福利计划支付给摩洛哥居民员工的退休金和其他类似款项仅应在摩洛哥纳税，中国政府无权征税。

（6）政府服务

根据协定政府服务条款，对摩洛哥政府支付给向其提供服务的个人的报酬（特指履行政府职责而向其提供服务的个人），摩洛哥政府作为支付国独占征税权。这里的“个人”包括摩洛哥居民和中国居民。中国政府在摩洛哥设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。但如果该项服务在缔约国另一方提供，且提供服务的个人是缔约国另一方居民，同时该居民是缔约国另一方国民或不是仅由于提供该项服务而成为缔约国另一方居民，则该项报酬应仅在缔约国另一方征税。例如摩洛哥政府在中国设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。上述所谓“报酬”的范围，是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。关于政府退休金方面，摩洛哥政府支付给向其提供服务的个人的退休金，仅由摩洛哥政府征税；但是，如果向摩洛哥政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民的，那么其退休金收入仅由中国政府征税。政府服务条款最后规定，上述规定不适用于个人向政府进行营业提供服务所取得的报酬和退休金。

（7）独立个人劳务

协定的上述规定指向特殊的个人劳务的征税权划分，同时，协定还规定了一般的个人劳务的征税权划分，并对将一般性个人劳务区分为独立个人劳务与非独立个人劳务做出规定。根据协定独立个人劳务条款，中国居民个人以独立身份从事劳务活动取得的来源于摩洛哥的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，摩洛哥政府亦有权征税：

①中国居民个人为从事独立个人劳务目的在摩洛哥设立了经常使用的固定基地；

②中国居民个人在有关财政年度开始或终了的任何十二个月中在摩洛哥停留连续或累计超过183天。注意，符合第一种情形的独立劳务收入，摩洛哥政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，摩洛哥政府仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。

此外，协定还对独立劳务活动进行了列举，“专业性劳务”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等。

（8）非独立个人劳务

根据协定受雇所得劳务条款，中国居民个人在摩洛哥因受雇取得收入，摩洛哥政府对在摩洛哥从事受雇活动取得的报酬拥有征税权。同时，协定对来源国的征税权做出了限制，即中国居民个人在摩洛哥受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，摩洛哥政府无权征税：

①中国居民个人在有关财政年度开始或终了的任何十二个月中在摩洛哥停留连续或累计不超过183天；

②该项报酬由并非摩洛哥居民企业的雇主支付或代表其支付；

③该项报酬不是由雇主设在摩洛哥的常设机构或固定基地负担。

此外，若受雇于摩洛哥企业经营国际运输的船舶或飞机而取得的报酬，可以在摩洛哥征税。

5.1.5 摩洛哥税收抵免政策

协定通过对非居民所得的征税权在居民国与来源国之间进行划分，在很大程度上限制了来源国的征税权，能够有效避免双重征税。但摩洛哥政府对中国居民来源于摩洛哥的收入，在满足一些条件或者情形下仍然享有征税权。对于两国政府均有征税权的一项收入仍然存在着双重征税。因此，中摩税收协定的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。

根据协定第二十三条消除双重征税条款的规定，摩洛哥政府对摩洛哥居民就来源于中国的所得向中国政府缴纳的所得税额（个人所得税和企业所得税）给予抵免。但是抵免额不应该超过按照摩洛哥

哥税法和规章对该项所得计算的税收金额。

中国居民企业取得境外收入的抵免方法详见《财政部 国家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〕年84号）。居民个人从中国境外取得的所得，可以从其应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，但抵免额不得超过该纳税人境外所得依照中国税法规定计算的应纳税额。向摩洛哥政府缴纳的所得税额（个人所得税和公司税）包括本应缴纳的，但由于中摩为了促进经济发展，按照法律规定有关减税、免税和其他税收优惠而未缴纳的税收。协定规定，当对中国居民取得的来源于摩洛哥的所得免税，计算该居民其余所得仍然需要考虑已经免税的所得。

5.1.6 无差别待遇原则

协定的无差别待遇条款规定了中摩两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容：

（1）国民无差别待遇

中国居民在摩洛哥投资应与摩洛哥国民在相同情况下负担的税收相同或更轻。

（2）常设机构无差别待遇

中国企业在摩洛哥设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比摩洛哥居民企业的负担更重；

（3）税前扣除无差别待遇

在计算摩洛哥企业的应纳税所得额时，中国企业向摩洛哥企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，应与同样情况下支付给摩洛哥企业的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术出让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

（4）子公司无差别待遇

中国企业在摩洛哥的子公司无论出资形式或比例如何，不应比摩洛哥其它类似企业税收负担更重。

5.1.7 在摩洛哥享受税收协定待遇的手续

如纳税人根据相关税收协定适用较低税率，则需向税务机关提供相关证明资料（如受益所有人的资料、税收居民身份证明等）。

5.2 中摩税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

中摩税收协定争议是指中摩之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序即是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中摩税收协定第二十五条对相互协商程序的规定为：当一个人认为，缔约国一方或者双方的措施，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；或者如果其案情属于协定第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合同定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局通过相互协

商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义。相互协商程序的启动要历经两个阶段：

（1）第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；

（2）第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

中国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“实施办法”）即是主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。实施办法对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。

根据现行的实施办法，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省税务机关提出书面申请，由省税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省税务机关受理申请后上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

根据中摩税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的居民一词所指的是税收居民身份。中国的实施办法中也明确了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。实施办法中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。也就是说，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其

申请并就其所遇到的税收协定问题与摩洛哥主管当局进行相互协商。例如，若中国居民企业在对摩洛哥投资时采取的是间接持股方式，即通过在境外设立特殊目的公司来持股摩洛哥被投资公司，如果特殊目的公司与摩洛哥国内收入局就税收协定适用问题产生争议，虽然该特殊目的公司为中资公司，但因为其并非中国税收居民，该特殊目的公司将无权请求中国主管当局启动相互协商程序。但如果该特殊目的公司被认定为境外注册中资控股居民企业，那么即使其并非依照中国法律成立的法人，该特殊目的公司也将有权依据其中国税收居民身份请求中国主管当局就税收协定问题启动相互协商程序。同理，不具有中国国籍，但属于中国税收居民的外国人若与其他国家就税收协定问题产生争议，也有权向中国主管当局申请启动相互协商程序。

此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十四条第一款（无差别待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 相互协商程序适用的范围

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商，而在其他的条款中未提及相互协商程序。针对这一情况，OECD税收协定范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

5.2.4.2 启动程序条件

实施办法第九条以列举的方式说明了中国居民可以申请启动相互协商程序的情形：

（1）对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

（2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

（3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

（4）违反税收协定无差别待遇条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

（5）对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决；

（6）其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4.3 中国关于特别纳税调整相互协商程序的其他规定

因转让定价引起的税务争议是各国主管当局需要通过相互协商程序协调解决的最主要问题，转让定价问题的特殊性也注定了其是国际税收争议中最复杂的领域之一。

（1）特别纳税调整及相互协商程序规定

转让定价问题在相互协商程序中的特殊性体现在以下几点：

①转让定价案件中，申请人通常是因境外关联方受到了转让定价调查，而申请居民国主管当局启动相互协商程序。换言之，申请人是转让定价调整的利益关联方，而并非是有可能被直接调增利润的受调查企业；

②转让定价并非是一门精确的科学，同样的事实条件下适用不同的转让定价方法产生的结果可能大相径庭，因此在转让定价问题上立场不同的各方很容易产生分歧；

③各国关于转让定价引起的初次调整以及相应调整问题已经在独立交易原则的基础上达成了一定共识，但对于转让定价中的二次

调整问题，各国可能有不同的规定。

根据国家税务总局发布的《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》，国家税务总局可以根据企业申请或者摩洛哥主管当局请求启动相互协商程序，与摩洛哥税务主管当局开展协商谈判，相互协商内容包括双边或者多边预约定价安排的谈签、税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

（2）启动特别纳税调整相互协商程序

关联交易一方被实施转让定价调查调整的，应允许另一方做相应调整，以消除双重征税。相应调整涉及税收协定国家（地区）关联方的，经企业申请，国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局根据税收协定有关相互协商程序的规定开展磋商谈判。涉及税收协定国家（地区）关联方的转让定价相应调整，企业应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明^[28]。

5.2.4.4 税务机关对申请的处理

根据OECD税收协定范本条款中的表述“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”可以看出一国税务机关对是否应当当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。但税务机关何时可以拒绝当事人的申请，当事人是否有权诉至法院要求税务机关启动该程序等问题在OECD协定解释中并没有明确，通常情况下这些问题都会留待各缔约国通过国内法规范解决。

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行為，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序，但当主管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

国家税务总局决定启动相互协商程序的，应当书面通知省级税务机关，并告知税收协定缔约对方主管税务当局。负责特别纳税调

整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后15个工作日内，向企业送达启动相互协商程序的《税务事项通知书》。

有下列情形之一的，国家税务总局可以暂停相互协商程序：

- (1) 企业申请暂停相互协商程序；
- (2) 税收协定缔约对方税务主管当局请求暂停相互协商程序；
- (3) 申请必须以另一被调查企业的调查调整结果为依据，而另一被调查企业尚未结束调查调整程序；
- (4) 其他导致相互协商程序暂停的情形。

有下列情形之一的，国家税务总局可以终止相互协商程序：

- (1) 企业或者其关联方不提供与案件有关的必要资料，或者提供虚假、不完整资料，或者存在其他不配合的情形；
- (2) 企业申请撤回或者终止相互协商程序；
- (3) 税收协定缔约对方税务主管当局撤回或者终止相互协商程序；
- (4) 其他导致相互协商程序终止的情形。

国家税务总局决定暂停或者终止相互协商程序的，应当书面通知省级税务机关。负责特别纳税调整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后15个工作日内，向企业送达暂停或者终止相互协商程序的《税务事项通知书》。

从实施办法可以看出，在该程序中省级税务机关只是对纳税人申请的材料进行审查而无权最终决定是否启动相互协商程序。如果纳税人对省级税务机关不予受理的决定不服，将有权进行异议申请。但当总局收到上报申请后决定不予受理时，该决定将具有终局性，纳税人无权再提出异议。

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结

果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

值得注意的是，上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外。

5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

理论上启动其他救济程序不会对相互协商程序产生影响，两者应属于平行关系。但事实上若其他救济程序产生了结果其必将对案件产生巨大影响。

5.2.6 摩洛哥仲裁条款

仲裁条款是OECD为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但目前中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故在此不再做延伸讨论。

5.3 中摩税收协定争议的防范

5.3.1 中摩税收协定争议

中摩税收协定争议是指中国与摩洛哥因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面：

（1）第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（摩洛哥）之间就中摩税收协定条款的解释和适用引发的争议；

（2）第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（摩洛哥）之间基于中摩税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与摩洛哥两个主权政府之间的税务争议。

5.3.2 妥善防范和避免中摩税收协定争议

中国投资者与摩洛哥税务机关一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决，但这一协商机制的缺点在于缺乏时限规定，可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中摩税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或者经营过程中产生与摩洛哥税务机关之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在摩洛哥投资或经营能够实现最优化的经济目标。

5.3.2.1 全面了解中摩税收协定及摩洛哥税法的具体规定

防范中摩税收协定争议的核心环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对摩洛哥税法以及中摩税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行规划，严格按照摩洛哥税法及中摩税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

5.3.2.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴摩洛哥投资者应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信

息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在摩洛哥投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备具有专业素质的人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

5.3.2.3 与摩洛哥税务机关开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解摩洛哥税法、中摩税收协定具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与摩洛哥税务机关进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，就一些关键税务风险点的处理与摩洛哥税务机关开展充分的沟通和交流，必要时可以启动在摩洛哥的预约定价安排程序以及事先裁定程序。

5.3.2.4 寻求中国政府方面的帮助

中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助，获取相关税收规定以及政策信息，并与中国政府相关方面保持良好的沟通关系。能够给中国企业提供投资咨询的机构主要有中国驻摩洛哥使领馆经商处、摩洛哥驻中国大使领馆商务处、中国商务部研究院海外投资咨询中心等。

5.3.2.5 寻求税法专业人士的帮助

中国投资者应当在决策阶段及时寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助，借助税法专业人士的专业优势进行周详的税务尽职调查，制定合理的规划方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。

第六章 在摩洛哥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

按照摩洛哥法律注册的企业会同时取得税务注册身份（公司税/增值税）。

在摩洛哥未设立常设机构的非居民企业，应在发生应税行为后进行申报纳税，无需提前注册。

6.1.2 信息报告制度

摩洛哥税务总局（Directorate-General for Taxation）开发了在线税务服务，旨在使用户能够用电子方式填写纳税申请表。自2017年1月起，公司无论应纳税所得额多少，均须在线报税和纳税。

摩洛哥税务总局发布了一款名为“Daribati”的手机应用，纳税人可以通过该应用缴纳税款、购买印花税税票、下载已缴纳特种税的缴款凭证、办理其他可在线提交的涉税业务等；此外，纳税人也可以通过“Daribati”的手机应用登录SIMPL（参考2.1.1），查询纳税申报情况、缴税金额、退税情况、应缴税款情况等。

对于向员工发放股权激励或取得集团内其他公司的股权激励的公司，在年度申报时除提交公司税申报表外，还应同时提交文件，对相关股权明细进行说明。

如若不遵守相关信息报告制度，则会产生信息报告风险。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在摩洛哥设立子公司的纳税申报风险

2013年1月1日起，税前亏损或零申报的纳税人应在提交年度税务申报表的同时提交财务报表进行说明，对于未提交财务报表的纳税人，可能产生2,000摩洛哥迪拉姆的罚款。

在摩洛哥设立子公司的企业，尤其对于子公司属于税前亏损或零申报的企业，应关注上述规定，及时完成合规性申报。

6.2.2 在摩洛哥设立分公司或代表处的纳税申报风险

分支机构向非居民企业总部汇寄的税后利润应按照汇寄金额的15%源泉扣缴公司税，除非可以适用更低的税收协定税率。

6.2.3 在摩洛哥取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

在摩洛哥未设立常设机构的非居民企业，必须在取得资本利得（如，转让证券、转让固定资产等）的30天内进行纳税申报。

6.3 调查认定风险

摩洛哥税务机关可能会根据现有信息，对纳税人的转让定价产生质疑，从而对纳税人发起税务稽查。建议纳税人提前准备相关文件资料，随时准备接受来自税务机关的调查。

6.4 享受税收协定待遇风险

本《指南》所称中摩税收协定争议是中国投资者与摩洛哥税务机关或者与中国税务机关之间的税务争议。

此类争议产生的主要原因有二，其一是中国投资者在赴摩洛哥投资的决策阶段没有全面周详地考察中摩税收协定及摩洛哥当地税法的具体规定，致使投资项目在摩洛哥落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与摩洛哥税务机关以及中国税务机关没有事先进行有效地沟通，由此引发税务争议。以下是一些常见的中摩税收协定争议的表现。

6.4.1 受益所有人身份判定风险

中国投资者在摩洛哥获取股息、利息或者特许权使用费等投资性收入时，应当向摩洛哥税务机关证明自身的受益所有人身份，从而适用中摩税收协定规定的优惠税率。如果中国投资者作为受益所有人没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司，

那么其受益所有人的身份将会很难被摩洛哥税务机关认可，由此可能引发税务争议。

6.4.2 营业利润与特许权使用费认定风险

中国居民企业或个人向位于摩洛哥的商业客户提供技术服务并收取技术服务费的，该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在摩洛哥缴纳所得税（个人所得税或公司税）。但是，如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的，容易引发税务争议。这种混合行为极易被摩洛哥税务机关全盘认定为技术授权行为，中国居民收取的费用属于特许权使用费，因此要求中国居民在摩洛哥缴纳所得税（个人所得税或公司税）。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权的两部分收入。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议高发地带。

6.4.3 常设机构的认定风险

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

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

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为摩洛哥商业客户提供工程服务的，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构认定规定，尤其是注意工程期限，同时准确区分工程地与场所，注意在商务关系和地理上存在关联的项目工程时间。

在服务型常设机构认定方面，要注意雇员的服务时限，关注被认定为常设机构的条件。此外，中国经营者既提供技术出让又提供

技术支持服务的，为该项技术提供的有关支持、指导服务，无论服务费是否单独收取，均视为特许权使用费，但如果服务是通过设在摩洛哥的固定场所或其他场所进行，则需关注服务时间是否达到常设机构标准，如果构成常设机构，服务所得应按照协定第七条规定执行。

在代理型常设机构认定方面，中国投资者或者经营者要关注非独立代理人和独立代理人的区别，注意非独立代理人构成常设机构的情形。

6.5 其他风险

摩洛哥法律健全，执法严格，中国企业应对摩洛哥法律有充分了解和研究，特别是劳动法、税法等，并在经营中切实遵守当地法律法规，以免导致投资成本核算不准确、成本上升，或因违法违规造成重大损失。产品面向当地市场的企业应关注市场变化，处理好与当地主要竞争企业的关系。

中国企业对在摩洛哥项目的配套上下游行业及当地企业的供应能力应有充分调研与了解，以免在项目经营中因供应短缺和市场变化等蒙受损失。在摩洛哥从事商业活动的企业应通过银行存取资金，并进行资金汇总，避免通过私人渠道进行资金的流转。

参 考 文 献

- [1]. 商务部国际贸易经济合作研究院. 中国驻摩洛哥大使馆经济商务参赞处. 商务部对外投资和经济合作司. 对外投资合作国别（地区）指南—摩洛哥（2019 年版）. [EB/OL], 2019
- [2]. 中华人民共和国外交部. 摩洛哥国家概况. [J/OL]. <https://bit.ly/2LhixrL>
- [3]. 2019 年摩洛哥货物贸易及中摩双边贸易概况. [J/OL]. <https://bit.ly/39lsbTf>
- [4]. World Economic Forum. The Global competitiveness Report 2019. [EB/OL], 2019
- [5]. World Bank Group. Doing Business 2020—Training for Reform (16th Edition). [EB/OL], 2020
- [6]. 中国—摩洛哥经贸合作简况. [J/OL]. <https://bit.ly/3hEZLqz>
- [7]. Finance Law for 2020 enacted - corporate taxation. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [8]. Finance Law for 2018 enacted - corporate taxation. [DB/OL]. IBFD, 2018
- [9]. Finance Law for 2018 enacted - personal taxation. [DB/OL]. IBFD, 2018
- [10]. Finance Law for 2018 enacted - indirect taxation and registration duties. [DB/OL]. IBFD, 2018
- [11]. Finance Law for 2020 enacted - Indirect taxation. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [12]. Finance Law for 2018 enacted - tax administration. [DB/OL]. IBFD, 2018
- [13]. Morocco Corporate Taxation. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [14]. Guidance Note on APAs issued. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [15]. Morocco joins inclusive framework for implementing measures against BEPS. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [16]. Morocco Corporate Taxation. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [17]. Finance Law for 2020 enacted - personal taxation. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [18]. Morocco Individual Taxation. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [19]. Morocco Corporate Taxation. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [20]. Summary of the Moroccan tax System. [J/OL]. <https://bit.ly/2Lj3Vbu>
- [21]. Country profile Morocco. [J/OL]. <https://bit.ly/2G7Ku0M>
- [22]. Taxpayers' Charter - 2018 edition published. [DB/OL]. IBFD, 2018
- [23]. Finance Law for 2016 enacted - tax management. [DB/OL]. IBFD, 2016
- [24]. Simplified VAT refund procedure - internal note issued. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [25]. Transfer pricing in Morocco: overview. [J/OL]. <https://tmsnrt.rs/2JwkhU>
- [26]. Transfer Pricing in Morocco. [J/OL]. <https://bit.ly/32kHPKZ>
- [27]. 中华人民共和国政府和摩洛哥王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定
- [28]. 特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法

附录 A 摩洛哥税法体系概要

A. 直接税：企业	
1. 居民企业	
定义	法定注册地位于摩洛哥的企业为摩洛哥居民企业
计税范围	属地征收 全球征收
税率	【基本税率】 累进税率：10%、20%、31% 【特别税率】 37%（信用机构、金融租赁机构、保险公司以及摩洛哥中央银行） 28%（净收入低于 1 亿摩洛哥迪拉姆的工业企业¹） 20%（出口货物或服务的企业、体育及旅游业、农业、工艺品企业、私营教育机构以及在工业服务平台内外专门从事外包服务的公司） 15%（设立于产业加速区的企业、金融机构、在卡萨布兰卡金融城的专业服务供应商）
最低缴纳额	根据营业额的 0.5% 计算应纳税额 针对特殊行业以 0.25% 计征（石油制品、天然气、黄油、食用油、砂糖、水、面粉以及电力） 最低征收额不小于 3,000 摩洛哥迪拉姆
资本利得	属于经营所得，是征税范围的一部分； 通过风险投资基金以及欧盟可转让证券集合投资计划取得的资本利得可以免税
亏损结转	亏损可以结转四年 亏损期间产生的折旧可以无限期结转
亏损追溯扣除	无
单边避免双重征税措施	无
2. 非居民企业	
适用税率	累进税率：10%、20%、31%（收入额超过 100,0000 摩洛哥迪拉姆） 8%（针对特定外国承包，以其合同总金额为计税基础）
资本利得（转让居民企业股权所得）	征税； 交易摩洛哥股票交易市场上市证券取得的所得适用零税率
资本利得（转让不动	征税；

¹ 工业活动是指借助技术装置、设备和工具，直接制造或加工有形动产的活动，工业活动占主导地位的企业为工业企业。

产所得)	非居民企业转让位于摩洛哥的不动产全部或部分所有权取得的所得应 按照标准税率缴纳公司税
源泉扣缴税率	
分支机构利润	15% (以汇款金额为征税基础)
股息分红	15%; 在产业加速区设立的企业适用零税率
利息	10%
特许权使用费	10%
技术使用费	10%
管理费	15%
3. 其他	
权益性豁免	境内分红: 允许 境外分红: 限于设立于产业加速区企业、卡萨布兰卡金融城企业的境外 分红, 并且需要提供资料证明符合特定条件
集团申报	不允许
税收优惠	产业加速区(2021 年 1 月 1 日生效)、旅游业、农业、体育公司、卡 萨布兰卡金融城
反避税规定	
转让定价规定	存在
资本弱化规定	按照国内法一般原则处理
受控外国企业规定	按照国内法一般原则处理
一般反避税条款 (GAAR)	按照国内法一般原则处理
其他反避税规定	按照国内法一般原则处理
B. 直接税: 个人	
1. 居民个人	
定义	摩洛哥居民定义考虑几个方面因素: 在摩洛哥具有永久住所、主要经济 来源来自于摩洛哥或长期停留(任意 365 天内停留时间超过 183 天)
应税所得	全球范围
个人所得税税率	累进税率, 最高 38% 20% (卡萨布兰卡金融城设立的企业雇员)
资本利得	20% (转让不动产全部或部分所有权)

	15%（满足特定条件地转让摩洛哥股票交易市场上市证券）
单边避免双重征税措施	无
雇员社会保险	所有社会雇员应缴纳社会保险，最高金额 6,000 摩洛哥迪拉姆/月，72,000 摩洛哥迪拉姆/年，费率如下： - 养老保险：3.96% - 死亡、疾病以及生育保险：0.52% - 失业保险：0.19% - 强制医疗保险：2.26%
2. 非居民个人	
个人所得税税率	累进税率，最高 38%
资本利得（转让居民企业股权所得）	一般 20%； 对于转让摩洛哥股票交易市场上市证券取得的所得（满足特定条件下），适用税率 15%
资本利得（转让不动产所得）	非居民个人应就位于摩洛哥的不动产取得的所有资本利得按照 20%的税率纳税，且实际税负不得小于不动产售价的 3%
源泉扣缴税率	
受雇所得	固定取得的工资薪金适用税率缴税
股息分红	15%、0%
利息	10%
特许权使用费	10%
技术使用费	10%
管理费	15%
C. 间接税（增值税/消费税）	
应税范围	销售货物、提供服务
标准税率	20%
优惠税率	0%、7%、10%、14%
起征额	200 万摩洛哥迪拉姆（批发及零售）
增值税集团申报	不允许
D. 其他税种	
遗产税/赠予税	无
净资产税（个人）	无

净资产税（企业）	无
房地产税	有
注册税	有
转移税	6%、5%、4%、3%、1.5%、1%
印花税	有
附加税	有
其他主要税种	保险合同、钢筋、销售砂石、销售塑料征税
E. 一般信息	
税法基础	《税法通则》
主要企业形式	股份公司，包括公开上市企业以及私有股份企业 有限责任公司 私人责任公司合伙企业，包括一般合伙企业、简单合伙企业以及合资企业、国有公司、经济利益集团、境外公司分支机构/常设机构
会计准则	摩洛哥一般会计准则 仅对于银行业的合并报表，要求使用 IFRS
货币	摩洛哥迪拉姆（MAD）
外币管制	跨境交易由摩洛哥外汇办公室进行管理； 允许资本项下对外汇款，对于汇款金额等并无限制，但提供贷款需由外汇办公室进行授权
官方网站	摩洛哥税务总局 https://www.tax.gov.ma

附录 B 摩洛哥预提税协定税率表

	股息		利息 ^[1] (%)	特许权使用 费 (%)
	个人及公司 (%)	符合条件的公司 ^[2] (%)		
阿拉伯马格里布联盟 ^[3]	— ^[4]	— ^[4]	— ^[4]	— ^[4]
奥地利共和国	10	5	0/10	10
巴林王国	10	5	0/10	10
比利时王国	10	6.5	0/10	10
保加利亚共和国	10	7	10	10
加拿大	15	15	15	5/10 ^[5]
中华人民共和国	10	10	0/10	10
克罗地亚共和国	10	8	0/10	10
捷克共和国	10	10	10	10
丹麦王国	25	10	10	10
阿拉伯埃及共和国	12.5	10	0/20	10
芬兰共和国	10	7	0/10	10
法兰西共和国	15	15	10/15 ^[6]	5/10 ^[5]
加蓬共和国	15	15	0/10	10
德意志联邦共和国	15	5	0/10	10
希腊共和国	10	5	10	10
几内亚共和国	10	5	0/10	10
匈牙利共和国	12	12	0/10	10
印度共和国	10	10	0/10	10
印度尼西亚共和国	10	10	0/10	10
爱尔兰共和国	10	6	0/10	10
意大利共和国	15	10	0/10	5/10 ^[5]
科特迪瓦共和国	10	10	0/10	10
约旦哈希姆王国	10	10	0/10	10
大韩民国	10	5	0/10	5/10 ^[5]
科威特国	10	2.5/5 ^[7]	0/10	10
拉脱维亚共和国	10	6	0/10	10
黎巴嫩共和国	10	5	0/10	5/10 ^[5]
卢森堡大公国	15	10	10	10
马其顿共和国	10	10	0/10	10
马来西亚	10	5	0/10	10
马里共和国	10	5	0/10	10

	股息		利息 ^[1] (%)	特许权使用 费(%)
	个人及公司(%)	符合条件的公司 ^[2] (%)		
马耳他共和国	10	6.5	0/10	10
尼德兰王国	25	10	10/25 ^[8]	10
挪威王国	15	15	10	10
阿曼苏丹国	10	5	0/10	10
巴基斯坦伊斯兰共和国	10	10	0/10	10
波兰共和国	15	7	10	10
葡萄牙共和国	15	10	12	10
卡塔尔国	10	5	0/10	10
罗马尼亚	10	10	0/10	10
俄罗斯联邦	10	5	0/10	10
塞内加尔共和国	10	10	0/10	10
新加坡共和国	10	8	10	10
西班牙王国	15	10	10	5/10 ^[5]
瑞士联邦	15	7	10	10
叙利亚共和国	10	10	0/10	14
土耳其共和国	10	7	0/10	10
乌克兰共和国	10	10	0/10	10
阿拉伯联合酋长国	0/10	5	0/10	0/10
大不列颠及北爱尔兰联合王国	25	10	10	10
美利坚合众国	15	10	0/15	10
越南社会主义共和国	10	10	0/10	10

注：

- 1) 有些协定规定对特定种类的利息，如支付给公共机构的利息免税。这种减免政策在此表格中并未列示。
- 2) 除非另作说明，本栏所列优惠税率通常适用于接受公司直接或间接持有股息分配公司至少25%的权益或投票权的情况。
- 3) 阿拉伯马格里布联盟，其成员国为阿尔及利亚、利比亚、毛里塔尼亚、摩洛哥和突尼斯。
- 4) 该协定对预提税没有约定。
- 5) 创作及改编文学、艺术或戏剧作品（不包括影视和电视电影）的版权使用费和其他类似款项适用于5%的较低税率，其他类型使用费适用于10%的税率。
- 6) 定期存款及现金凭证的利息适用于15%的税率。其他类型利息的税率为10%。
- 7) 减免税率适用于股息支付给别国政府。
- 8) 10%的税率适用于一国居民企业向另一国企业支付的利息。25%的税率适用于所有其他情况。

编写人员：朱玉杰 于明娟 王坤 李佳容 孙琰

审校人员：乔晨洁 王倩 李玉 刘聪妍 陶莎莎 申琳 尹明睿 管欣宇 钟丽霞 张远 周琳
徐莹 方湧灏 蔡洁峰