

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

为帮助对外投资者了解和熟悉摩洛哥王国（以下简称“摩洛哥”或“摩”）的政治、经济、人文环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴摩洛哥投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕摩洛哥经济概况、税收制度、税收征管、特别纳税调整、税收协定和税收风险等方面分以下六章进行解读。

第一章摩洛哥国家经济概况，主要介绍摩洛哥的近年经济发展、支柱和重点行业、经贸合作和投资政策等情况。

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，主要包括摩洛哥税收管理机构、居民和非居民税收征管措施。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍摩洛哥关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议管理、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、转让定价调查、税收协定待遇、其他风险等角度提示潜在风险。

《指南》基于2023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”企业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，及时向企业的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

第一章 摩洛哥经济概况	1
1.1 近年经济发展情况	1
1.1.1 整体经济概况	1
1.1.2 主要贸易伙伴和主要贸易商品	3
1.2 支柱和重点行业	3
1.3 经贸合作	5
1.3.1 参加地区性经贸合作	5
1.3.2 与中国的经贸合作	5
1.4 投资政策	6
1.4.1 投资门槛	6
1.4.2 投资吸引力	10
1.4.3 投资退出政策	13
第二章 摩洛哥税收制度简介	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 最新税制变化	14
2.2 公司税	18
2.2.1 居民企业	18
2.2.2 非居民企业	33
2.2.3 申报制度	35
2.3 个人所得税	37
2.3.1 居民纳税人	37
2.3.2 非居民纳税人	42
2.3.3 申报制度	44
2.4 增值税	45
2.4.1 概述	45
2.4.2 税收优惠	48
2.4.3 应纳税额	50
2.4.4 申报制度	50

2.5 其他税（费）.....	51
2.5.1 航空税.....	51
2.5.2 经营租赁税.....	52
2.5.3 工资税.....	52
2.5.4 社会保障金.....	53
2.5.5 居住税.....	53
2.5.6 资本税.....	54
2.5.7 财产转让税.....	55
2.5.8 印花税.....	55
2.5.9 消费税.....	56
2.5.10 关税.....	57
2.5.11 保险合同税.....	58
2.5.12 钢筋特别税.....	59
2.5.13 沙土特别税.....	59
2.5.14 塑料生态税.....	59
2.5.15 团结税.....	59
2.5.16 碳氢化合物资源税.....	60
第三章 税收征收和管理制度.....	61
3.1 税收管理机构.....	61
3.1.1 税务系统机构设置.....	61
3.1.2 税务管理机构职责.....	61
3.2 居民纳税人税收征收和管理.....	61
3.2.1 税务登记.....	61
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	63
3.2.3 纳税申报.....	64
3.2.4 税务检查.....	65
3.2.5 税务代理.....	68
3.2.6 法律责任.....	68
3.2.7 其他征管规定.....	69
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	69
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	70
3.3.2 非居民企业税收管理.....	70

第四章 特别纳税调整政策	71
4.1 关联交易	71
4.1.1 关联关系判定标准	71
4.1.2 关联交易基本类型	71
4.1.3 关联申报管理	72
4.2 同期资料	72
4.2.1 分类及准备主体	72
4.2.2 具体要求及内容	73
4.2.3 其他要求	73
4.3 转让定价调查	73
4.3.1 原则	73
4.3.2 转让定价主要方法	74
4.3.3 转让定价调查	74
4.4 预约定价安排	74
4.4.1 适用范围	74
4.4.2 程序	75
4.5 受控外国企业	76
4.5.1 判定标准	76
4.5.2 税务调整	76
4.6 成本分摊协议管理	76
4.6.1 主要内容	76
4.6.2 税务调整	76
4.7 资本弱化	76
4.7.1 判定标准	76
4.7.2 税务调整	77
4.8 法律责任	77
4.8.1 信息报送义务	77
4.8.2 罚款和滞纳金	77
第五章 中摩税收协定及相互协商程序	78
5.1 中摩税收协定	78
5.1.1 中摩税收协定案文	78
5.1.2 适用范围	78

5.1.3 常设机构的认定.....	80
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	83
5.1.5 摩洛哥税收抵免政策.....	90
5.1.6 无差别待遇原则.....	91
5.1.7 在摩洛哥享受税收协定待遇的手续.....	92
5.2 中摩税收协定相互协商程序.....	92
5.2.1 相互协商程序概述.....	92
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	92
5.2.3 相互协商程序的适用.....	94
5.2.4 启动程序.....	95
5.2.5 相互协商的法律效力.....	99
5.2.6 摩洛哥仲裁条款.....	100
5.3 中摩税收协定争议的防范.....	100
5.3.1 中摩税收协定争议.....	100
5.3.2 妥善防范和避免中摩税收协定争议.....	101
第六章 在摩洛哥投资可能存在的税收风险.....	104
6.1 信息报告风险.....	104
6.1.1 登记注册制度.....	104
6.1.2 信息报告制度.....	104
6.2 纳税申报风险.....	104
6.2.1 在摩洛哥设立子公司的纳税申报风险.....	104
6.2.2 在摩洛哥设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	105
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.....	105
6.3 调查认定风险.....	105
6.4 享受税收协定待遇风险.....	105
6.4.1 未正确享受协定待遇风险.....	106
6.4.1 受益所有人身份判定风险.....	107
6.4.2 营业利润与特许权使用费认定风险.....	108
6.4.3 常设机构的认定风险.....	108
6.5 其他风险.....	109
参 考 文 献.....	110
附录 A 摩洛哥税法体系概要.....	112

附录 B 摩洛哥预提税协定税率表.....	117
-----------------------	-----

第一章 摩洛哥经济概况

1.1 近年经济发展情况

1.1.1 整体经济概况

截至2023年4月，摩洛哥经济总量在非洲排名第五，是北非第三大经济体。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^[1]。卡萨布兰卡是摩洛哥第一大城市，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。

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）。据摩洛哥国库总局数据，2021年摩洛哥政府一般财政收入2611亿摩洛哥迪拉姆，同比上升4.7%；一般财政支出3899亿摩洛哥迪拉姆，同比下降3.1%；财政赤字632亿摩洛哥迪拉姆，占GDP比重4.9%。据摩计划高专署数据，2021年摩洛哥家庭最终消费总额为7547亿摩洛哥迪拉姆，公共行政消费总额为2385亿摩洛哥迪拉姆^[2]。

表 1 2018-2022 年摩洛哥宏观经济概况

指标	2018 年	2019 年	2020 年	2021 年	2022 年
GDP 总额（现价亿美元）	1273.4	1289.2	1213.5	1,428.7	1,380.5
GDP 增长率（%）	2.9	2.7	-7.0	5.3	7.4
人均 GDP（现价美元）	3616	3623	3375	3934	3896

指标	2018 年	2019 年	2020 年	2021 年	2022 年
通胀率 (%)	1.6	0.2	0.6	1.4	6.2
失业率 (%)	9.1	9	11.9	12.3	11.8

注：资料来源为世界银行和数据统计网站公布数据。

2021年，摩洛哥农业、工业、服务业增加值在GDP的占比分别为12.0%、26.1%、51.6%。投资、消费、净出口占GDP比重分别为31%、78%和-9.1%。

表 2 2017-2021 年摩洛哥产业构成

指标	2017 年	2018 年	2019 年	2020 年	2021 年
农业增加值占 GDP 比重	12.4	12.2	12.2	12.2	12
工业增加值占 GDP 比重	26.2	25.9	25.3	25.3	26.1
服务业增加值占 GDP 比重	50.0	50.1	50.9	51.2	51.6

注：资料来源为世界银行。

表 3 2017-2021 年摩洛哥 GDP 构成情况

指标	2017 年	2018 年	2019 年	2020 年	2021 年
投资占 GDP 比重	32.6	33.4	32.2	29.2	31
消费占 GDP 比重	76.9	77.0	76.7	78.5	78
净出口占 GDP 比重	-9.6	-10.4	-8.9	-7.7	-9.1

注：资料来源为世界银行。

摩洛哥属于外汇管制国家，人民币与摩洛哥迪拉姆不可直接兑换。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。个人保留的部分外汇留成份额，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。外国企业或个人，在摩洛哥投资取得的收益以及分红、利息等收入，在依法缴纳税款后可自由汇出，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。

1.1.2 主要贸易伙伴和主要贸易商品

2021年，西班牙、法国、巴西是摩洛哥前三大出口市场，摩洛哥对三国出口额分别为85.3亿美元、79亿美元、20.6亿美元。进口方面，西班牙为摩洛哥第一大进口来源国，2021年摩洛哥自西班牙进口额为111亿美元。此外，法国和中国也是摩洛哥的主要进口来源国，2021年摩洛哥自两国进口额分别为54.2亿美元和64.3亿美元。

根据2021年进出口贸易数据，摩洛哥出口商品主要包括汽车、矿物质混合肥料或化学肥料、绝缘线和磷酸及其衍生品，分别占摩洛哥出口总额的11.8%、10.6%、10.6%和3.87%。进口商品以精炼石油、车辆零部件、运输设备为主，占摩洛哥进口总额的6.18%、3.18%和3.06%^[3]。世界银行《营商环境报告》（Doing Business）显示，摩洛哥在全球190个经济体中排名第53位，在北非地区居首位，在中东北非地区仅次于阿联酋（16位）和巴林（43位），排名第三位，在非洲排在毛里求斯（13位）和卢旺达（38位）之后，列第三位。

1.2 支柱和重点行业

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。

（1）磷酸盐产业

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。磷酸盐是摩洛哥第二大出口创汇产业，2021年出口额为799亿摩洛哥迪拉姆，同比上升57.1%，占出口总额的24.4%。

（2）旅游业

摩洛哥现在是非洲第一大旅游目的地国。疫情以来，摩洛哥旅游业成为受冲击最大的产业，2021年旅游收入为34.3亿美元，同比下降6%，比2019年下降53.7%。根据最新统计数据，截至2022年底，旅游收入为912.9亿摩洛哥迪拉姆，比2021年增长166.1%，2022年约有1090万游客访问了摩洛哥，与2019年相比恢复了84%。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的行业，是仅次于出口和侨汇的第三大外汇来源和吸收就业的主要部门。

（3）纺织品和制革业

纺织业在国民经济中占重要位置，全国现有纺织企业约1900家，提供17.5万个就业岗位，是摩洛哥工业中最大的就业产业之一。但近年来，受外国产品冲击和自身技术水平较低影响，摩洛哥纺织业持续萎靡。2021年，摩洛哥纺织品和制革行业出口额为364亿迪拉姆，同比下降21.6%，占全国出口总额的11.1%。

（4）战略发展产业

近年来，航空业一直是摩洛哥政府重点发展的战略产业。自2001年起步以来，摩洛哥航空业产值年增长率超过17%，成为非洲最大的航空零部件生产国。截至2019年，摩洛哥航空业聚集企业142家，为1.7万人创造直接就业岗位，本地化率达到38%。摩洛哥航空业与汽车业采用相同的发展思路，即以发展出口加工为导向，通过引进美国波音、法国赛峰等国际巨头，发挥大企业对本土中小企业的带动作用，整合产业链，形成产业集聚。2021年，航空业出口额为154亿摩洛哥迪拉姆，同比上升21.9%，占总出口额4.7%。

汽车业是摩洛哥政府重点发展的产业，近年来依靠吸引外资发展很快，已连续七年成为摩洛哥出口创汇第一大产业。2021年，汽

车及零部件出口额为837亿摩洛哥迪拉姆，同比上升15.9%，占摩洛哥出口总额的25.6%。截至2022年6月，摩洛哥境内共有200余家与汽车产业相关的公司，相关从业人员达到19.5万人。根据摩洛哥政府2014—2020年加速工业发展计划（PAI），摩洛哥汽车产业到2023年将达到年产70万辆，行业出口额1000亿摩洛哥迪拉姆（目前已完成70%），本地整合率目标为65%（目前已达到50.5%）。

1.3 经贸合作

1.3.1 参加地区性经贸合作

摩洛哥1987年加入关税及贸易总协定（GATT），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。截至目前，摩洛哥同90多个国家和地区有贸易往来，主要贸易伙伴为欧洲国家，其进出口额占摩进出口总额约70%。

1.3.2 与中国的经贸合作

据中国商务部统计，2020年中资企业在摩洛哥新签承包工程合同29份，新签合同额7.5亿美元，实现营业收入2.2亿美元。^[4]截至2020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50家，主要涉及渔业、基建、电信、金融等领域^[5]。

2021年，中国与摩洛哥双边贸易额65.1亿美元，同比增长36.6%，其中，中国出口额56.9亿美元，同比增长36.3%，进口额8.2亿美元，同比增长38.3%。中国出口到摩洛哥的主要产品是疫苗、血液制品、抗血清、毒素和培养物、广播设备和茶叶。在过去的26年中，中国对摩洛哥的出口额平均以每年15.3%的速度增长。摩洛哥出口到中国的主要产品是铜矿石，精炼和锌矿石。

2022年，摩洛哥计划高专署和中国国家统计局以视频方式签订合作协定。双方将在企业统计、大数据等重点领域展开务实合作。

2022年11月30日，中摩两国政府签署设立贸易畅通工作组的谅解备忘录，支持贸易畅通工作组就消除贸易壁垒、推进贸易便利化积极开展工作，充分挖掘贸易增长潜力，进一步充实中摩战略伙伴关系。

2022年1月5日，中摩两国政府签署《中华人民共和国政府与摩洛哥王国政府关于共同推进“一带一路”建设的合作规划》。摩洛哥成为北非地区首个与中国签署共建“一带一路”合作规划的国家，规划包括在摩开展大型项目、促进两国贸易便利化、在不同领域成立合资公司、建设工业园区、开展可再生能源和职业培训合作等内容。摩洛哥是中国绿茶出口的第一大市场，2021年度出口量约占出口总量的25%。

1.4 投资政策

1.4.1 投资门槛

1.4.1.1 外商投资制度

（1）投资管理和促进机构

摩洛哥主管外国投资的政府部门是工业、贸易和绿色及数字经济部。成立于2002年，由各大区瓦利负责管理的大区投资中心（CRI），是拥有法人资质和独立财政的公共机构，内设行政委员会，拥有管理投资项目的所有权限，包括审批年度工作规划、终止预算、编制多年规划、制定融资模式、决定市场分配体系等，其职责是协助创业和帮助投资者，告知有关投资的优惠条件、需要办理的手续及流程等必要信息，为投资者提供便利并简化程序，对办理投资项目审批实行“单一窗口”的一条龙服务，所有行政审批手续可在48小时内完成。

公司和常设机构必须在贸易登记处注册。贸易登记处由中央登记处和地方登记处组成^[6]。

2017年底，摩洛哥投资署和出口促进署联合重组为摩洛哥投资和出口发展署（AMDIE），负责宣传摩洛哥投资环境，分析、监测和定期发布有关投资的各项指标，并向政府提供立法建议和规章制度建议，以支持和鼓励外国企业在摩洛哥投资，促进摩洛哥企业对外出口。该机构是一个具有法人资格和财务自主权的公共机构，提供管理分散的“一站式服务”，旨在减少在摩洛哥建立和经营企业所需的手续。它还负责接收和批准特定投资和税收优惠的申请。

（2）投资相关法律

摩洛哥与贸易相关的主要法律有《对外贸易法》《商法》《商业仲裁法》《海关和间接税法》《对外贸易法实施法令》，以及世贸协定等国际多双边协议。

自1987年加入关贸总协定后，摩洛哥大力改革外贸体制，推行外贸自由化政策，进一步取消关税和非关税壁垒，大部分商品可自由进口。目前，除少数出于安全或公共秩序考虑商品外，绝大多数进口商品已取消许可证制度。2019年6月，摩洛哥与经济合作与发展组织（OECD）签署《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》，旨在减少国际税收规则漏洞。

2021年6月3日，法令2-20-956公布了有关在电子商业登记册上进行登记的方式，以及公司财务报表和文件电子存档的规定。该法令旨在简化行政程序和服务，并鼓励使用电子服务^[7]。

2021年7月22日颁布的第19-20号法律修订了第17-95号法律，引入了强制性的关于性别的配额。在这一配额下，在上市公司的董事会和监事会成员中，各性别比例必须至少达到成员总数的40%以上。同时，第19-20号法律规定，自2021年7月22日起废除公共有限公司。公共有限公司是指由两个以上的法律实体组成的公司，目的是创建或管理联合子公司，或创建将成为其联合母公司的公司，其股东公司需要有200万摩洛哥迪拉姆的资本。

1.4.1.2 投资行业限制

（1）行业保护、限制和禁止条件

摩洛哥在投资和贸易方面对外国企业实施国民待遇，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对外资自由开放，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。

（2）特许经营权与许可证

摩洛哥《公共工程招标法》未规定对外国公司承包当地工程实行许可制度。外国承包商欲承揽当地工程，须通过工程招标单位的资格审查，包括资格预审和年审两种形式。

①进口管理。摩洛哥对火药、旧轮胎或翻新轮胎、旧衣服、旧家具、氟利昂、使用氟利昂的冷藏设备、旧汽车底盘、装配旧轮胎或翻新轮胎的车轮等实行进口许可证制度。

②出口管理。摩洛哥对谷物粉（大米除外）、木炭、氟利昂、动植物标本、具有历史和考古价值的收藏品、逾百年以上历史的文物等实行出口许可证制度。

③动物检疫。根据摩洛哥1993年9月10日颁布的第24-89号法律规定，进口鲜活动物、动物饲料、肉制品、动物繁殖产品、海产品、淡水产品等，均须接受质量和卫生检验。上述产品必须具备原产国官方检疫部门或授权部门签发的卫生检疫证书，必要时须提供转口国家签发的检疫证书，并在入境口岸接受动物检疫员的检查（包括查验资料、物理检验、抽样分析），根据检验结果向进口商颁发检疫证书，准许入境。

④植物检疫。根据1927年摩洛哥国王诏令，以及一系列实施条例，尤其是1986年12月22日颁布的1306-85号法令的规定，进口植物及植物产品须提供原产国植检证书，并在边境口岸接受植物保护处植检人员的一系列强制性检疫检验，烘干植物无须进行检验。植检人员有权要求对产品采取烟熏等方式消毒，禁止其入境或予以销

毁。通过检疫的产品，将签发植检证书，并准许入境。1998年和2008年，中摩两国分别签署《植物检疫合作协定》和《摩洛哥柑橘出口中国植物检疫要求议定书》。

（3）金融市场监管等方面的限制

在卡萨布兰卡金融城注册的银行须遵循以下要求：一是不得开展零售业务；二是在开业的第一年，离岸业务占比须达20%，第二年和第三年，离岸业务占比须达40%，第四年，离岸业务占比须达60%。负债业务仅能吸收法人存款，且金额不得超过资本金的8倍。不在金融城注册的商业银行，需接受摩洛哥监管当局相对严格的管制，而且离岸业务不得超过10%。摩洛哥中央银行鼓励新的金融机构在进行详尽的市场分析后，选择尚未被其他金融机构覆盖的领域开展业务。商业银行在向中央银行提出业务开办申请时，原则上可申请开办全面金融业务，但中央银行会根据实际情况批准可开展的业务领域。

1.4.1.3 投资相关规定

（1）投资方式的规定

外国投资者（包括法人及个人）在摩洛哥可以通过以下方式进行投资：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不违背法规的前提下，在任何经济活动领域进行。

在摩洛哥设立公司的法律组织形式主要有以下几种：①合伙公司，包括简单两合公司、隐名合伙公司、无限责任公司；②资本公司，包括股份有限公司、有限责任公司和股份两合公司；③特殊章程公司，包括采办合作社、消费合作社、互助会等。除个体企业外，股份有限公司和有限责任公司是企业最常用的两种法律组织形

式。股份有限公司的股东不得少于5人，注册资本不得低于30万摩洛哥迪拉姆，股票面值不得低于100摩洛哥迪拉姆。有限责任公司可由单个投资者创立，合伙人不得超过50人，注册资本不得低于10万摩洛哥迪拉姆，公司的股票面值低于摩洛哥100迪拉姆。股份有限公司和有限责任公司在办理工商注册登记后，即获得法人资格。

（2）最低注册资本的规定

①金融投资。在摩洛哥注册的外资公司参与证券交易，与本土公司享受同等待遇。外资设立的银行经营性机构，如果不吸纳公众资金，最低资本金要求为1亿摩洛哥迪拉姆；如果吸纳公众资金，最低资本金要求为2亿摩洛哥迪拉姆。中央银行要求机构的所有资本金均以摩洛哥迪拉姆形式持有。

②文化领域投资。根据摩洛哥20-99号法案，影视公司须在咨询摩洛哥电影行业组织后，经摩洛哥影视中心主任批准，方可在摩洛哥从事电影拍摄工作。影视制作公司必须是股份有限公司，或者缴足股本的有限责任公司，其中股份有限公司的资本金要求为50万摩洛哥迪拉姆，有限责任公司的资本金要求为30万摩洛哥迪拉姆。

（3）本地员工最低雇佣比例

在摩洛哥从事电影拍摄的公司必须雇佣持有由影视中心主任授权颁发的职业证书的本地剧务人员，且外国剧组在摩洛哥拍摄影片时，剧组中至少25%的专业岗位须由本地人员担任。

根据摩洛哥相关法律规定，赴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%。

1.4.2 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%，每平方米不超过2000摩洛哥迪拉姆；对新设备购置成本最高补贴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3000万摩洛哥迪拉姆（取两者间较高者）。

1.4.2.1 吸引外商投资的优惠政策

近年来，摩洛哥政府不断改善投资环境，以吸引外国投资，进行法制框架改革创新，简化行政办事程序，避免双重征税，保护投资者的利益，在摩洛哥的外资企业均享有国民待遇。政府建立有工业加速区和工业区，制定优惠税收政策吸引投资企业入驻。此外，摩洛哥还成立一系列基金，如投资促进基金、哈桑二世基金、能源基金、旅游发展基金等，以鼓励和吸引投资。

摩洛哥政府对丹吉尔、德图安、乌吉达、盖尼特拉、非斯、梅克内斯、拉巴特、卡萨布兰卡、马拉喀什、阿加迪尔等10余个出口免税区实行比全国其他地区更为优惠的税收政策。2020年，摩洛哥根据最新财政法案，将“出口免税区”更名为“工业加速区”，并对税收优惠政策进行调整。自2021年1月1日起，全国范围内，新成立的公司在前5年内享受公司税减免；自第6年起，对工业加速区内企业征收15%的公司所得税。在2021年1月1日前入驻工业加速区的公司，仍按照以前的税收优惠政策执行，即前5年免征公司税，第6年至第20年征收8.75%的公司税，第20年以后，按照新的税收优惠政策征税。投资者在工业加速区内享受的优惠政策还有：

（1）简化行政手续。工业加速区为摩洛哥投资者和外国投资者提供“单一窗口”服务，指导并协助投资者在一个月内完成实施项目的全部手续。如果需要，上述手续可在一个星期甚至24小时内完成。

(2) 资金自由进出。免税区内的企业不受外贸法规、外汇管制的监管，企业可在区内银行建立外汇账户。资金可自由流进和流出，需要时可兑换当地货币以支付管理费、水电费、雇员工资等。

(3) 税收优惠。除公司税外，园区内企业还享受其他优惠税收待遇，包括：免进口关税、进口环节增值税；免生产和消费税、出口税；企业建立、增资、扩大规模、购买土地，免缴注册税和印花税；免缴营业税15年；免缴城市税15年；外国投资者的股份及类似收益免税；股份税本地居民按7.5%征收；来自外国及其管辖地区的货物免缴增值税。

(4) 简化海关、商检程序。货物运入或从工业加速区出口、在工业加速区使用及中转应当免除所有税收。从摩洛哥境内运入工业加速区的货物应被视为从摩洛哥出口。从工业加速区运入摩洛哥境内的货物应被视为进口到摩洛哥。

(5) 可享受哈桑二世基金优惠政策。

1.4.2.2 行业优惠与地区优惠

(1) 盖尼特拉大西洋保税区

优惠政策如下：企业前5年免缴公司税，第6年起按15%征收；免除增值税及海关关税，简化海关通关程序；资金可以自由进出。推行“一站式”服务方案：为入驻保税区的企业提供土地和房屋的选择，可根据需求提供建筑许可等证件材料，并确保其建筑质量符合欧洲标准。

(2) 布斯库拉工业园

优惠政策如下：对来自欧盟的设备、工器具免征海关税，对来自于其他地区的设备、工器具按2.5%征收海关税；对厂房、办公室建设免征增值税，对进口或当地采购的设备免征增值税；前5年免征企业营业税和城市税；对出口企业前5年的出口免征公司税，此后减半征收；加速折旧、安排延期还贷的可能；保证转汇；投资资本、股息和其他与投资有关的收入、转让增值；对进出口贸易提供更多

贸易便利化服务；对纺织、针织、成衣、制革、电子、汽车零配件、精细机械、航空零配件等环保型投资，均可得到最多不超过450摩洛哥迪拉姆/平方米的厂房、办公室建设补贴。

1.4.3 投资退出政策

投资者可以自由地在摩洛哥开展业务，并转移这些投资产生的收入以及清算或出售此类投资的任何收益。投资者有义务在投资开始后的6个月内向外汇局提供全面的文件。

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，摩洛哥开始进行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、航空税、经营租赁税、工资税、社会保障金、居住税、资本税、财产转让税、印花税、消费税和关税等。

国家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。

2.1.2 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。

为满足纳税人线上申报需求，摩洛哥税务总局开发了线上税务服务平台SIMPL，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。

2.1.3 最新税制变化

2.1.3.1 公司税

最近一年，摩洛哥政府在公司税方面主要政策调整如下：

（1）2022年1月1日起，按比例税率计征公司税，即根据企业的收入规模确认适用税率，不再使用累进税制计征公司税^[8]。根据

《2023年财政法》，2023年1月1日，摩洛哥引入了公司税税率改革，目标是在2026年达到统一的税率（详见2.2.1.3）。

（2）股息的预提所得税率将从2022年的15%逐步降至2026年的10%，期间，2023年预提所得税率为13.75%，2024年预提所得税率为12.5%，2025年预提所得税率为11.25%。

（3）自2020年1月1日起在卡萨布兰卡金融城（CFC）成立的公司，在经营活动开始后的前5年免征公司税，免征期满后 will 享受较低的公司税税率。但是，自2023年1月1日起，该免征期仅限于这些公司成立之日起60个月^[9]。

（4）从2023年1月1日起，符合条件的从事进出口贸易、采矿业、手工业、私人教育或专业培训、房地产开发、农业开发公司，其应纳税所得额不超过1亿摩洛哥迪拉姆的部分可以按较低税率缴纳公司税。

（5）调低公司税每年应纳税额的最低缴纳标准（详见2.2.1.3）。

2.1.3.2 个人所得税^[10]

最近一年，摩洛哥政府在个人所得税方面主要政策调整如下：

（1）《2023年财政法》延长了个人所得税免征期限。新的规定适用于在2022年1月1日至2023年12月31日期间与企业、合作社以及基金会签订无固定期限的雇佣合同，且年龄在35岁以下的员工，对其自雇佣合同签署之日起36个月内的工资收入免征个人所得税^[11]。

（2）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。

（3）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每个实体可享受到该项免税的员工不超过10人。

此优惠持续到2026年12月31日。

（4）在确定个人所得税应纳税所得额时，可从应税收入中扣除的保险保单收益，放宽自保单收到保费的年龄（原规定为收益自50岁起支付的保单，现修改为收益自45岁起支付的保单）；（详见2.3.1.5）。

（5）居住在摩洛哥的纳税人取得退休金和年金，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70%（2023年1月1日前为60%）（详见2.3.1.5）。

（6）对部分专业人员，就取得的所得按对应比例进行税前扣除，扣除上限为35,000摩洛哥迪拉姆（详见2.3.1.5）。

2.1.3.3 间接税及注册税

最近一年，摩洛哥政府在间接税及注册税方面主要政策调整如下：

（1）《2022年财政法》中涉及的增值税政策调整如下：

①销售和运输光伏板的增值税税率自2022年起调整至10%^[12]，（2022年以前销售光伏板免征增值税）；

②2023年1月1日起适用标准增值税税率：特定自由职业的活动，例如律师、翻译及兽医；

③下列应用于光伏板的生产和组装中的材料和产品适用零税率：光伏电池、太阳能玻璃、方位角测量仪器、光伏胶膜（POE）、丝带、带电缆的接线盒、接线盒使用的硅胶、用于焊接光伏电池的焊条、面板的挂钩和支架、面板的框架结构；

④其他免征增值税规定：对于与政府签订投资协议且投资规模不低于5,000万摩洛哥迪拉姆的公司，可以在36个月内免征增值税。免征起始日期为与政府签订投资协议的日期，或者在与政府签订的投资协议中，企业约定需要将投资项目所需的资金、原材料、工具

等投入项目建设的日期；用于家庭或农场饲养牲畜的初级农产品免征增值税；

⑤简化增值税退税流程，出口单位申请增值税退税只需要提供以下材料：出口货物，需提供符合税务机关规定的出口货物销售声明；出口服务，需提供开具给境外客户的销售发票，以及主管单位批准外币结算的文件或类似材料^[13]。

(2) 租用专业场地的人可以针对其不同的销售及服务，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，符合下列条件之一的纳税人，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直接出口货物或提供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。

(3) 销售国防部门及属于监管范围的军事装备及其相关配件免征增值税。

(4) 对于摩洛哥皇家军队进口或为其进口的冷冻肉在进口环节免征增值税。

(5) 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。该项税收优惠不包括转让房地产公司的股份以及使用非货币财产作价出资不满4年取得的股份。

在同时符合以下条件时，对于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；

②该土地及酒店应作为企业资产至少保留10年^[14]。

（6）对于购置住房或用于建设住房的土地，金额不超过4,000,000摩洛哥迪拉姆的，减半征收注册税^[15]。

（7）公共机构、企业的翻新作业相关的签约行为或者事实行为，免征注册税。

（8）取得政府等组织机构提供的廉价住宅免征注册税。

（9）设立企业或者进行增资，注册税税率为0.5%。

2.2 公司税（Corporate Income Tax）

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；同时对居民企业（非居民企业在摩洛哥设立的常设机构视同居民企业征税）从境内境外取得的非经营所得征税。

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 判定标准及扣缴义务人

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。

对于支付给居民企业的特定收入，应按照规定代扣代缴税款：

(1) 从税后利润中分配给股东的股息的预提税率将从2022年的15%逐步降低到2026年的10%;

(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;

(3) 自2023年1月1日起,国家、地方当局、公共机构、公司及其子公司向居民企业支付的款项须缴纳5%的预扣税,应纳税额可由应纳税的法人实体从应纳税额中抵销,其利息包括在计税基数中。

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取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

2022年1月1日起,摩洛哥公司税不再适用累进税制,改为根据企业的收入规模按照适用的比例税率征收公司税,2023年1月1日起,摩洛哥引入了公司税税率改革,目标是在2026年达到统一的税率。税率如下^[16]:

表4 摩洛哥公司税标准税率表

应纳税所得额所属区间 (摩洛哥迪拉姆)	2022 年度 税率 (%)	2023 年度 税率 (%)	2024 年 度税率 (%)	2025 年度 税率 (%)	2026 年度 税率 (%)
300,000 及以下	10	12.5	15	17.5	20
300,001-1,000,000	20	20	20	20	20
1,000,001- 1,00,000,000	31	28.25	25.5	22.75	20
1,00,000,000 以上	31	32	33	34	35

同时，为促进制造业发展，《2023年财政法》规定对净收入低于1亿摩洛哥迪拉姆的制造业企业，可按照最高不超过24.5%的公司税税率缴纳公司税；对净收入高于1亿摩洛哥迪拉姆的制造业企业，适用的公司税税率为31%。制造业企业公司税适用税率如下：

表5 摩洛哥制造业企业公司税标准税率表

应纳税所得额所属区间 (摩洛哥迪拉姆)	税率 (%)
300,000 及以下	10
300,001-1,000,000	20
1,000,001 - 99,999,999	24.5
100,000,000 及以上	31

在2023年之前，对从事进出口贸易、采矿业、手工业、私人教育或专业培训、房地产开发、农业开发以及应纳税所得额超过100万摩洛哥迪拉姆的离岸公司，公司税仍按20%比例的税率征收。自2023年1月1日起，经营上述行业的公司，只有其应纳税所得额超过100万摩洛哥迪拉姆但不超过1亿摩洛哥迪拉姆时，才按20%的税率缴纳公司税。

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，公司税税率如下表所示：

表 6 摩洛哥金融业公司税标准税率

年度	税率 (%)
2022	37
2023	37.75
2024	38.5
2025	39.25
2026	40

公司税每年应纳税额有最低缴纳标准，不论企业是否盈利，应纳公司税均不得少于最低缴纳标准，2023年最低缴纳标准一般为营业额（包括所有分支机构取得的除资本利得外的所有收入）的0.25%（2023年以前，此比例为0.5%），且不得少于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，在开始经营的前5年取得的收入可以免征公司税；5年之后，适用20%的公司税税率。

②体育公司激励

从2020年1月1日起，体育公司在运营的前5年内享受公司税免税。此后将按20%的税率缴纳公司税。

③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。

④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，只要其经营期前5年均在摩洛哥进行销售，可适用20%的公司税税率。

⑤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5年适用20%的公司税税率。

⑥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5年）。

从2023年1月1日起，对于上述5项所述的行业内公司，只有应纳税所得额不超过1亿摩洛哥迪拉姆的部分可以适用20%的所得税率，其超过1亿摩洛哥迪拉姆的部分适用的所得税率将在2026年逐步达到35%。

（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%进行公司税抵免。

（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，免征期满后可分别按15%（2022年），16.25%（2023年），17.5%（2024年），18.75%（2025年），20%（2026年）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从事工程建设的建筑公司。

（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%的优惠税率计算征收公

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，免征预提所得税。

（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取得的净利润，免征公司税。

（9）投资组合优惠

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；

③房地产集体投资计划组合产生的股息分红（部分免征）。自2023年1月1日起，投资公司分配的股息的退税率降至40%（之前设定为60%）。

此外，对于2018年1月1日至2022年12月31日之间，转让不动产给房地产集体投资计划组合取得的收入，可以减免50%的公司税。

《2023年财政法》取消了这一临时免税措施，自2023年1月1日起生效。

2.2.1.5 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。

根据税法通则第9条，企业下列收入为应税收入：

① 经营产品收入：

营业额，包括与交付的产品、提供的服务和完成的房地产工程相关的收入和应收账款；

存货变化收入；

企业为自用建造的固定资产；

获得的经营补贴；

其他经营产品收入；

搬迁及恢复生产收入。

② 金融产品收入：

权益证券和其他固定证券的收益；

外汇收益；

以外币计价的应收账款的增加和债务的减少应在每个财政年度结束时根据最新汇率进行评估。评估后发现的差异应在其确定的财政年度纳税；

已计利息和其他财务收益；

财务恢复和费用转移。

③ 非经常性收入：

固定资产处置收益；

平衡补贴；

收回投资补贴；

其他非经常性收入，包括从行政部门获得的税款减免收入。

- ④ 从国家、地方当局或第三方收到的赠款和捐款应在收到款项的财政年度申报纳税。但是，如果是以投资形式捐赠，且捐赠用于购买土地实现投资项目，公司可在上述资产的摊销期内或在十个财政年度内调小上述捐款纳税。

（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商品、原材料采购费用；
- 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¹；

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）；

⑨企业向新冠肺炎疫情特别基金捐赠物资的支出以及防疫支出，可以在5个财政年度内摊销扣除^[17]。

《税法通则》规定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，二者取其低）；
- 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）；
- ⑤取得虚假发票的费用支出（税务机关将定期公布虚开发票的企业税务识别号清单）。

（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

¹ 摩洛哥企业支付给股东的借款利息，需根据以下限额计算可扣除金额：（1）计息本金不得超过股东实际出资的金额。

（2）计息利率不得超过财政部预定的利率（根据最新规定，财政部预定的可抵扣利率为 2.53%）。

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7 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

2.2.1.6 应纳税额

（1）应纳税所得额计算方法

计算方法见下表。

表8 公司税应纳税所得额计算过程表

	应税收入
减	免税收入
减	为取得应税收入所支付的合理支出（通常都可以在税前进行扣除）
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

2.2.1.7 合并纳税

根据摩洛哥法规，目前集团公司不能合并纳税申报。集团成员之间的损失不可相互转移。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

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不影响非居民企业的判定。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

摩洛哥非居民企业应按照与居民企业相同的方式，就其在摩洛哥拥有的财产、从事的活动或营利的所有利润或收入缴纳公司税，即使这些利润或收入是偶尔发生的。

2.2.2.3 税率

代扣代缴公司税的税率列示如下：

表 9 代扣代缴公司税税率汇总表

类型	税率（%）
----	-------

类型	税率(%)
股息	15 (2022 年度) 13.75 (2023 年度) 12.5 (2024 年度) 11.25 (2025 年度) 10 (2026 年度)
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总公司 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

2.2.2.4 征收范围

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，常设机构在计算公司税时，允许按照一定比例扣除与非居民企业有关费用（日常费用以及与非居民企业相关的贷款费用等），扣除这部分费用时需提供证明。

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，可以选择以合同所得（不含增值税）的8%作为税基计算公司税。

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，该项免税政策不适用于处置不动产公司的上市证券取得的收入（不动产公司是指除经营活动使用的固定资产外，50%以上的固定资产为不动产，或在其资产构成中，持有不动产公司股份占比超过50%的公司）。

2.2.2.5 预提所得税

居民企业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，2022年度应按照支付金额的15%税率代扣代缴公司税，该税率将逐年降至2026年度的10%，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。

在摩洛哥未设立常设机构的非居民企业取得的来自于摩洛哥的收入由支付人代扣代缴公司税。

2.2.3 申报制度

（1）申报要求

通常，收入计算是以12个月为一个纳税期间。第一个纳税期可以少于一年，但不得超过一年。财政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财政年度。如果财政年度与日历年相同，则以当年的收入计税；如财政年度不是日历年，应根据上一财政年度的收入计税。

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。

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。每一季度预缴税款不得低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总额的110%及以上），则可能受到对迟缴税款的罚款。

（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）。

公司税最低缴纳额按营业额的0.25%计算，特殊行业按营业额的0.15%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，企业应在第一季度预缴公司税的同时先行缴纳当年的最低缴纳额，金额参照上一年度的营业收入计算。因此，企业预缴的最低缴纳额有可能超过所在年度实际应缴纳金额。在《2015年财政法》颁布之前，预缴的最低缴纳额如超出当年应缴纳金额，只能在未来年度冲抵未缴纳的部分，而不能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，超额缴纳的该部分金额将不再退还，但可以继续在未来年度冲抵未缴纳的部分。从2016年1月起，超额缴纳的最低缴纳额将不能在以后年度冲抵，该部分金额摩洛哥财政部不再退回。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

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以累进税率计算缴纳个人所得税。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) 任意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

居民纳税人需基于从摩洛哥境内和境外取得的年度收入总额缴纳个人所得税。

居民纳税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，如果居民纳税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]。

2.3.1.3 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10 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（仅就设立的前10年取得的收入对计税方式进行选择，之后均按累进税率计算）。自2023年1月1日起，该区域内的信贷机构、保险和再保险公司员工的薪酬不再适用上述优惠。

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摩洛哥迪拉姆以下的，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%的税率全额征收（2019年1月1日之前，上述收入按累进税率表计算，但仅对收入的60%计入应纳税所得额）。自2023年1月1日起，此类收入的60%再次按累进税率征收。

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）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，根据不动产出售价格与其成本的差额按20%的税率计征个人所得税。成本应按照出售方不动产的购置年份重新评估后决定，具体方法是评估价=历史价格×计算系数。

（2）代扣代缴个人所得税

下列所得，应代扣代缴个人所得税：

①员工工资收入，适用累进税率；

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）演出收入，应按照收入总额的60%计入应税所得，税率为30%；

⑤2021年1月1日起，专业运动员应按照其取得收入的90%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。

《2022年财政法》进一步扩大了这一税收优惠的适用范围及优惠比例，除专业运动员外，专业教练员、训练员和技术委员也将按照一定比例减计其应税所得，具体比例如下：2021年、2022年和2023年为90%、2024年为80%、2025年为70%、2026年为60%。2022年至2026年过渡期满后，应税比例将调整为50%^[19]；

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30%（2023年1月1日前为17%）的税率进行代扣代缴。如该报酬的收取人可以证明其无主业收入来源的，则无须就该部分兼职教育收入缴纳个人所得税^[20]。

2.3.1.4 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（3））。

(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，如果处置人将该建筑物（或部分建筑物）作为主要住所满6年，无论处置价格如何，免征个人所得税；

②同一日历年内处置不动产取得的收入不超过140,000摩洛哥迪拉姆的，免征个人所得税。

(4) 对于首次转让住房，如同时满足以下三个条件，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处置人将该住房作为主要住所满4年。

(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，如同时满足以下条件，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3年之内不得转让（如在3年内转让，则取得的收入将作为工资收入的一部分计税）。

2020年1月1日起，居住在摩洛哥的纳税人取得退休金和年金，金额不超过168,000摩洛哥迪拉姆的，可以在计算应税所得时减免60%，自2023年1月1日起可以减免70%^[21]；金额超过168,000摩洛哥迪拉姆的部分，减免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减按20%征收个人所得税。

2.3.1.5 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比例进行税前扣除，扣除上限为35,000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下列项目允许扣除，但不得同时享受，应二选一进行扣除：

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，可予以扣除；

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）可以扣除，扣除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45岁起支付），扣除限额应不超过应税所得的10%；

⑦2020年至2024年，个人通过电子支付方式收取的专业所得（按照简易净利润方式或统一费率利润方式计算所得）免征个人所得税。

（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）。

2.3.1.6 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 判定标准及扣缴义务人

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。非居民纳税人取得的董事费用、股息、红利及特许权使用费、其他收入由支付人扣缴个人所得税。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人应就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。同时，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。

2.3.2.3 税率

（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%的税率由支付人扣缴个人所得税。

非居民纳税人取得的其他收入，例如，非居民在摩洛哥提供的服务（如技术援助和管理服务），应按10%的税率由支付人扣缴个人所得税。

（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，应按15%的税率由支付人扣缴个人所得税（若支付人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%的税率由支付人扣缴个人所得税。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，可以免税。

非居民纳税人取得的特许权使用费，应按10%的税率由支付人扣缴个人所得税。

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。申报表中须包含取得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。

（3）投资收入

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

转让在摩洛哥证券交易所上市的股票，取得的资本利得免征公司税的政策不适用于非居民个人，即非居民个人取得上述所得不予免征个人所得税。

此外，取得与摩洛哥境内不动产相关的资本利得的非居民个人，必须在交易之日起30日内按照与居民纳税人相同的方式进行申报^[22]。

2.3.2.4 税前扣除

目前摩洛哥未有涉及非居民个人纳税人税前扣除相关公开信息。

2.3.2.5 税收优惠

目前摩洛哥未有涉及非居民个人纳税人税收优惠相关公开信息。

2.3.2.6 应纳税额

目前摩洛哥未有涉及非居民个人纳税人应纳税额计算相关公开信息。

2.3.3 申报制度

纳税人每年须在其经常居住地、主营业务所在地或其财政住所地以挂号邮寄方式提交上一年总收入的明细申报表，自2018年起可以进行网上申报，纳税人需要在以下日期前提交申报表：

——3月1日，适用于赚取专业收入（预估的收入）和/或专业以外收入的纳税人；

——5月1日，适用于纳税人取得专业收入（按实际净收入或简易净收入确定）。

申报表还必须填写所申请的扣除项目和已被代扣代缴的税款。自2013年1月1日起，纳税人如果有亏损的情况，则必须在年度纳税申报表上附上一份声明，解释其亏损或零利润的原因，如果不提交该声明，将被处以2,000摩洛哥迪拉姆的罚款。

从不动产取得资本收益的纳税人必须在交易之日起30天内提交申报。

从动产（可转让证券）取得的利润必须在实现利润的下一年的3月31日之前申报。

自营职业者必须在收到上述收入的月份或季度后的月底前提交收入申报表。

如果纳税人只有工资、薪金或年金收入，而这些收入是由一个雇主或其他在摩洛哥注册或成立的机构支付的，则无需申报。在这种情况下，该收入的税款必须代扣代缴。

对配偶不实行联合征税。

2.4 增值税 (Value Added Tax)

2.4.1 概述

增值税是针对某一商品或服务的增值额，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 纳税义务人及扣缴义务人

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；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将以生产商名义销售或印有生产商商标的材料或货物，用以进一步制造、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。

(3) 扣缴义务人:

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理人,代理人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由代理人承担。

《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非居民纳税人缴纳增值税承担法律责任。

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。

2.4.1.2 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自产应税产品的交付,但依法免税的物资、消费品除外;

⑤以物易物(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，包括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、货物租赁及提供货物使用或安装相关的服务、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（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 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（自2023年1月1日起适用标准税率，2022年12月31日以前适用10%税率）；

F. 为收购、建设房屋提供的贷款（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，以及博物馆、电影院、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服务（且不得抵扣进项税额）。

④特定货物的销售以及供应，按从量税率缴纳增值税：

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（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；

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电影而在摩洛哥购买或租赁的货物及服务；

⑥国际运输服务；

⑦在产业加速区销售的商品以及提供的服务；

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：

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；

③摩洛哥皇家军队进口或为其进口的冷冻肉；

④在特定情况下，新设立企业自设立之日起36个月内，因投资项目进口的物品。

⑤用于家庭或农场饲养牲畜的初级农产品。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额的确认

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，主要包括：

(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) 其他由收货方向供货方、接受服务方向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。

2.4.3.2 应纳税额

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

如果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 申报制度^[23]

增值税一般在线上按月申报，但有两种例外情况，可以按季度提交申报：

（1）前一年的年营业收入低于100万摩洛哥迪拉姆，包括新注册的企业；

（2）非居民纳税人需要缴纳增值税的情况。

申报表和增值税税款应在申报期结束后的次月20日之前提交。

2.5 其他税（费）

2.5.1 航空税（Aerial tax）

为提高旅游业为摩洛哥政府带来的税收收入，摩洛哥曾在《2014年财政法》中提出，自2014年1月1日起，对旅客购买从摩洛哥机场出发的机票加征航空税，由旅客承担。《2022年财政法》对于旅游业的航空税进行了明确规定，具体如下^[8]。

（1）征收范围

旅客购买的出发地为摩洛哥的飞机机票。

（2）免征航空税规定

对以下购买从摩洛哥机场出发机票的人员免征航空税：

- ①飞机乘务人员、机场保安、警务人员以及货运代理负责人；
- ②2岁以下儿童；
- ③直接过境旅客；
- ④在摩洛哥机场中转的旅客；
- ⑤在摩洛哥机场过境不超过24小时的旅客。

（3）税率

- ①对旅客购买的经济舱机票，征收100摩洛哥迪拉姆；
- ②对旅客购买的头等舱或者商务舱机票，征收400摩洛哥迪拉姆。

（4）纳税申报及缴款

居民运输公司需履行代收代缴航空税义务，并按月提交电子申报表。

在摩洛哥未设立总部或代表处的非居民运输公司，需向国家机场办公室提交航空税申报表并缴纳税款，再由国家机场办公室将税款上缴摩洛哥税务局。

2.5.2 经营租赁税 (Business tax)

(1) 征税范围

在摩洛哥从事经营租赁业务的企业应缴纳经营租赁税。经营租赁税按为营业目的而取得的房屋、设施、建筑工地和仓库的总租金、基本租金以及实际租金计征。租金通过直接评估、参考市场价或按照租赁合同确定。

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3%。

(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。

(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。

(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5年内出租免征经营租赁税。

2.5.3 工资税 (Payroll tax)

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。

2.5.4 社会保障金 (Social security contributions)

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）的一定比例缴纳社会保障金，其中高龄、死亡、疾病以及生育保障金上限分别为每月6,000摩洛哥迪拉姆和每年72,000摩洛哥迪拉姆。

表11 社会保障金计算适用税率表

项目	税率 (%)
高龄	3.96
死亡、疾病以及生育	0.52
失业	0.19
强制医疗保险	2.26

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。

2.5.5 居住税 (Real estate tax)

2.5.5.1 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。

2.5.5.2 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。

2.5.5.3 个人居住税

个人拥有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）。具体分为以下两种情况：

- 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5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12 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5年内，计算居住税的租金可以减按25%计算。

2.5.6 资本税（Capital duty）

资本税由出资注册或增资的公司根据其注册或增资时的出资额计征。

认缴金额不超过500,000摩洛哥迪拉姆的,按1,000摩洛哥迪拉姆的固定税额缴纳资本税;认缴金额超过500,000摩洛哥迪拉姆的,从2021年1月1日开始,按认缴金额的0.5%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。

2.5.7 财产转让税 (Transfer tax)

2.5.7.1 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) 首次登记的不动产,应按转让价款的6%缴纳;
- (2) 非首次登记的不动产,应按转让价款的1%缴纳。

2.5.7.2 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%的税率计算缴纳财产转让税。

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。

2.5.8 印花税 (Stamp duty)

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。

2.5.8.1 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。

2.5.8.2 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。

2.5.9 消费税 (Excise duty)

对于国内生产销售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) 烟草和电子烟产品；
- (4) 电器。

对于进口货物，在报关时缴纳消费税；对于国内生产的产品，在交付时缴纳消费税。

2.5.9.1 香烟

在摩洛哥，香烟在零售环节的消费税按照复合计税方法计征，应纳税额=销售价×从价税率+每1000支香烟应缴纳的从量税费。若计算后应纳税额小于最低计征额度则按最低计征额征税^[28]。从2023年起，摩洛哥提高香烟的从价税率，并逐步调整香烟的税率。

例如：2023年企业销售1000支香烟，每支单价为5摩洛哥迪拉姆。在复合计税方法下，应纳税额为： $5 \times 1000 \times 66\% + 1000 \div 1000 \times 175 = 3475$ 。此应纳税额大于最低计征额度，应纳税额为3,475摩洛哥迪拉姆。如香烟单价为0.5摩洛哥迪拉姆，应纳税额为： $0.5 \times 1000 \times 66\% + 1000 \div 1000 \times 175 = 505$ ，应按照最低计征额度782.10缴纳消费税。

对香烟征收复合计税和最低计征额度如下表所示：

表13 香烟征收消费税和最低计征额度表

起始日期	从量税费（摩洛哥迪拉姆 /1000 支香烟）	从价税率 （%）	最低计征额度（摩洛哥迪拉姆 /1000 支香烟）
2023/1/1	175	66	782.10
2024/1/1	275	64	826.70
2025/1/1	400	61	900.90
2026/1/1	550	56.5	953

2.5.9.2 电子烟及其他类似产品

电子烟和其类似产品补充用的不含尼古丁的补充液适用税率为5摩洛哥迪拉姆/毫升；电子烟和其类似产品补充用的含尼古丁的补充液适用税率为10摩洛哥迪拉姆/毫升^[24]。

2.5.9.3 电器

摩洛哥按照电器产品的能耗高低将电器产品分为A至G能耗等级，并对不同的能耗等级设置了不同的消费税率。电器产品适用的消费税率如下表所示^[25]：

表14 电器消费税率表

能耗等级	消费税（摩洛哥迪拉姆/每件）
A 和 B	0
C 和 D	100
E 和 F	200
G	500

摩洛哥对电压超过28伏的白炽灯和灯管按照每只1摩洛哥迪拉姆征收消费税。

2.5.10 关税（Customs duty）

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。

从2022年7月1日起，从国际在线电子商务平台上购买的商品，无论其价值如何，都将被排除在免税额之外^[26]。

2.5.11 保险合同税 (Tax on insurance contracts)

(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) 免税情况

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15 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

2.5.12 钢筋特别税 (Special tax on concrete iron)

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。

2.5.13 沙土特别税 (Special tax on the sale of sand)

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。

2.5.14 塑料生态税 (Ecological tax on plastics)

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^[27]。

2.5.15 团结税 (Solidarity contribution)

《2022年财政法》再次调整了团结税的计税方法，团结税适用于征收公司税的企业（包括设立在产业加速区、卡萨布兰卡金融城的服务企业）以及缴纳个人所得税的个人。《2023年财政法》将其延长至2023年、2024年和2025年，2022-2025年企业团结税计算方法如下：

表16 2022-2025年企业团结税表

财年净利润（摩洛哥迪拉姆）	税率（%）
1, 000, 000 - 5, 000, 000	1.5
5, 000, 001 - 10, 000, 000	2.5
10, 000, 001 - 40, 000, 000	3.5
40, 000, 001 及以上	5

对于永久享受免征公司税优惠的企业，团结税一并免除；缴纳的团结税无法在公司税前扣除^[28]。

2.5.16 碳氢化合物资源税 (Levies on hydrocarbon activities)

碳氢化合物公司进行以下活动时需缴纳以下税费，税率如下：

(1) 在不深于200米的水中进行的陆上或海上开采石油的税率为10%，开采天然气的税率为5%；首批30万吨石油和3亿立方米天然气可免征该税费；

(2) 其他情况下，开采石油的税率为7%，开采天然气的税率为3.5%；首批50万吨石油和5亿立方米天然气可免征该税费。

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。摩洛哥税务局（MTA）是负责管理和征税的机构。

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。国家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，以发挥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^[29]。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

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^[30]。

根据《税法通则》第148条第1款，纳税人必须在以下日期起三十日内，向其在摩洛哥的注册办事处或主要营业地或税务居住地当地税务机关提交一份存续申报以获得税务识别号：

- （1）对于根据摩洛哥法律成立的公司，从其有章程开始；
- （2）对于非居民企业，从其成立开始；
- （3）对于自然人或从事专业活动或农业活动的自然人团体，从其活动开始。

3.2.1.1 居民公司申报内容

对于上述根据摩洛哥法律成立的需要缴纳公司税的公司，申报须包括：

- （1）公司的法律形式、公司名称和注册办事处所在地；
- （2）公司位于摩洛哥和国外（如适用）的所有机构和分支机构的所在地；
- （3）总部的电话号码（如适用），摩洛哥主要机构的电话号码；
- （4）申报中提到的每个机构和分支机构的专业和活动；
- （5）商业登记簿、国家社会保障基金和营业税（如适用）中的登记号；
- （6）授权代表公司行事的董事或代表的姓名、职务和地址；
- （7）负责注册手续的自然人或法人的全名或公司名称和地址。

3.2.1.2 非居民公司申报内容

对于非居民公司，申报必须包括：

- （1）公司名称和注册办事处所在地；
- （2）总部的电话号码（如适用），摩洛哥主要机构的电话号码；

- (3) 申报中提到的每个机构和分支机构的专业和活动；
- (4) 公司位于摩洛哥的所有机构和分支机构的所在地；
- (5) 居住在摩洛哥并经税务机关认证的自然人或法人的全名或公司名称、职业或活动以及地址。

3.2.1.3 自然人或从事专业活动或农业活动的自然人团体申报内容

对于从事专业活动或农业活动的自然人或自然人团体纳税人，申报须包括：

- (1) 姓氏、名字和税务住所，如果是公司，法律形式、公司名称和注册办事处；
- (2) 其从事的活动的性质；
- (3) 其机构和/或农场的位置；
- (4) 其自身或第三方获得或制造的产品性质，以及（如适用）其交易的其他产品的性质；
- (5) 其所依赖或依赖的企业名称、名称和注册办事处；
- (6) 缴纳增值税的选项（如适用）。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 账簿设置要求

以下会计账簿对每个公司都是强制性的：

首先，会计程序手册。它的作用是描述会计组织、会计程序、一般会计原则。

其次，公司必须保留一般日记账，按日期顺序记录每日交易。

第三，按帐户对条目进行分组的总帐。

第四，试算平衡表，列出所有账户的余额。

最后，财务报表，包括资产负债表、利润表、现金流量表和财务报表附注。

3.2.2.2 会计制度简介

摩洛哥会计准则（Moroccan GAAP）。

所有银行和类似金融机构都需要使用国际财务报告准则（IFRS）进行申报。除银行和类似金融机构外，在卡萨布兰卡证券交易所上市的所有公司都必须在国际财务报告准则和摩洛哥会计原则之间择其一。

3.2.2.3 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，收入计算是以12个月为一个纳税期间。第一个纳税期可以少于一年，但不得超过一年。财政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财政年度。如果财政年度与日历年相同，则以当年的收入计税；如财政年度不是日历年，应根据上一财政年度的收入计税。

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。（详见2.2.3）

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）纳税申报

纳税人必须在其主管税务局申报上一年度的总收入，并按类别分项申报收入。主管税务局可以是纳税人主营业务所在地或者居住地税务局。（详见2.3.3）

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 税务检查的基本原则

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）于税务检查开始前15天收到由税务机关签发的通知的权利；
- （2）要求取得《纳税人手册》复印件的权利；
- （3）在税务检查完结后，收到检查结果通知的权利；
- （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 税务检查方式

《税法通则》第210条赋予了税务机关对税收、税费和税款申报行为的检查权，税务机关有权要求纳税人提供必要证明。

同时税务机关还被赋予确认权，即税务机关有权要求纳税人出示发票和账簿，与已开具发票或将开具发票的交易有关的记录和专业文件，并对运营实物情况进行实地检查，以检查纳税人违反现行法律法规规定义务的情况。

该确认权在税务机关发出书面通知后立即生效，税务通知需要包含负责进行确认的税务机关工作人员的姓名，并告知纳税人税务机关要行使此权力。负责的工作人员可以对上述开票交易的相关文件的副本的形式提出要求。

确认通知书需要发送给下列人员，并取得回执：

- （1）自然人：
 - 自然人本人；
 - 自然人的雇员；
 - 与纳税人共同工作的其他人员。
- （2）公司或集团

主要合伙人；
法定代表人；
雇员；
或与纳税人有合作关系的其他人员。

如收到确认通知的人员不想继续收到该通知，则应在记录上注明其移交代理人的名称。

3.2.4.3 税务检查程序

如果税务局决定对特定税收进行检查，则应在至少提前15天按规定的形式向纳税人发出检查通知。检查必须在通知确定的检查日期后的5个工作日内开始。检查通知必须附有纳税人手册，其中应包括《税法通则》中规定的税务检查权利和义务，还应该规定检查期限、相关税收或检查所涵盖的项目和交易。

检查开始时，税务机关工作人员应起草一份经双方签署的记录，并提供一份副本给纳税人。

检查结束前，税务机关就其对申报表的拟调整项与纳税人进行沟通。税务机关应当通知纳税人沟通时间和检查结束时间。

税务机关应当考虑纳税人在沟通期间提出的合理意见。

3.2.4.4 税务检查内容

税务检查的事项包括：

-检查期间所有税费；

-检查期间内申报表或其附件中包含的一项或多项税收或某些特定项目或交易。

3.2.4.5 税务检查对象及其权利与义务

基于税法赋予税务机关的检查权，纳税人（包括自然人和法人）须向税务管理机构的官员提供所有必要的证明，并向至少具有副检查员级别且获得委任进行税务检查的官员出示所有检查文件。

以电子方式进行记账的纳税人还必须将上述会计文件以电子方式呈现。

纳税人包括自然人或法人应当在自己的税务住所、注册办事处或主要营业地（视情况而定）将检查文件提交给税务机关工作人员。税务机关工作人员应核实纳税人相关文件记录和报表的真实性，并确保其中所财产实际存在。

与摩洛哥境外企业有直接或间接联系或与境外企业进行交易的公司还必须向税务机关提供其转让定价政策的证明文件。

在特定财政年度的审计期间内，纳税人未提交现行法律法规规定的部分会计文件和证明文件，税务机关可以要求纳税人按照规定格式，在收到披露文件的请求之日起三十天内提交相关证明文件，该三十日的期限可延长至检查期结束。

3.2.4.6 税务检查的期限

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以上（不含增值税）的公司，税务稽查不得超过6个月。

由于未提交检查文件等导致检查暂停的，暂停时间不计入检查期限。

在税务机关向纳税人发送了资料需求通知之日起190日内，因向与摩洛哥签订了允许为税务目的交换信息的公约或协议的国家的税务机关发送资料需求而导致的暂停也不计入检查期限。

检查工作人员必须在上述资料需求通知发出之日起15日内，按照管理局制定的样本打印件和规定格式，通知纳税人上述资料需求通知的发出日期。

现场检查的最长期限为书面通知发出后的8个工作日，现场检查结束后，税务机关代表应起草一份检查结束通知并由税务机关和纳税人双方签字后，向纳税人提供一份副本。

3.2.4.7 税务检查结果

现场检查如发现由违规情况，应在检查期限到期后30日内出具一份报告，并将该报告副本送达至纳税人。纳税人自收到报告之日起8日内发表意见。

税务检查完成后，如需调整税收则按相应调整规定进行调整；如无需做纳税调整，则应通知纳税人。

3.2.4.8 罚款

如上述纳税人拒绝税务机关的税务检查或拒绝提交相关文件会被处以2,000迪拉姆的罚款。纳税人如没有及时缴清罚款，适用100迪拉姆每天的滞纳金。

在税务稽查过程中处罚的上限为稽查补缴税款的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）^[31]。

3.2.5 税务代理

摩洛哥政府对于税务代理行业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。

具有增值税登记义务的非居民纳税人通常需要指定一名在摩洛哥的代理人，协助其处理增值税事务。该代理人负责确保其客户正确申报增值税。如纳税人没有按时缴纳增值税，其指定的摩洛哥代理人将支付增值税本金和罚款。

3.2.6 法律责任

《2016年财政法》规定了罚款和滞纳金的计算方法：

（1）逾期申报

逾期时间在30日以内（法定期限届满之日起30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30日及以上仍未提交纳税申报表的，处以应纳税额15%的罚款；

因纳税人不提交纳税申报表，税务机关采取强制执行措施追缴税款的，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30日以内的，处以应纳税额5%的罚款；逾期时间在30日及以上的，处以应纳税额10%的罚款；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^[32]。

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收入缴纳公司税。如果非居民企业取得上述收入，即使来自于非经常性经营活动，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

在摩洛哥设有常设机构的非居民企业应就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，和居民企业相同，必须在取得资本利得（如处置证券、处置固定资产等）的30日内进行纳税申报。在摩洛哥未设立常设机构的非居民企业取得的来自于摩洛哥的收入由支付人代扣代缴公司税。

代扣代缴项目公司税税率详见表9。

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，满足以下条件之一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^[33]。

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，但是根据OECD针对北非地区的关联交易指南，关联交易主要包括：货物的购买或销售；财产和其他资产的购买或销售；提供或接受服务；租赁；研究

和开发的转让；根据许可协议进行的转让；融资安排下的转让（包括贷款和以现金或实物形式的股权出资）；提供担保或抵押品；承诺在未来某一特定事件发生或不发生时采取行动；执行合同（已确认和未确认的）；代表该实体或由该实体代表另一方结算债务。

4.1.3 关联申报管理

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。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

4.2.1.1 国别报告

摩洛哥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且从事国际交易的摩洛哥跨国集团，需在财政年度结束后的12个月内，按照现有模板通过电子方式提交国别报告。国别报告中按国别披露企业的利润、税务和会计数据、以及集团内所有企业信息和集团开展的业务实质介绍。

4.2.1.2 主体文档

摩洛哥法律要求与摩洛哥境外公司有直接或间接关系的特定纳税人准备主体文档，证明其转让定价政策的合理性。特定纳税人指与境外关联公司从事交易的摩洛哥公司，且其年收入总额不低于5,000万摩洛哥迪拉姆或年末资产负债表上的资产总额不低于5,000万摩洛哥迪拉姆^[34]。

4.2.1.3 本地文档

摩洛哥法律对本地文档的准备要求与主体文档一致，详见4.2.1.2。

4.2.2 具体要求及内容

根据摩洛哥税法规定，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。在税务调查阶段，税务当局往往会要求特定纳税人递交同期资料。同期资料的内容应至少包括以下两个方面：

（1）介绍所有关联公司的营业活动情况、集团层面的转让定价政策、集团在不同关联公司内取得的利润及营业活动的分配概况；

（2）介绍与关联公司进行交易的具体情况。

4.2.3 其他要求

4.2.3.1 资料要求

根据法律规定，企业需要在税务机关开展税务调查首日递交同期资料。对于未能在当天递交相应资料的企业，应在税务机关正式通知后的30天内递交资料。递交资料的时限最长可以延长至税务调查结束前。同期资料必须以电子文档形式准备。

4.2.3.2 语言要求

纳税人正式提交给摩洛哥税务机关的文件资料，必须以法语书写。

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

摩洛哥法律并未规定转让定价方法。在实务中，主要的转让定价方法（可比非受控价格法、成本加成法、再销售价格法和交易净利润法）均可使用，摩洛哥税务机关更常使用可比非受控价格法。

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）。

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4个年度之内的关联交易^[35]。

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，至少应在执行预约定价安排适用年度之前的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) 与境外税务机关签订的预约定价安排和做出的其他税收裁定；

(9) 预约定价安排适用的转让定价原则及计算方法，以及进行可比性分析的分析说明和预估调整金额；

(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符合独立交易原则）。

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

企业未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。此外，摩洛哥特定纳税人应准备同期资料，在接受税务调查过程中提交或应税务机关的要求在30日内提交（详见4.2.1）。

企业未按规定准备递交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缴公司税，适用比例税率最高可达31%^[36]。

4.8.2 罚款和滞纳金

未按税务机关规定准备同期资料的特定纳税人（详见4.2.3.1），将被处以关联交易金额0.5%的罚款，最低处罚金额为200,000摩洛哥迪拉姆^[37]。

因转让定价纳税调整产生的利息与罚金，以及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%加征滞纳金，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，减少国际贸易摩擦和资本扭曲，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、消除税收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（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、推动“引进来”以及中国企业“走出去”具有重要意义。

5.1.1 中摩税收协定案文

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等内容^[38]。

原文链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153818/5027064/files/11538181.pdf>

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税收居民以及摩洛哥税收居民。是否属于中国、摩洛哥的税收居民要分别按照两国国内税法的具体规定进行判定。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

个人既是中国税收居民又是摩洛哥税收居民的，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（其他团体）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和企业所得税；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。协定适用客体的规定与消除双重征税条款相联系，对中国企业投资摩洛哥产生影响。由于协定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

摩洛哥政府征收的除所得税性质外的其他税收，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。

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，首先要满足的条件是属于两国的领土，其次还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。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、构成常设机构和不构成常设机构的情形。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，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。协定第五条第四款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，且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雇佣的其他人员在缔约国另一方提供劳务（包括咨询劳务），并且持续时间

（为同一个项目或两个及两个以上相关联的项目）在任何十二个月中连续或累计超过六个月。

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，即被认为其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在摩洛哥承担纳税义务。

同时，中国的保险企业，除再保险以外，假如在摩洛哥境内通过个人收取保费，而非通过中摩税收协定第五条第七款定义的独立代理人，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

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减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使用专利或者其他权利的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及向其借款所支付的利息（银行企业除外）；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。协定规定的“不动产”范畴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，协定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 财产转让所得

（1）不动产转让所得

协定第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权利产生的收益的征税权划分问题做出了规定。转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民转让位于摩洛哥的不动产产生收益的，摩洛哥有权向该企业征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

（2）常设机构营业财产转让所得

转让常设机构用于营业的财产（不动产除外）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，其转让常设机构营业财产（不动产除外）取得的收益，摩洛哥政府有权向该常设机构征税。

（3）转让股权所得

转让持有的公司股份所获得的收益，可以由公司所在国征税。中国企业转让拥有的摩洛哥公司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，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，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取，摩洛哥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，摩洛哥对中国表演家或运动员取得的所得免税。

（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、学校或为摩洛哥政府承认的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），在摩洛哥免予征税。

（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，摩洛哥有权征税。

（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，摩洛哥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中国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（特指履行政府职责而向其提供服务的个人）的报酬，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，摩洛哥对其居民就来源于中国的所得向中国缴纳的所得税额（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税法 and 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款。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

5.2.2.1 中摩税收协定相互协商程序条款

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协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异议。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。

5.2.2.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“实施办法”）

税收协定中的相互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：

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交案情，主管当局收到纳税人提交的案情后进行审查；

第二阶段是主管当局认为纳税人提出的意见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。

中国颁布的实施办法主要针对第一阶段，是针对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，第一个环节是申请人向负责其个人所得税或公司税征管的省级税务机关提出书面申请，由省级税务机关决定是否受理该申请；第二个环节是省级税务机关受理申请后上报税务总局，由税务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，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税务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 启动程序时效

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据OECD 税收协定范本中的规定——当事人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起3年内提出申请。

根据中国《税收协定相互协商程序实施办法》，申请人应在有关税收协定规定的期限内，以书面形式向省税务机关提出启动相互

协商程序的申请。根据中摩税收协定第二十六条第一款，相关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，3年内提出。也就是说，对于中摩税收协定下的相互协商程序的申请时效为3年。

关于该期限的开始点，也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定，OECD税收协定注释中并未给出明确的界限，该问题一般由各国通过国内法进行规定。关于这一问题，中国尚未做出明确规定，根据中国国家税务总局公告2013年第56号公告规定：如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省税务机关提出申请。但如何认定存在“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”难以明确。另根据中国国家税务总局公告2013年第56号公告第十四条第四款，“申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑”，当事人对违反税收协定的事项负有举证义务。同时，中国国家税务总局公告2013年第56号公告规定，根据中国政府对外签署的税收协定的有关规定，中国国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。

5.2.4.3 程序启动情形

中国《税收协定相互协商程序实施办法》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。

根据中国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》（国家税务总局公告2017年第6号），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^[39]。

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。但税务机关何种情况下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为，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，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。

5.3.2.6 相互协商程序与国内法救济的关系

相互协商程序和国内法律救济措施是国际税收争议和国内税收争议的主要解决机制，二者存在竞合关系。纳税人不能同时选择相互协商程序和国内法救济。如果先选择了国内法救济，税务部门一般会要求纳税人同意暂停国内法救济途径，或者，如果纳税人不同意，会延迟启动相互协商程序，如果缔约国国内法允许且双方另有约定，可直至用尽国内法救济之后再启动相互协商程序。

目前，中国《宪法》没有规定如何处理国际条约与国内法的关系。根据《企业所得税法》第58条规定：“中华人民共和国政府同外国政府订立的有关税收的协定与本法有不同规定的，依照协定的

规定办理”。从该条规定来看，在中国，国际条约优于国内法，具体争议解决机制需要根据中摩条约确定。

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。

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”的手机应用登录线上税务服务平台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日内进行纳税申报。

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。

在企业享受税收协定待遇的情况下，可能出现未正确享受协定待遇和滥用税收协定待遇两种风险。

6.4.1 未正确享受协定待遇风险

大部分企业未享受税收协定待遇的原因包括：

第一，企业对中国与摩洛哥签署的税收协定不了解。部分企业表示没有听说过税收协定，有的企业虽然听说过税收协定，但不清楚税收协定的具体作用，或是误认为税收协定待遇等同于境外税收抵免。

第二，企业对摩洛哥税法不了解。有的企业在赴摩洛哥投资的过程中，对税法规定和税务管理流程等没有了解，不知道按照当地法律应该如何核算应纳税额，更不清楚如何申请享受税收协定待遇。

第三，企业与摩洛哥税务机关缺乏沟通，这些企业虽然对税收协定有一定认识，但是认为享受税收协定待遇手续复杂，或是提交的资料不符合税务机关要求，因此没有申请或是没有成功享受到税收协定待遇。

第四，企业与境外分支机或委托的中介机构缺乏沟通，其境外开展的投资经营项目由摩洛哥当地机构负责记账，相关涉税业务也由摩洛哥当地机构开展，因此境内财务人员不清楚境外所得在当地是否享受税收协定。

6.4.1.1 未享受协定待遇

根据中国企业所得税法，中国的居民企业需要就其全球所得在中国缴纳税款，即其来源于境内、境外的所得都应该在中国缴纳所得税。对于投资摩洛哥所获得的收益，包括经营收益（例如：销售货物、提供劳务等）和投资所得（如股息、利息、特许权使用费以及财产收益等），需考虑中国和摩洛哥双方签订的税收协定所规定的优惠待遇的适用情况，以避免同一笔收入在摩洛哥和中国被重复征税。

6.4.1.2 未享受协定低税率

未享受协定低税率可能带来的后果就是多缴税。举例来说，假设中国企业在摩洛哥投资持有摩洛哥企业股权，摩洛哥企业向中国企业分配100万元股息。根据摩洛哥税法规定，对支付给非居民企业的股息征收15%的预提所得税，但根据中摩税收协定，对于中国在摩洛哥有常设机构，且按照第七条第一款和摩洛哥税收法律应征收预提税的利润，则所征预提税不应超过扣除在摩洛哥缴纳公司税后的利润的10%。因此，中国居民企业可以向摩洛哥税务机关提出按照税收协定税率纳税，这部分税款可以计入在中国税收抵免的范围。但如果中国居民企业未在摩洛哥提出享受协定待遇，而按照摩洛哥税法缴纳所得税，那么其在摩洛哥多缴纳的预提所得税，将增加企业的税收成本。

6.4.1.3 未享受税收抵免

税收抵免制度的目的在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国税收居民应当关注在摩洛哥取得的收入按照协定被摩洛哥税务机关征收所得税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本，避免被双重征税。根据中摩税收协定第二十三条消除双重征税方法第一款的规定，中国居民从摩洛哥取得的所得，按照本协定规定在摩洛哥缴纳的税款，应在对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。

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。这种混合行为容易被摩洛哥税务机关全盘认定为技术授权行为，将中国居民收取的费用认定为特许权使用费，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

（1）摩洛哥法律

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，以免发生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。

（2）配套项目

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] 中华人民共和国商务部：对外投资合作国别（地区）指南（摩洛哥）
- [2] 中华人民共和国商务部：摩洛哥经济概况（截至 2022 年 6 月），
<http://ma.mofcom.gov.cn/article/c/202205/20220503313599.shtml>
- [3] OEC 网站：Morocco (MAR) Exports, Imports, and Trade Partners
- [4] 中华人民共和国商务部：中国—摩洛哥经贸合作简况
- [5] 中华人民共和国驻摩洛哥王国大使馆经济商务处：2019 年摩洛哥新增 2 家中资企业
- [6] IBFD 官网：Morocco – Business and Investment – Country Tax Guides
- [7] IBFD 官网：Document – Morocco – Business and Investment – Latest Information – Tax Research Platform
- [8] IBFD 官网：Budget 2022 – Morocco Enacts Finance Law 2022
- [9] IBFD 官网：Document – Morocco – Corporate Taxation – 3. Other Taxes on Income – Tax Research Platform
- [10] IBFD 官网：Morocco – Individual Taxation – Country Tax Guides
- [11] IBFD 官网：Budget 2022 – Morocco Extends Exemption from Individual Income Tax for Newly Employed Individuals
- [12] IBFD 官网：Budget 2022 – Morocco Reduces VAT Rate for Photovoltaic Panels, VAT
- [13] IBFD 官网：Morocco Simplifies VAT Refunds Procedure
- [14] IBFD 官网：Finance Law for 2018 enacted – indirect taxation and registration duties
- [15] IBFD 官网：Finance Law 2021: Morocco Exempts From Registration Duties Social Housing Acquisitions.
- [16] IBFD 官网：Document – Morocco – Corporate Taxation – 1. Corporate Income Tax – Tax Research Platform
- [17] IBFD 官网：Amending Finance Law 2020 Enacted
- [18] IBFD 官网：Morocco Individual Taxation
- [19] IBFD 官网：Budget 2022 – Morocco Extends Exemption from Individual Income Tax for Newly Employed Individuals
- [20] IBFD 官网：Finance Law for 2020 enacted – personal taxation
- [21] IBFD 官网：Document – Morocco – Individual Taxation – 1. Individual Income Tax – Tax Research Platform
- [22] IBFD 官网：Morocco Individual Taxation
- [23] Avalara 网站：Moroccan VAT returns

- [24] IBFD 官网: Budget 2022 -Morocco Reduces VAT Rate for Photovoltaic Panels, Exercise tax
- [25] IBFD 官网: Budget 2022 -Morocco Reduces VAT Rate for Photovoltaic Panels, Exercise tax
- [26] IBFD 官网: Morocco to Exclude E-Purchases from Customs Duty-Free Allowance
- [27] IBFD 官网: Morocco Corporate Taxation, Ecological tax on plastics
- [28] IBFD 官网: Ministry of Finance Publishes 2022 Draft Finance Law
- [29] Summary of the Moroccan tax System
- [30] Country profile Morocco
- [31] IBFD 官网: Finance Law for 2016 enacted - tax management
- [32] IBFD 官网: Simplified VAT refund procedure - internal note issued
- [33] IBFD 官网: Finance Law for 2018 enacted - corporate taxation
- [34] IBFD 官网: Corporate Taxation - Morocco Transfer Pricing
- [35] Transfer pricing in Morocco: overview
- [36] lexology 网站: Transfer Pricing in Morocco
- [37] IBFD 官网: Finance Law 2021: Morocco Introduces Transfer Pricing Documentation Penalty
- [38] 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
- [39] 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】 比例税率：10%、20%、31%（净收入额超过 100,0000 摩洛哥迪拉姆） 【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） 24.5%（净收入低于 1 亿摩洛哥迪拉姆的工业企业） 20%（出口货物或服务的企业、采矿业、工艺品企业、体育业、房地产开发、农业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 0.4% 计算应纳税额。如税收豁免期后，当前应税所得额（不包括折旧）连续两个财年为负数，则上调应缴纳税额为营业额的 0.6% 从 2022 年 1 月 1 日起，企业在扣除折旧摊销后依然能取得盈利净收入的，公司税最低缴纳比例由 0.5% 降低至 0.4% 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 4 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	比例税率：10%、20%、31%（净收入额超过 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（转让不动产所得）	征税； 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（此类收益应按 30%的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%（2022 年度） 13.75%（2023 年度） 12.5%（2024 年度） 11.25%（2025 年度） 10%（2026 年度） 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、油气业、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	按照国内法一般原则处理

(GAAR)	
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%（应纳税所得额超过 180,000 摩洛哥迪拉姆） 20%（卡萨布兰卡金融城设立的企业员工）
替代性最低缴纳税额	对纳税人的应税评估以净利润进行推算，或简化部分征税行业实际操作时计算流程：针对商业或农业收入，公司最低缴纳额必须按照营业额的0.5%计算；针对特殊行业按营业额0.25%计算（如：石油产品、天然气、黄油、石油、糖、水、面粉和电力等）；针对专业服务按营业额6%计算。最低征税额不得低于1,500摩洛哥迪拉姆
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%（应纳税所得额超过 180,000 摩洛哥迪拉姆）
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	销售及产品运输（包括进口产品）、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
居住税	有
注册税	有
财产转让税	6%、5%、4%、3%、1.5%、1%
印花税	有
附加税	有
其他主要税种	团结税、保险合同税、钢筋特别税、砂土特别税、塑料生态税、碳氢化合物资源税等
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
------	---

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]
摩洛哥大公国	15	10	10	10
马来西亚	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] (%)		
马里共和国	10	5	0/10	10
马耳他共和国	10	6.5	0/10	10
尼德兰王国	25	10	10/25 ^[8]	10
北马其顿共和国	10	10	0/10	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
卢旺达共和国	8	8	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
赞比亚共和国	10	10	0/10	10
贝宁	5	5	10	10
喀麦隆	10	10	10	10
埃塞俄比亚	10	5	10	10
加纳	10	5	0/10	10
斐济	10	10	0/10	10
日本	10	5	0/10	5/10
立陶宛	10	5	0/10	10
马达加斯加	10	10	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] (%)		
荷兰	25	10	10/25 ^[8]	10
沙特阿拉伯	10	5	10	10
塞尔维亚	10	10	10	10
斯洛文尼亚	10	7	0/10	10

注：

(1) 有些协定规定对特定种类的利息，例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：梁冰 于明娟 王坤 李佳容 孙妍

审校人员：刘金艳 吴萌璐 钟丽霞 郭赵静 王婧 赵斌 张晓慧 韩茹 刘瑞博