

トルコ
税務・会計制度ハンドブック

2014年3月
独立行政法人日本貿易振興機構（ジェトロ）

ドバイ事務所
進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

本報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）ドバイ事務所が現地の国際会計コンサルティング事務所 Deloitte LLP に作成を委託し、2014年3月時点で入手している情報に基づき取りまとめたものであり、その後の法制度改正等によって記載内容が変わる場合があります。掲載した情報・コメントは筆者およびジェトロの判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本稿はあくまでも参考情報の提供を目的としており、会計、事業、財務、投資、法務、税務またはその他の専門的助言を構成するものではなく、かかる助言として依拠すべきものではありません。本稿に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な助言を専門家・機関に別途お求めください。

ジェトロおよび Deloitte LLP、並びに同社関係会社は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロと Deloitte LLP、並びに同社関係会社がかかる損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書にかかる問い合わせ先：

独立行政法人日本貿易振興機構（ジェトロ）
進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

E-mail：OBA@jetro.go.jp

ジェトロ・ドバイ事務所

E-mail：info_dubai@jetro.go.jp



本報告書作成委託先：

Deloitte LLP
Al Fattan Currency House - Building 1
Dubai International Financial Centre
Dubai, P.O. Box 282056
United Arab Emirates
Tel: +971 (4) 5064700
Fax: +971 (4) 3273637
www.deloitte.com

<本報告書作成者>

Gunes Sogutluoglu
Tel +902123666043
gsogutluoglu@deloitte.com



目次

I. 主な税制.....	1
II. 法人税.....	4
III. 個人所得に係る税金およびその他の税金	12
IV. 税務行政および税務コンプライアンス、租税条約	14
V. 報告および監査	18

I. 主な税制

1. 会計基準／財務諸表（国際財務報告基準／各国会計基準など）

トルコ GAAP。財務諸表は年次ベースで作成しなければならない。

2. 納税主体／個人納税者

1) 事業体

トルコにおいて有効な事業体は以下のとおりである。

▶法人企業：

- ・株式会社（Joint-Stock Company（以下「A.Ş.」という。））
- ・有限責任会社（Limited Liability Company（以下「Ltd.」という。））
- ・合資会社（Commandite Company）
- ・共同会社（Collective Company）
- ・協力会社（Cooperative Company）

▶非法人企業：

- ・ジョイント・ベンチャー（Joint-Venture）
- ・事業共同組合（Business Association）
- ・共同事業体（Consortium）

外国人投資家にとって最も一般的に利用される事業体は、A.Ş.およびLtd.である。A.Ş.は、現地で多数の株主からエクイティファイナンスを得やすいことや、信用の観点から銀行にも好まれることから、通常大規模なプロジェクトを目的とした場合に利用されることが多い。

また、トルコに支店および駐在員事務所を設立することが可能である。支店はトルコに居住する正規に公認された商業上の代表者により運営されなければならない。それ以外には、許可が必要な唯一の事業体として駐在員事務所を開設できるが、駐在員事務所はいかなる商業活動も行ってはならない。

トルコにおいて外国投資は歓迎されており、対外直接投資法（Foreign Direct Investment Law）により外国人投資家に対する規制はほとんど撤廃され、トルコの会社と同等の法的地位が与えられている。

加えて、利益、報酬およびロイヤルティを自由に移転することが法規定で認められている。外国人投資家はローカル企業と同等の基準で優遇策の恩恵を受けられる。

トルコ国籍の資本参加は要求されておらず、過半数あるいは100%外資による事業運営も可能である。ただし、ホウ砂、ウランおよびトリウムの採鉱および加工処理は国営企業のみ許されており、外国投資には開放されていない。

居住地

事業体は、トルコで設立されている、またはトルコに実質的な運営拠点を有している場合に、税法上の居住者とみなされる。

非居住法人は、トルコに法的な所在地または実質的な運営拠点を有していない企業をさす。税法上、法的な所在地または実質的な運営拠点のどちらかを満たしていれば居所を設立できるため、実質的な運営拠点がトルコにあれば外国企業は居住者とみなされる。

フリーゾーンおよび特別経済区

フリーゾーン（FTZs）は、トルコ国内に設立されているが税法上はトルコ国外にあるとみなされる地域である。FTZsでは、あらゆる種類の商業、産業、銀行業および一定のサービス活動が認められている。実務上、FTZsでは法人税および所得税が免除される。これらの免税措置は2004年2月6日をもって廃止されたものの、当該日付より以前に有効なライセンスを取得した企業および支店に対しては今でも適用される。他方、2004年2月6日以降に製造活動の事業ライセンスを取得した企業については、法人所得税の免税措置は、トルコのFTZs内で製造された物品の販売による収入に関してのみ適用され、トルコが欧州連合（EU）に正式加盟する年の末日まで有効である。

2) 個人

個人が税法上の居住者とみなされるのは、トルコに法的居住地がある、またはトルコ国内に定住する意思がある場合である。あるいは、一暦年（カレンダー一年）の間で継続して6か月を超えて居住する場合にも税法上の居住者とみなされる。トルコの税法上の居住者は、全世界所得に対して課税される。

個人が6か月を超える期間トルコに滞在するものの、その居住が特定のまたは一時的な任務による場合、税法上の居住者とはみなされず限定的な納税義務者として扱われる。

3. 適用される直接税および間接税（関税を除く）

1) 法人税

トルコにおいて事業を行う事業体は法人所得税が課される。

2) 個人

個人は以下の税金が課される。

- 所得税
- 相続・贈与税
- 社会保障料負担金

3) 間接税

トルコにおいて以下の間接税が適用される。

- 付加価値税 (VAT)
- 資本税
- 不動産税
- 譲渡税
- 印紙税
- 環境税
- 特別消費税
- 銀行・保険取引税
- 通信税
- 自動車税

4. 記載されている税の法的根拠

個人の所得および収入に対する課税規則は、所得税法 (Income Tax Law 1960) (ITL)により規定される。

法人に対する課税規則は、法人税法 (Corporation Tax Law 2006) (CTL)により規定される。

法人税法と所得税法を併せた新しい所得税法が草稿されているものの、まだ制定されていない。法案の施行日および現行の草案に対してなされる可能性のある改定は不確定なままである。

その他税の法的根拠には、租税手続法 (Tax Procedures Code)、付加価値税法 (VAT Act)、法令、判決、通達がある。

5. 課税年度

税制年度は暦年である。ただし、企業は暦年以外 (通常は財務会計年度) を適用することもできる。

II. 法人税

企業、有限責任会社、外国企業のトルコ支店および公営企業の所得および収入には法人所得税が課される。

1. 税率

トルコにおける企業は20%の法人所得税（CIT）が課される。ただし、外国企業の支店は、法人所得税（CIT）に加え、外国本社に送金した税引き後利益に対し15%の支店利益税（branch profit tax）が課される。さらに、配当分配がある場合には15%の配当源泉税が適用される。二重課税回避条約の適用によっては、より低率の配当源泉税が適用される場合がある。特に、トルコと日本との間の二重課税回避条約は、配当に係る税率を「受益者が、利益分配の対象会計期間の末日直前の6カ月間に、配当を支払う企業の議決権付き株式の少なくとも25%を保有している企業である場合には配当総額の10%、その他すべての場合には配当総額の15%」と定めている。

さらに、トルコと日本との間の二重課税回避条約の議定書は次のように定めている。「本協定のいかなる事項も、締結国が、締結相手国の居住者法人の当該締結国に所在する恒久的施設（permanent establishment：以下「PE」とする）の利益（国際交通における船舶または航空機の運航から生じるものを除く。）（協定の関連規定に従いPEの利益に課される税額を控除後）に課税することを妨げると解釈されないものとする。ただし、当該課税は、当該税額控除後の利益の残額の10%を超えないことを条件とする。ただし、トルコの場合、PEの利益に課されるトルコの税額が利益の40%未満である場合、当該課税は、当該税額控除後の利益の残額の15%を超えないものとする。」

事実上、現状では議定書記載の条件が満たされないため、15%の支店利益税が適用される。

居住法人（完全な納税義務者）およびPEを有する企業（限定的な納税義務者）は、同じ法人所得税率が適用される。課税対象となる領域により差異が生じる（下記2を参照のこと）。

ただし、優遇税制策により、適格な投資から生じる所得に対して法人所得税率の軽減が認められている。

2. 課税対象となる領域

法人税納税者には2種類ある。

- **完全な納税者（居住法人）** は、主となる事業所や法的な拠点がトルコにある企業を指す。このような企業は全世界所得に対し課税され、外国所得に帰属するトルコの税金として支払われた外国税に対する外国税額控除が認められる。

- **限定的な納税者（非居住法人）** は、法的な本社や事業の拠点が海外にある支店などを指し、トルコで獲得した所得に対してのみ課税される。支店の事業所得には標準的な法人税率が適用されるが、その他の所得には源泉徴収税が適用される。

トルコの税法では、非居住法人がトルコ国内の事業所または恒久的な代表事務所で行った事業から獲得した所得は、商業的な所得とみなされる。

「事業所」の範囲を決定するにあたり、租税手続法（Tax Procedures Code）の関連規定が優先される。個人や法人が、商業、産業、農業または専門的な活動を行うために事業所として使用できる拠点は、租税手続法（Tax Procedures Code）第 156 条に次のように明記されている。「事業所とは、商業、産業、農業または専門的な活動を行う目的で割り当てや運営が行われる店舗、支部、事務局、クリニック、作業場、支店、倉庫、ホテル、喫茶店、娯楽およびスポーツ施設、野原、果樹園、庭園、農場、畜産場、養殖所、鉱山、採石場、建設現場、食堂、およびその他の場所である。」

「事業所」の定義は非常に包括的である。さらに、「その他の場所」という表現を使用することにより、租税手続法（Tax Procedures Code）は事業所の定義の範囲をさらに拡大しようとしている。

PE とは、企業の事業の全部または一部が行われる一定の場所を意味する。PE はとりわけ、経営拠点、支店、事務所、工場、作業場、鉱山、油田やガス田、採石場、または天然資源を採取するための他の場所をさす。

3. 課税所得

課税所得の範囲／課税所得の源泉

居住法人（完全な納税義務者）によるあらゆる商業的および工業的活動から獲得されたすべての所得およびキャピタルゲインは、事業所得となる。居住法人が得た純利益に対し課税がなされ、適宜、免除や控除ならびに過年度の繰越損失金の戻し（ただし制限あり）の調整が行われる。

非居住法人（すなわち、限定的な納税義務者）の課税所得は次のものから構成される。

- トルコで受領した専門家報酬
- トルコで商業、農業、工業に従事する企業（トルコに PE または恒久的代表事務所がある場合）から生じる利益
- トルコで不動産、権利および動産の賃貸により得た所得
- さまざまな有価証券を通してトルコで獲得した所得
- トルコ国内で獲得したその他の所得および収入

非居住法人が得た所得に対する課税手続は、当該所得の性質や、トルコと当該企業の居住国との間の二重課税回避条約の規定により異なる。

4. その他の事業所得に係る課税

基本的に、法人所得税納税者のすべての所得は事業所得とみなされ、法人所得税が課される。主に免税が適用されるのは、一定の要件を満たす場合に居住および非居住法人から受領する配当で

ある。さらには、一定の条件を満たす場合に限りトルコ企業の株式売却または不動産の売却に係るキャピタルゲインに対して75%の課税免除が認められ、外国企業の株式の処分に対しては全額課税免除が認められる。

法人税法（Corporate Tax Code）第30条に従い、非居住者が提供する独立した専門的サービスに関連する支払いは、20%の源泉徴収税が課される。非居住者が関与する独立した専門的サービスにおいて、関連する二重課税回避条約の規定があれば検討する必要がある、その結果によってはトルコでの課税が不要になる可能性がある。

法人税法（Corporate Tax Code）第30条に従い、著作権、特権、特許、営業権、商号、商標権および類似した無形の権利の売却、移転、譲渡に係る非居住者に対する支払い（未払いまたは現金払い）には、当該支払いが商業収入や農業収入に含まれるか否かに関わらず、20%の法人所得源泉徴収税が適用される。ロイヤルティの支払いに適用される源泉徴収税は、二重課税回避条約に従い軽減される可能性があることに留意する。

トルコに居住する法人や支店が非居住法人に対して支払う配当金には、実際に支払われたまたは未払い計上した総額に対して15%の国内源泉徴収税が課される。配当に係る源泉徴収税は、二重課税回避条約に従い軽減される可能性がある。

5. 多様なサービス契約の種類に基づく利益／報酬に係る課税

上記のとおり、PE という用語は、企業の事業の全部または一部が行われる一定の場所を意味する。事業所または恒久的代表事務所を通じてトルコで商業活動を行う非居住法人が、トルコで提供した独立の専門的サービスから所得を得た場合、関連する所得は事業所得の一部とみなされ20%の法人税の対象となる。

ただし、トルコ所在の事業所または恒久的代表事務所と、提供した専門的サービスとの間に直接関連性がない場合、当該サービスから生じた所得は源泉徴収税の対象となる（適用される二重課税回避条約の規定に従う）。

非居住者が関与した独立の専門的サービスの収入については、トルコが締結している二重課税回避条約（適用がある場合）の規定に基づき利用可能な救済または保護の可能性も考慮すべきである。

契約がトルコで署名された場合、当該契約は印紙税の課税対象となる。標準税率は0.948%であるが、賃貸契約に適用される税率は0.189%である。印紙税法（Stamp Duty Code）は、印紙税の対象となる書類を、契約の関連当事者の署名またはイニシャルが付された書面にて作成された書類および電子署名を付された電子的形式による書類と定義している。納税者は、課税対象の書類に署名した者と定義されている。印紙税法上、書類の署名者は、当該書類から生じる印紙税を関連する税務署へ正確に納付する連帯責任を負う。

さらに、書類が複数作成された場合、同一書類の各原本は同一の税額および税率にて個別に印紙税の対象となる。

6. 海外で生じた収益に係る課税

全般

トルコの税法上、居住法人は、全世界所得について無制限納税義務を負う。これにはすべての外国所得（配当およびキャピタルゲインやロスを含む）が含まれ、事業所得として取り扱われ国内所得と同一の課税対象となることが要求される。ただし、2013年3月29日に導入され同年10月31日まで適用可能であった税金恩赦に基づき、一定の条件下で以下について法人所得税が免除される。

- 外国企業の株式や出資の処分から生じるキャピタルゲイン
- 外国源泉配当
- 外国に PE を有するトルコ企業の事業所得

配当

トルコの税法上、外国出資を受ける企業について出資免税が定められている。出資免税として適格になるには下記のすべてに該当しなければならない。

- 外国企業の少なくとも10%の株式資本を少なくとも1年間保有していること（配当受取日から起算）。
- 外国企業がトルコの株式会社または有限責任会社に相当している、または当該会社の法律上の本社がトルコにないこと。
- 配当の源泉となっている利益が最低税率15%（保険事業、リース事業および証券投資を含む金融活動からの利益については20%）の外国所得税の対象となっていること。
- 課税年度の納税申告提出日までに配当がトルコへ送金されること。

外国の PE の利益

最低税率15%（金融活動からの利益については20%）の所得税の対象であり、課税年度の納税申告書提出日までにトルコへ送金されることを条件に、当該利益は免税される。

その他

外国の PE を通じて行われた建設、修理、組立および技術サービスから生じた所得は、当該所得が所得受領者のものとして処理されることを条件として、トルコの法人税が免除される。

非居住法人（トルコの A.Ş. や Ltd. に類似する）の株式出資を処分する際に居住法人に生じるキャピタルゲインも、下記に該当する場合、トルコの法人所得税が免除される。

- 少なくとも直近で2年間の連続した期間において、トルコの企業が非居住法人の株式資本の少なくとも10%を保有していること。
- キャピタルゲインが生じた日から起算して1年以上にわたり企業の資産の少なくとも70%が外国出資によるものであること。

居住法人は全世界所得に課税され、外国所得に帰属するトルコの税金として支払われた外国税には外国税額控除が受けられる。ただし、法律上の本社や事業所が国外にある支店などの非居住法人は、トルコ源泉の所得のみが課税対象である。支店の事業所得は、標準的な法人税率が適用される。

7. 資産の価値

1) 固定資産

資産は、資産の原価に基づき財務諸表に計上される。1年以上保有する固定資産は、資産の耐用年数を考慮し、財務省（Ministry of Finance）の定めた減価償却率に従い償却することができる。

トルコでは、固定資産の再評価が要求されないことに留意が必要である。ただし、生産者物価指数が直近3会計年度にわたり100%以上であり、かつ当会計年度が前年度比10%以上である場合、インフレ調整を適用することができる。しかし、インフレ率は現在基準値を下回っているため、当該インフレ調整は2004年度以降適用されていない。

関連当事者間の資産の移転は、移転価格税制および第三者間取引基準に従って処理しなければならない。

2) 棚卸資産

トルコにおいて適用可能な棚卸資産評価方法は原価法である。実地棚卸の結果認識された損失は棚卸資産の売却とみなされ、税務基準額に加味されなければならない。さらに、実地棚卸で認識された利益は特別収益や利益として考慮され税務基準額に加味されなければならない。

8. 事業上の控除

1) 減価償却

減価償却費は課税所得を算出する際に控除できる。1年以上保有する固定資産は、資産の耐用年数を考慮し、財務省の定めた減価償却率に従い償却することができる。

2) 不良債権

債権者に対する法的手続きを開始した年に限り、不良債権の控除が認められる。後に回収された売り掛け金は、回収した年の利益に加算される。

3) 引当金

課税控除される引当金には、貸倒引当金および債権放棄引当金が含まれる。ただし、上記のコメントに留意のこと。

4) 準備金

準備金は、商法（Commercial Law）、銀行法（Banking Law）およびその他法律に定められたものであった場合でも、トルコの税制度により控除対象とはならない。

新しい商法に規定されるとおり、累積法定準備金（cumulative first legal reserve amount）が払込資本の20%に達するまで、税引前利益の5%を留保することが義務付けられる。

5) 社員、取締役、パートナーへの報酬ならびに株主への支払い

社員、取締役、パートナーへの報酬ならびに株主への支払いは、それが事業所得の維持継続に関するもので、第三者間取引基準に準拠するものである限りにおいて課税控除対象となる。さらに、退職引当金は控除対象外とみなされ税務基準額に加味されるものとする。ただし、トルコの商法（Commercial Code）に基づき従業員に退職金が支払われる場合、当該金額は税務基準額から控除することができる。

6) 賃借料

事業継続に関連する賃貸料、すなわち事務所または製造設備の賃貸料は、税務基準額から控除できる。

7) 寄付金

以下の団体に寄付を行った場合、年間の利益総額の 5%を限度として控除することができる。

- 公共団体
- 閣僚会議（Council of Ministers）によって公益になると承認された団体
- 民法（Civil Code）に基づき設立された非課税トラスト
- 科学研究開発機関

ただし、特定の団体に対する寄付金は 5%の限度額が適用されない。

8) その他の控除可能な要素

- 一般営業費用
- 旅費および関連費用
- 不動産税、印紙税およびさまざまな地方税
- 株券発行費用、企業の設立および登録に関する費用
- 過去 5 年間の間で発生した損失
- 研究開発費用の全額

9. 税制優遇策

投資証券（investment certificates）を伴う一定の投資に対し、さまざまな優遇措置や支援策が設けられている。税制優遇策には、法人税率の引き下げ、借入利息に対する政府支援、従業員および雇用者の社会保障料の拠出額に対する政府支援、賃金に係る所得税の政府支援、VAT や関税の特例措置、VAT 還付支援および treasury owned lots の分配が含まれる。優先的に開発されている地域には地域投資優遇措置が設けられている。

研究開発（以下「R&D」という。）の正規従業員を 50 人以上雇用することが要求される技術センターまたは R&D センターで発生した R&D 費用、または法令や国際的なファンドにより設立された基金により支援される R&D や技術革新のプロジェクトで発生した R&D 費用は、すべて法人所得税の税務基準額から 100%控除することが認められる。さらに、R&D センターの従業員（ただし、公的機関の従業員を除く）の給与に対し源泉徴収税の軽減税率が適用される。

技術開発地域法（Technology Development Zones Law）に従い、以下の免税措置が2023年12月31日まで適用される。

- 技術開発地域（以下「TDZs」という。）内でのみ行われたソフトウェアおよびR&Dに関する生産活動から生じた所得は、2023年12月31日まで法人税および所得税が免除される。
- TDZs内で行われた活動に対する報酬としてR&D従業員、ソフトウェア技術者および研究者に支払われた給与は2023年12月31日まで所得税が免除される。
- 付加価値税法（VAT Code）の暫定条項第20条（Provisionary Article 20）により、Law No. 4691に従いTDZs内で活動する納税者が法人税や所得税を免税される期間内において、TDZs内でのみ製造または開発されたシステム管理、データ管理、ビジネス・アプリケーションおよびソフトウェアに関する物品およびサービスを提供する場合、VATが免除される。

10. 損失金の繰越制度

国内外を問わず、損失金は課税所得を算定する際に控除できる。ただし、非課税活動から生じる損失金は、その他の（課税）所得から控除することはできない。営業損失（純額）は5年間繰り越しが可能である。利益が発生した最初の年に当該損失金は充当されなければならない。繰越損失金に関する指標はない。損失金の繰戻しは、清算の場合に限り可能である。

11. 源泉徴収税

居住法人へ支払われた利息に対する源泉徴収税

以下のとおり、居住法人へ支払われた利息に対し源泉税が課される。

支払利息の源泉	源泉徴収税率（%）
トルコ国債	0%
トルコで発行された民間債券	0%または10%
海外で発行された民間債券	0%、3%、7% または10% (満期日による)
預金口座の利息	15%、12% または10% (満期日による)
レポ取り引きの利息	15%

1年以上の長期的な工事契約や修繕プロジェクトについて居住法人に支払われる定期的な支払いに対しても、3%の源泉税が適用される。源泉徴収された税金は、最終的な法人所得税の負債から控除することができる。

非居住法人への支払いに対する源泉徴収税

トルコで PE を創設しない非居住者または非居住法人が獲得した所得	源泉徴収税率 (%)
不動産の賃貸	20%
物品のリース（トルコの金融リース法（Financial Leasing Law）で定められた条件の範囲内）	1%
ロイヤルティ（例えば、特許、著作権、ライセンス）	20%
専門的サービス	20%
石油に関連するサービス	5%
賃金および給与	15%から 35%までの累進税率
ローン契約に関連する利息	0%
自らの法域で承認された外国の銀行や企業に支払われた利息で、その貸し付けが慣習的に関連当事者だけでなく第三者に対しても行われているもの	0%
証券化ローンおよび劣後ローンに関する支払利息	1%
その他のローン	10%
定期預金の利息	10%から 18%
債券から生じたリバース・レポ収益	15%

非居住者が関係する場合、税率が減免される可能性があるため、二重課税回避条約があればその関連する規定を考慮することに留意が必要である。

また、非居住者および個人の株主に分配される配当は現地で 15%の源泉徴収税の対象となる。非居住者に分配された配当に課される源泉徴収税は、二重課税回避条約の適用があれば軽減される場合がある。

12. パートナーシップおよびジョイント・ベンチャー

パートナーシップは税務上、透明性がある。従って、パートナー（共同出資者）のレベルにより税金が課される。

ジョイント・ベンチャーは法人税の対象となる事業体および個人間で結成し、共同責任のもと利益分配を目的として協働する。ジョイント・ベンチャーのパートナーの少なくとも 1 人が法人税の納税者とならなければならない。ジョイント・ベンチャーが法人税を負うかどうかはパートナーにより選択されるため、ジョイント・ベンチャーが法人税上、不透明なものとして扱われるようにパートナーが選択した場合を除き、ジョイント・ベンチャーは透明性があるパートナーシップとみなされる。さらに、純粹に契約上、取り決められたジョイント・ベンチャーは、通常、複雑かつ長期の清算手続を伴う法的事業体（a legal entity）を通じて運営されるジョイント・ベンチャーよりも、簡易に終了および解約することができる。

13. 外国企業の支店／駐在員事務所に係る課税

法律上の本社やビジネス拠点を海外に置く支店などの非居住法人は、トルコで獲得した所得に対してのみ課税される。支店の事業所得は標準税率である 20%の法人税が課されるが、その他の所得は源泉徴収税の対象となる。ただし、法人所得税に加え、外国企業の支店は外国本社に送金した税引後利益に対し 15%の支店利益税 (branch profit tax) が課される。適用される二重課税回避条約に従い配当源泉徴収税が軽減される場合がある。以下は、トルコの外国企業の支店の法人所得税の計算の例示である。

単位：1,000 トルコ・リラ (TRY)

会計上／帳簿上の利益 (損失)	50
損金不算入費用	50
課税対象利益 (損失)	100
法人税の算定基礎	100
算定された法人税	20
純利益	80
純利益に係る源泉税	12
配当可能利益	68

III. 個人所得に係る税金およびその他の税金

1. 個人所得に係る課税

トルコは、トルコ居住者に対しては全世界所得に課税しているが、非居住者に対してはトルコで獲得した収入に限り課税している。一定の所得控除や減免をした後の課税所得に対し所得税が累進税率で課税される。

課税所得 (TRY) (2014 年度)		1 列目に対する税金 (TRY)	超過分に対する税率 (%)
以上	未満		
0	11,000	-	15
11,000	27,000	1,650	20
27,000	97,000	4,850	27
97,000		23,750	35

2. 個人に係るその他の税金

個人に適用されるその他の主な税金は以下のとおりである。

- 相続・贈与税
- 固定資産税
- 社会保障料負担金
- 印紙税

3. 付加価値税

1) 課税対象となる取引

トルコで行われた以下の取引は付加価値税（VAT）の対象となる。

- 商業、工業、農業および専門的な活動の過程における物品およびサービスの提供
- すべての物品およびサービスの輸入

2) 税率

現行の適用税率は以下のとおりである。

- 18%の標準税率。ファイナンス・リース取引は、リース物件に適用される税率（基本的に18%）でVATの課税対象であるが、VATの軽減税率が適格リース物件（下記参照）に適用される場合もある。
- 8%の軽減税率（例えば、一般食料品、映画、演劇、私立教育サービス、ケータリング・サービス、農業機器）
- 1%の軽減税率（例えば、特定の農産物、新聞・雑誌、中古車、一部の国から輸入した特定の革製品）

4. その他の税金

- 銀行・保険取引税（BITT）－基本的に、トルコの **Capital Market Board** に準拠して設立されたとみなされる企業（すなわち、投資ファンド、投資パートナーシップ、仲介会社など）の取引は、VATの代わりにBITTの課税対象である。閣僚会議（**Council of Ministers**）がBITTの税率を0.1%から15%の幅で変更することができる点に留意しなければならない。現行のBITTの税率は、認可を受けた銀行の取引が5%、外国為替取引が0%、銀行間取引が1%である。
- 特別消費税（石油製品、自動車、たばこ製品、奢侈品に適用される）。税率は、課税対象の製品の種類により異なる。
- 固定資産税－（地域および土地の種類により、0.1%から0.6%の間）
- 印紙税（契約書、財務諸表ならびに従業員報酬を含む、など広範囲にわたるが、これに限定されないさまざまな文書が課税対象となる）。標準税率は、賃貸契約が0.189%、その他の契約が0.948%および従業員報酬が0.759%である。
- **Resource Utilization Support Fund (RUSF)**－これは外国からの借入金に対する課税である。トルコの居住者が取得した外貨建ての外国からの借入金は、その平均満期期間により3%までの税率でRUSFの対象である。2013年1月1日から適用されるRUSFの規則において、RUSFの税率は以下のとおりである。
 - 非居住者から取得した平均満期が1年未満の外貨建借入金の元本金額については3%のRUSFを支払わなければならない。
 - 非居住者から取得した平均満期が1年から2年の外貨建借入金の元本金額については1%のRUSFを支払わなければならない。
 - 非居住者から取得した平均満期が2年から3年の外貨建借入金の元本金額については0.5%のRUSFを支払わなければならない。

- ▶ 非居住者から取得したトルコ・リラ建て借入金の利息については、満期に関わらず3%のRUSFを支払わなければならない。
- なお、非居住者から取得した平均満期が3年を超える外貨建借入金は、RUSFの対象ではない。
- 社会保障料負担金（標準税率は従業員が14%、雇用者が22.5%である）

IV. 税務行政および税務コンプライアンス、租税条約

1. 法人所得税

1) 登録

法人を設立する際、納税者は税務署に通知するよう求められる。各地方の税務署への法人開始通知は10日以内に商業登記所によりなされなければならない。さらに、変更または営業停止の場合、当該会社の代表者は1カ月以内に税務署へ申告しなければならない。

2) 申告および支払い

法人所得税申告書は4月25日まで、または暦年でない場合は年度末から4カ月目の25日までに、会社の管轄税務署に提出しなければならない。

配当に関する源泉徴収税申告書は、配当日の翌月23日までに提出しなければならない。

トルコの租税法に従い、会社は四半期に生じた利益に対し20%の税率で法人税の中間納付を行い最終的な法人税債務と相殺することが要求される。中間納税申告書は、各四半期の2カ月後の14日までに提出しなければならない。

3) 罰則および不服申し立て

納付期限と課税期日との間の遅延利息（現行は毎月1.40%）が課される。

納税申告書を適時に提出しない場合、法定計算書類を適切に作成しない場合、法定会計原則に準拠しない場合、および法定帳簿の認証を適時に受けない場合には、手続き上の罰則が課される。

租税手続法（Tax Procedures Code）に定められたとおりに請求書およびその他の書類を発行しない場合には、準拠しないことによる一定額（毎年変更される）の不履行に対する特別罰金が課される。脱税に課される罰金は、税務上の損失額と同額である。

2. 個人所得に係る税金

1) 登録

非居住者である個人は税務署から暫定的な納税者番号を取得しなければならない。非居住者が所得税申告書を提出しない場合、当該納税者番号は有効とならない。トルコを出国する場合、税務署へ申請の上、有効な納税者番号を失効させなければならない点に注意されたい。

その他、6カ月以上トルコに居住し居住許可を有している個人は、外国人識別番号を取得しなければならない。2010年7月1日以降、当該識別番号は納税者番号として使用することができる。

2) 申告および支払い

年次所得税申告書は、所得がすべて単純課税方式による商取引活動から生ずる場合には2月25日までに、それ以外の場合はすべて3月25日までに提出しなければならない。延長は不可である。

所得税は、源泉徴収（PAYE）方式で毎月トルコの給与から天引きされる。前述の原則に基づき未払債務に係る申告書が提出されている場合、申告時点とその4カ月後の2回にわたる均等払いで納税する。トルコを出国する非居住者は、出国の15日前までに未払い納税債務を支払わなければならない。

3) 罰則および不服申し立て

納付期限と課税期日との間の遅延利息（現行毎月1.40%）が課される。

納税申告書を適時に提出しない場合、法定計算書類を適切に作成しない場合、法定会計原則に準拠しない場合、および法定帳簿の認証を適時に受けない場合には、手続き上の罰則が課される。

租税手続法（Tax Procedures Code）に定められたとおりに請求書およびその他の書類を発行しない場合には、準拠しないことによる一定額（毎年変更される）の不履行に対する特別罰金が課される。脱税に課される罰金は、税務上の損失額と同額である。

3. 付加価値税

1) 登録

トルコにはVAT登録のための売上高の基準はない。付加価値税法（VAT law）の範囲内の活動に従事する個人または事業体は、事業所が所在する各地方の税務署に通知しなければならない。事業所が複数ある場合、VAT登録は税務上（所得税、法人税）の登録と同じ税務署に登録を行う。

PEを有する外国の事業体は、トルコでVAT登録をしなければならない。一方、PEが存在しない場合、売り主の代わりに輸入者によるVATのリバースチャージ（VAT reverse charge）が適用される。

2) 申告および支払い

VATは毎月納付しなければならない。VAT申告書は翌月24日までに各地方の税務署に提出しなければならない、VATは申告書を提出した月の26日までに納付する。

罰則および不服申し立て

納付期限と課税期日との間の遅延利息（現行毎月1.40%）が課される。

納税申告書を適時に提出しない場合、法定計算書類を適切に作成しない場合、法定会計原則に準拠しない場合、および法定帳簿の認証を適時に受けない場合には、手続き上の罰則が課される。

租税手続法（Tax Procedures Code）に定められたとおりに請求書およびその他の書類を発行しない場合には、準拠しないことによる一定額（毎年変更される）の不履行に対する特別罰金が課される。脱税に課される罰金は、税務上の損失額と同額である。

4. 租税回避防止規定

1) 移転価格

トルコの法人税法（Corporate Tax code）上、移転価格に関する規制がある。当該規制に従い、納税者が関連当事者で行うすべての取引に第三者間取引基準が適用される。また、すべての関連当事者間取引の記録を保管することが求められている。

Communiqué (No.1) Regarding Disguised Profit Distribution via Transfer Pricingに記載されているとおり、すべての書類は法人税申告書の提出時点までに準備しなければならない。納税者が当該書類を保持し、要求に応じて税務当局へ提出しなければならない。

基本的に、OECDモデル条約ガイドラインは受容される。第三者間取引価格を決定するために納税者が適用できる主な方法として、独立価格比準法（the comparable uncontrolled price method）、原価基準法（the cost-plus method）および再販売価格基準法（the resale price method）がある。移転価格の規制は、国内および外国の関連当事者取引に適用される。

2) 過少資本に係る制限

「関連当事者」は、株式または議決権の少なくとも10%を直接的または間接的に保有している者と定義される。

負債資本比率が3:1を超える関連当事者からの借り入れは、形態を変えた資本とみなされる。形態を変えた資本で、銀行または金融機関である関連当事者からの借入があれば、その借り入れの半分が形態を変えた資本として計算上考慮される。

過少資本の目的上、期首の資本が考慮される。形態を変えた資本に関する支払利息や為替差損益は、法人税の税務基準額を算定する際に損金不算入費用とみなされる。形態を変えた資本に関する利息は配当として取り扱われ、配当源泉徴収税の対象となる。

3) タックス・ヘイブン対策規定

移転価格を通じた形態を変えた利益配当を規制する法人税法（Corporate Tax Code）第 13 条に従い、トルコ共和国の閣僚会議が（税負担力やトルコ税制下における税負担力に応じた課税のレベルだけでなく情報交換が可能かどうかも考慮した上で）「有害な税の競争」を行っている管轄域として発表する国または法域の居住者である自然人や法人との取引はすべて、関連当事者との間で行われた取引とみなされる。

法人税法（Corporate Tax Code）第 30 条に従い、閣僚会議が有害な税の競争に携わる国として発表したリストに含まれる国または法域に居住する事業体に対し行われたすべての現金または分割払いによる支払いに、税率 30% の源泉徴収税が適用される（これは 2006 年 6 月 21 日から有効な新濫用防止規定である）。閣僚会議は当該リストをまだ公表していないことに留意されたい。

5. 二重課税回避のための協約

居住法人の二重課税は通常の税額控除によって回避される。外国税は、国外所得に係るトルコの課税額を上限として法人所得税から控除することができる。限度額は一括限度額方式で算定される。当該限度額により、課税期間中に税額控除することのできない外国税は、3 年の課税期間にわたり繰り越すことができる。

外国源泉の所得が免除として適格になる場合、完全免除方式により一国内でのみ救済が供与される。

基本的に、トルコの租税条約は国内法に従って税額控除の供与を定めている。しかし、条約の多くは、強制的に通常の税額控除を定めている。幾つかの条約は、配当の控除ではなく免除を定めている。

2014 年 3 月現在、トルコは以下の国と有効な条約を締結している。

アルバニア、アルジェリア、オーストラリア、オーストリア、アゼルバイジャン、バーレーン、バングラデシュ、ベラルーシ、ベルギー、ボスニア・ヘルツェゴビナ、ブラジル、ブルガリア、カナダ、中国、クロアチア、チェコ、デンマーク、エジプト、エストニア、エチオピア、フィンランド、フランス、グルジア、ドイツ、ギリシャ、ハンガリー、インド、インドネシア、イラン、アイルランド、イスラエル、イタリア、日本、ヨルダン、カザフスタン、韓国、クウェート、キルギス、ラトビア、レバノン、リトアニア、ルクセンブルク、マケドニア、マルタ、マレーシア、モルドバ、モンゴル、モロッコ、オランダ、ニュージーランド、ノルウェー、オマーン、パキスタン、ポーランド、ポルトガル、カタール、ルーマニア、ロシア、サウジアラビア、セルビア、セルビア・モンテネグロ、シンガポール、スロバキア、スロベニア、南アフリカ、スペイン、スーダン、スウェーデン、スイス、シリア、タジキスタン、タイ、チュニジア、トルクメニスタン、ウクライナ、アラブ首長国連邦、英国、米国、ウズベキスタン、イエメン

V. 報告および監査

1. 申告する書類および記録

税務上、法定帳簿は5年間保持しなければならない。一方、社会保障およびトルコの商業法（Commercial Code）における時効は10年である。

2. 各国会計実務／基準（および国際財務報告基準との比較）の概要

原則として、すべての納税者は租税手続法（Tax Procedures Code）の評価原則に従う。租税手続法がどのように保持されるべきかに関する基準を定めている。銀行、保険会社およびその他の金融機関には別のUCAが適用される。イスタンブール証券取引所で株式が取引される上場企業やCapital Market Boardに登録される企業は、Capital Market Boardの会計原則や報告原則および会計基準に準拠しなければならない（これらは基本的にIFRSに則している）。

3. 監査上の要求事項および税務当局に提出する必須書類／報告書

IFRSに準拠するトルコの会計基準に従って監査手続が行われる。

租税手続法（Tax Procedures Code）上、すべての居住法人、外国企業のトルコ支店および駐在員事務所は、UCAおよびAccounting System Application Communiques（トルコGAAP）の会計原則に従って法定帳簿を有することが求められる。

4. 監査上の要求事項および株主に提出する必須書類／報告書

トルコの新商業法（Commercial Code（2013年から制定））に従い、下記金額基準の2つ以上が該当する企業は外部監査を行う必要がある。

- 総資産：150百万トルコ・リラ以上
- 売上高：200百万トルコ・リラ以上
- 従業員数：500人以上

エネルギー市場、電力市場、石油市場、保険、CMB、BRSAなどの特定分野で事業を行う企業も外部監査の対象となる。

また、年次総会において、前期の損益計算書と貸借対照表が株主により承認されなければならない。

5. 公認監査人の雇用

公認監査人の雇用に関する要求事項はない。