

第12章 税制²⁷

1. 法人所得税

2006年、法人税法（2006年法律5520号）が施行され、旧法である法人税法（1949）及び同法附則は廃止された。2006年に成立した法人税法では、過少資本や移転価格に係る明示的な規定が導入されるとともに、国際基準との整合が図られている。

(1) 課税対象企業

課税対象となる企業については、下記の事業体である。

- ・ 株式資本を有する会社：トルコ商法に基づき設立された株式会社、有限会社、類似の法人形態の外国会社、及び資本市場委員会監督対象のファンド、類似形態のファンド。
- ・ 協同組合会社：協同組合法に基づき設立された協同組合、特別法に基づき設立された協同組合、及び類似の外国協同組合
- ・ 国営経済公社：「株式資本を有する会社」及び「協同組合会社」以外の商業、工業、農業機関で、継続的に事業活動を行い、中央・地方政府、地方自治体その他公共団体によって所有されているあるいは関連している企業
- ・ 「株式資本を有する会社」及び「協同組合会社」以外の商業、工業、農業機関であり、外国政府、外国地方公共団体、その他公共団体によって所有されているあるいは関連している企業
- ・ 財団や協会によって所有されている経済公社：「株式資本を有する会社」及び「協同組合会社」以外の商業、工業、農業機関であり、継続的に事業活動を行い、財団や協会によって所有されているあるいは関連している企業。なお、組合は協会として、集会は財団として取り扱う。
- ・ 合弁事業：法人税法の対象である事業体又は個人との間で共同責任の下、利益の共有を目的として業務を行うために設立されるもの。合弁事業の法人税債務を負う法人についてはパートナーの選択に任される（例：パートナー側が法人税債務を負う、若しくは合弁事業会社が法人税債務を負う）。

なお、上記分類においては、国営経済公社及び財団や協会によって運営される経済公社については、a)法人格、b)独立した会計システム、c)株式資本、d)自社の事業拠点を有するか否かに係らず、また営利目的であるか否かに係らず、所得に課税される。

(2) 適用地域

トルコに法律上又は事業上の拠点を有する納税者は、全世界での所得額に対して課税が

²⁷ 本章では、KPMG Turkey 作成の“Investment in Turkey 2014”を典拠とし、PwC Turkey の監修に基づき、トルコの税制について概観する。

なされる。トルコに法律上又は事業上の拠点が無い企業については、非居住者としての取り扱いがなされ、トルコ国内を源泉とする所得に対してのみ課税される。なお、法律上の拠点は定款に記載された場所を意味し、事業上の拠点は主たる事業活動場所を意味する。

(3) 課税所得

課税所得は、年度末の純資産と前年度末の純資産の差額から資本の部を除外し、加算・減算調整を加味したものである。トルコ法人は、年次財務諸表における貸借対照表上の収益を起点に課税所得を算出し、税法上の調整を行うことが求められる。その際、損金不算入費用の加算、非課税所得及び繰越欠損金の控除がなされる。

2004年以降、インフレ会計の利用が認められている。ただし、a)当該年度を含む過去3カ年の累積インフレ率が100%を超えており、b)当該年度のインフレ率が10%である場合に限定される。

2. 損金算入

下記の通り損金算入の認められる費用と認められない費用が定められている。

図表 43 損金算入の対象・非対象費目

損金算入の認められる費用	損金算入の認められない費用
<ul style="list-style-type: none"> ・ 親会社又は兄弟会社から管理費用としてトルコ法人への請求費用(ただし、トルコの移転価格税制に準拠していることが要件) ・ 不動産税、印紙税、登録税、行政費用など物品に課せられる税金 ・ 特許権、著作権、ノウハウ、商標利用に係るロイヤルティ支払額 ・ 下記特定の貸倒引当金 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 裁判所で係争中の売掛金 ➢ 公正証書又は書面による支払い請求の後も支払いがなされていない売掛金(少額で裁判所で係争するに至らないもの) ➢ 銀行法及び関連規則に規定される不良債権に係る特別引当金 ・ 接待費用(ただし、目的及び接待相手先氏名が領収書に記載されている場合) ・ 旅費(ただし、事業目的で発生し、事業目的に照らして合理的であると認められる場合) ・ 政府、地方自治体、公共団体、民法規定で設立され免税認可を受けた財団及び科学研 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 関連企業間取引で、独立企業間価格の原則に準拠せずに分配された利益 ・ 法定準備金 ・ 費用配分(ただし、トルコにおける売上の創出及び継続に関係し独立企業間価格の原則に準じて配分された費用、トルコ拠点の監査及び監督に関して外国から派遣された人物の旅費を除く) ・ 過少資本とみなされた場合の借入金に関する利息、為替差損、関連費用 ・ 外部借入金が自己資本を超過する場合、借入金の超過部分に係る利息、手数料その他の財務費用の一部(信用機関、金融機関、リース会社、ファクタリング会社は適用外²⁸⁾)

²⁸ただし、財務費用のうち損金不算入の割合について政府が公表していないため、この制度は制度として導入されたものの、実務上は適用されていない (PwC)

損金算入の認められる費用	損金算入の認められない費用
究開発組織への寄付金(ただし、当該年度の課税所得の5%を上限とする) <ul style="list-style-type: none"> ・ 教育機関、保健施設、寮施設、保育所、介護施設、リハビリセンターの建設費用及び施設維持向けの寄付金 ・ 自然災害からの復興を目的とし、内閣により認められた寄付金及び現物の総額 ・ アマチュアスポーツ活動に対するスポンサー費用の全額及びプロスポーツ活動に対するスポンサー費用の半額 ・ 従業員給与、役員報酬及び監査役への報酬 ・ 支払利息(一括費用計上の支払利息又は資産計上した場合の償却費) ・ 輸出、トルコ国外で提供された建設、保守サービス等から生じる費用で文書化されていない費用(ただし、対応する外貨建て所得総額の0.5%を上限とする) ・ 労働組合費用(ただし、月次支払額が日時給与総額を超過しないことが条件) ・ 特定年度に発生した欠損金は、法人税法上、将来5年間繰り越し、将来利益と相殺することができる。 	

(出所) KPMG Turkey “Investment in Turkey 2014” より作成

3. 非課税所得

非課税所得については、下記の例があげられる。

図表 44 非課税所得の例

配当(国内投資利益)	<ul style="list-style-type: none"> ・ トルコ法人がトルコ居住法人から受け取る配当 ・ トルコの恒久的施設又は支店に支払われる配当
配当(外国投資利益)	<ul style="list-style-type: none"> ・ トルコ国外への投資により受け取る配当(ただし、投資割合 10%以上、投資期間 1 年以上、課税される外国課税の税率が 15%以上、利益額が税務申告までにトルコに移転される場合、などの条件を満たした場合)
外国企業への投資・子会社の株式売却に係るキャピタルゲイン	<ul style="list-style-type: none"> ・ トルコ国外の企業への投資又は外国子会社の株式売却によってトルコ居住法人(株式会社のみ)が取得したキャピタルゲイン。ただし、下記要件すべてを満たす場合。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ キャピタルゲイン発生の時点で、少なくとも 1 年以上継続して、トルコ法人の純資産額(現金同等物除く)の 75%以上を外国子会社への投資額が占める場合。 ➢ トルコの株式会社が上記外国子会社の株式を 10%以上保有していること。 ➢ 上記外国子会社が株式会社又は有限会社であること。 ➢ トルコに拠点を置く株式会社により、少なくとも 2 年以上にわたり上記外国子会社が保有されていること。

海外事業拠点を通じて得た利益	<ul style="list-style-type: none"> 海外事業拠点又は法定代理人を通じて得た利益のうち、下記の条件を満たすもの。 <ul style="list-style-type: none"> ➤ 当該国の税法に基づき、当該利益に15%以上の課税がなされている場合。 ➤ 利益を得た事業年度の法人税の申告日までに利益がトルコに移転される場合。
輸出免税	<ul style="list-style-type: none"> トルコに事業拠点を置く企業又は恒久的代理人を設置している非居住者法人で、輸出目的でトルコで物品を購入し、トルコ国内で販売することなく物品を移転する場合の利益
その他	<ul style="list-style-type: none"> 株式の額面金額と販売価格の差額である新株発行プレミアム 海外で行われた建設、修理、保守、技術サービスから生じるオフショア所得。 証券投資ファンドによるポートフォリオマネジメント収入、不動産投資ファンド・ベンチャーキャピタル・年金ファンド・住宅金融ファンド・資産運用会社の利益。 トルコの取引市場における金及び貴金属に基づくポートフォリオマネジメント収入。 不動産の売却、他社の参加株式、創設者株式、先買権、償還株式により生じたキャピタルゲインのうち、75%相当額(特定の要件を満たした場合) フリートレードゾーンにおける製造活動による所得(トルコが EU に加盟するまでの期間)

(出所) KPMG Turkey “Investment in Turkey 2014” より作成

なお、トルコへ送金された利益に関してトルコ国外で支払われた税については、トルコで算出された法人所得税額を上限として控除を受けることができる(外国税額控除)。

(1) 法人所得税の費目

トルコの法人税の税率は20%である。法人所得税を構成する税制上の費目としては、下記があげられる。トルコにおける一般的な会計年度は1月1日から12月31日までであるが、財務省の承認に基づきその他の会計年度に変更することができる。税務調査は、5年まで遡ることができる。

図表 45 法人所得税の種別例

名称	内容
配当にかかる源泉税	配当に対する源泉税は15%である。ただし、トルコの居住企業及び外国企業トルコ支店に支払われた配当については適用が除外される。また、利益剰余金を用いた増資は配当とみなされない。
中間配当	トルコ新会社法により、一定の要件の下で中間配当が認められる。
支店の利益にかかる源泉徴収税	非居住会社の支店から本国に送金がなされる場合、15%の源泉徴収税が賦課される。
法人税の予定申告納税(ACIT)	四半期ごとの所得の20%が予定法人税として課税される。予定納税額は年度末の確定申告と相殺される。予定納税額が実績額を上回った場合には、その他の税金との相殺や還付が認められる。
源泉徴収税	非居住者法人に対する支払い(租税条約上の取り扱いの確認が必要)、1

年以上に及ぶ建設又は補修工事、預金利子などに課税される。

(出所) KPMG Turkey “Investment in Turkey 2014” より作成

4. 移転価格税制

トルコにおける移転価格税制は、法人税法（2006）13条によって規定される。

関連企業との物品・サービスの売買取引を行う場合、取引価格が独立企業間価格の原則に一致しなければ、取引価格の操作によって恣意的に利益配分をしているとみなされる。独立企業間価格の設定に際しては、独立価格比準法、原価基準法、再販売価格基準法、利益分配法、取引単位営業利益法のいずれより当該取引の性質に照らして最適な手法を選択することが認められている。

移転価格税制に基づく納税者の義務としては、移転価格フォーム及び年次移転価格報告書の双方を作成する必要がある。

移転価格フォームについては、規定フォームに基づき当該年度に発生した全てのグループ間取引を記載するとともに、独立企業間価格の設定手法を明示する必要がある。

年次移転価格報告書に関しては、大企業管轄の税務署に登録された企業は国内外で行われた関連事業者との取引について、それ以外の企業は関連事業者との国際取引について年次報告書を作成する義務がある。

なお、独立企業間価格の設定手法は、企業が財務省と事前協議することができ、協議結果に基づく設定手法は最大3年間有効となる。

5. 間接税

(2) 付加価値税（VAT）

付加価値税（VAT）納税者の登録は、法人税納税者の登録時に税務署で同時に行われる。VATの申告は月次で行い、当該月の申告内容につき翌月24日までに申告書を提出し、同26日までにリラ建てで全額を納付することが求められる。

VATの課税対象となる取引は下記である。

- ・ トルコ国内での商業、工業、農業又は個人の専門的活動における物品又はサービスの提供
- ・ トルコに輸入された物品又はサービス
- ・ 法律に規定される活動におけるサービス等

VATの標準税率は18%である。ただし、一部の物品・サービスについては、1%又は8%の軽減税率が適用される。

図表 46 トルコの付加価値税（VAT）税率と対象

標準税率(18%)適用	・ 下記の軽減税率や免税が適用されないもの
1%の軽減税率適用	・ 新聞及び雑誌 ・ 一部食品及び飲料 ・ 中古乗用車 ・ ファイナンスリース(特定条件を満たした場合)
8%の軽減税率適用	・ 一部食料品及び飲料 ・ 書籍 ・ 薬品及び医療製品 ・ 建設機器 ・ 既製服、衣料品、繊維製品 ・ 映画、劇場、オペラの入場料
非課税	・ 物品及びサービスの輸出 ・ 海上・空路輸送のための港湾及び空港で提供されるサービス ・ 油田採鉱従業者への供給 ・ 投資証明書保有者への物品の供給 ・ 防衛産業局に対する売上 ・ 互惠主義に基づく外交官又は外交組織に対する売上 ・ 国際輸送
部分免税	・ 個人による不動産賃貸 ・ 金融取引 ・ 特定文化団体への供給 ・ 特定政府組織による又は特定政府組織に対する供給 ・ 農業用水 ・ 未加工の金、外貨、株式及び債権、印紙、金属スクラップ、プラスチック等の供給 ・ 保税倉庫又は臨時保管場所で開催される保管サービス ・ フリートレードゾーンでの物品又はサービスの供給

(出所) KPMG Turkey “Investment in Turkey 2014” より作成

(3) 特別消費税

特別消費税は 2002 年に導入された物品税であり、物品の輸入、製造、取得に対して課税される。課税範囲と課税対象者は特別消費税法に基づき、下記の 4 グループに分類される。特別消費税は、VAT と異なり 1 度のみ課税される。

図表 47 特別消費税の対象

	課税範囲	納税対象者
I	石油製品、天然ガス、潤滑油、溶剤及び溶剤派生品に関するもの	当該製品の製造業者(製油所を含む)及び輸入業者
II	乗用車及びその他の車両、二輪車、航空機、ヘリコプター、ヨットに関するもの	当該乗物の販売業者、輸入業者(特別目的の場合)、オークションで売却した者
III	たばこ及びたばこ製品、アルコール飲料、コーラに関するもの	当該製品の製造業者、輸入業者、オークションで売却した者
IV	高級品(耐久白物家電、携帯電話、ダイヤモンド等)に関するもの	当該製品の製造業者、輸入業者、オークションで売却した者

(出所) KPMG Turkey “Investment in Turkey 2014” より作成