

中国居民赴土耳其共和国投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

来源：国家税务总局网站

目 录

第一章 土耳其共和国概况	3
1.1 投资环境概述	3
第二章 土耳其共和国税收制度	3
2.1 企业所得税 (Corporate Income Tax)	3
2.1.1 居民企业	3
2.1.2 非居民企业	3
2.2 个人所得税 (Personal Income Tax)	4
2.2.1 居民纳税人	4
2.2.2 非居民纳税人	4
2.4 增值税 (Value Added Tax)	4
2.5 特别营业税 (Specific Business Tax)	4
第三章 税收征收和管理制度	7
3.1 税收管理机构	7
3.1.1 税务系统机构设置	7
3.2 居民纳税人的税收征收和管理	8
3.3 非居民纳税义务人的税收和管理	8
第四章 特别纳税调整政策	8
4.1 关联交易	8
4.1.1 关联关系判定标准	8
第五章 中土税收协定及相互协商程序	9
5.1 中土税收协定	9
5.2 中土税收协定 (税收安排) 相互协商程序	9
第六章 在土耳其投资可能存在的税收风险	10
6.1 信息报告风险	10
6.2 纳税申报风险	10
6.3 调查认定风险	11
6.4 享受税收协定待遇风险	11
6.5 其他风险	11

第一章 土耳其共和国概况

1.1 经济概况

根据土耳其国家统计局公布的数据,土耳其 2017 年国内生产总值(以下简称“GDP”)约为 8,510 亿美元,同比增长 7.4%。其中农业领域增长 4.7%,工业领域增长 9.2%,建筑业增长 8.9%,服务业(包括批发和零售贸易、运输、仓储、餐饮食宿)增长 10.7%^[2],继续呈现服务业占主体地位的发达国家式经济结构。

第二章 土耳其共和国税收制度简介

2.1 公司所得税 (Corporate Income Tax)

2.1.1 居民企业

公司所得税纳税人包括以下几类实体:企业,股份有限公司,有限责任公司,合作经营企业,由政府、协会和基金会所有和经营的工商企业,按照资本市场法案建立的投资基金。如果一家企业的总部位于土耳其,或其经营活动集中在土耳其或其管理场所位于土耳其,则该企业为土耳其居民企业,即完全纳税义务纳税人;

如果企业法律意义上的总部以及经营总部都设在外国,则该企业被视为非居民纳税人;如果企业法律意义上的总部以及经营总部中有一个设在土耳其境内,则该企业被视为居民纳税人。

2.1.2 非居民企业

非居民企业是指在土耳其既没有法定地点,也没有实际管理机构的企业。为了税收目的,在土耳其有法定地点,或有实际管理机构的,即使在境外注册的企业,也被视同为土耳其的居民企业。

2.2 个人所得税 (Personal Income Tax, PIT)

2.2.1 居民纳税人

土耳其居民是指在土耳其有法定住所或者在土耳其有定居意向的个人。国内法将居住定义为“有定居的意愿”,但法律并未对“定居”做出明确的定义。然而,事实上类似于在土耳其境内购置房屋,终止海外经营活动和在土耳其境内获得重大社会和经济利

益，均可用于判定是否在土耳其境内居住。

根据土耳其税法规定，在任何日历年度内连续停留在土耳其的时间（包括短暂离境）超过 6 个月的个人将被认定为是税收意义上的居民纳税人。短暂离境不视为在土耳其连续停留的中断。

不适用于上述在土耳其境内超过 6 个月被认定为居民纳税人的情况是：在土耳其短暂停留或从事预先安排活动的商人、科学家、专家、政府人员、记者，以及在土耳其学习、就医、休假和旅游的人员。即便上述人员在一个公历年度中停留超过 6 个月，也不视为居民纳税人。

2.2.2 非居民纳税人

不符合土耳其居民纳税人的条件即为非居民纳税人。同时，不适用在土耳其没有固定居所，但是在一个公历年度内在土耳其连续居住满 6 个月的个人即被视为居民纳税人的情况，其中包括：在土耳其短暂停留或从事预先安排活动的商人、科学家、专家、政府人员、记者，以及在土耳其学习、就医、休假和旅游的人员。即便上述人员在一个公历年度中停留超过 6 个月，也视为非居民纳税人。

2.3 增值税（Value Added Tax）

2.3.1 概述

（1）纳税义务人

增值税纳税人为在土耳其提供应税货物和劳务以及进口货物的企业和个人。

（2）征收范围

应纳增值税的交易行为包括：在商业、工业、农业和专业服务活动过程中提供的货物和劳务，以及进口货物与劳务。

（3）税率

增值税税率从 1% 到 18% 不等，一般税率为 18%，对出口货物等适用零税率。

8% 的低税率适用于：主食，收款机，电影、戏院、歌剧和芭蕾舞剧的门票，私营教育服务，文具、书籍和类似出版物，医疗商品和服务，纺织品，救济服务，旅游服务，饮食服务，农业机械，咖啡店、蛋糕店、餐馆、小饭店以及类似服务设施（一流餐馆、三星级及以上酒店餐厅和度假村的酒精类饮料和服务除外），酒店、汽车旅馆、半寄宿式酒店服务以及类似的住宿服务（包括旅行社提供的服务），救护服务，牙科材料，有

关污水处理的市政服务等。

1%的低税率适用于：特定农产品，报纸和杂志，二手车，从某些国家进口的特殊类型的皮革，150 平方米以下的住房供应，自行车和供残疾人使用的车辆，人和动物的血液及血液成分，殡葬服务业，用于海洋运输、航空运输和铁路运输的运输工具的供应，或者提供与这些运输工具制造有关的货物和劳务，以及全部或者部分从事销售和租赁这些运输工具的劳务。

适用零税率的项目包括：出口货物；向国外提供劳务；为出口商加工货物；船舶运输、航空运输和铁路运输工具的供应以及提供与这些工具制造有关的劳务；对船舶港口及航空港口劳务的提供；提供国家运输劳务；对从事碳氢化合物资源勘探开发的纳税人提供货物和劳务；能够证明的构成纳税人投资组成部分的机器和设备供应；提供用于港口、机场建设、修缮及维护的货物和建筑劳务；对在内阁指定的边境运输出口货物的卡车提供离境运输所需的燃料。

对奢侈品、豪华车以及豪华车的租赁除了按照标准税率征收增值税以外，还要征收特别消费税，请参考 2.5.6 特别消费税。

2.4 其他税费 (Other Taxes)

2.5.1 概述

2.5.1 社会保障税 (Social Security Premiums)

根据土耳其税法，雇主和员工均需缴纳社会保障税，按照员工总收入的 34.5% 缴纳。缴纳比例取决于工作的风险类别。雇主缴纳的一般比例为 20.5%，员工为 14%。雇主和员工还须向失业救济金计划分别按 2% 和 1% 的薪金总额缴纳失业救济金。

员工缴纳的 14% 中，9% 为残疾、退休和人寿保险，5% 为一般医疗保险。

2.5.2 遗产和赠与税 (Inheritance, Estate and Gift Taxes)

遗产和赠与税在继承财产和赠与财产的转让环节征收。纳税人包括个人和法人实体，只要接受的财产位于土耳其或者是属于土耳其的财产，就应征税。不在土耳其居住的外国人，接受土耳其国民赠与的位于土耳其境外的财产不征税，所有土耳其国民接受财产赠与都要征税。遗产和赠与税的税基为继承财产和受赠财产的评估价值，根据税基大小以及纳税人与死者、捐赠人的亲疏程度，实行累进征收。遗产适用的税率为 1%-10%，赠与财产适用的税率为 10%-30%，捐赠者为纳税人的父母、配偶或者子女（不包括收养的子女）的，税率可以减半。具体见表 6：

表 6 土耳其遗产和赠与税税率表

税基（里拉）	继承遗产适用税率（%）	受赠财产适用税率（%）
不超过 17 万的部分	1	10
超过 17 万-54 万的部分	9	15
超过 54 万-134 万的部分	5	20
超过 134 万-294 万的部分	7	25
超过 294 万的部分	10	30

遗产和赠与税可以在财产评估后 3 年内分两期支付。对继承遗产的每一个受益人，其继承的财产评估价值的第一个 109,971 土耳其里拉可以免税，如果死者没有后代（指子女和孙子女），其未亡配偶可以免征 220,073 土耳其里拉。对赠与财产，免征额为 2,535 土耳其里拉。

2.5.3 银行和保险交易税（BITT）

持有牌照银行和保险公司的业务收入（如银行收费、保险费）免征增值税，但是要缴纳 5% 的银行和保险交易税（其中一些交易只需缴纳 1% 或适用零税率的银行和保险交易税）。

2.5.4 印花税（Stamp Tax）

印花税适用于范围广泛的文件，包括但不限于协议、财务报表和工资单。印花税按协议规定的价值的百分比征收，税率介于 0.189% 和 0.948% 之间。企业薪金所支付的印花税税率为总额的 0.759%。

2.5.5 不动产税（Real Estate Tax）

市政府根据土地和建筑物的价值征收不动产税。对用于农业、工业和渔业活动的土地和建筑物免税。建筑工地适用的税率为 0.3%，普通建筑物适用的税率为 0.2%，土地和住宅适用的税率为 0.1%。较大城市的土地或建筑物的税率则会高一倍。每平方米建筑价值的税率依地点不同而有所区别。企业缴纳的不动产税可在公司所得税税前扣除。

土耳其当局还对用于营业的建筑征收环境税。税款以固定金额征收。因归类不同，每年会有所变动。土地所有人（房东或租户）负有缴纳环境税的义务。土地所有者有责任就保护文化不动产向市政当局支付年度不动产税款的 10% 作为环境税。该税款以不动产税形式征收。

不动产转让的登记还需缴纳不动产转让税。按取得或转让价值的 4%计算征收，在买卖双方之间均摊。

2.5.6 特别消费税 (Special Consumption Tax)

土耳其主要对以下四类商品征收特别消费税：

- 石油产品，天然气，润滑油，溶剂和衍生物溶剂；
- 汽车及其他机动车，摩托车，飞机，直升机，游艇；
- 烟草及烟草制品和酒精饮料；
- 奢侈品。

不同于增值税，特别消费税只征收一次，对进口商是在进口环节征收，对制造业者是在第一次销售环节征收。

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

土耳其的行政管理架构为四级，即中央、省、市、县，但是在财政体制上是两级的制度安排，即中央和市。省、县两个行政级次无独立的征税权，也无独立的财政。土耳其实行中央一级征税制度，税收立法权和征收权集中在中央，税务主管当局是财政部和税务管理机构，财政部下又设税务检查委员会等部门。土耳其税收管理机构的组织架构，请见如下示意图：

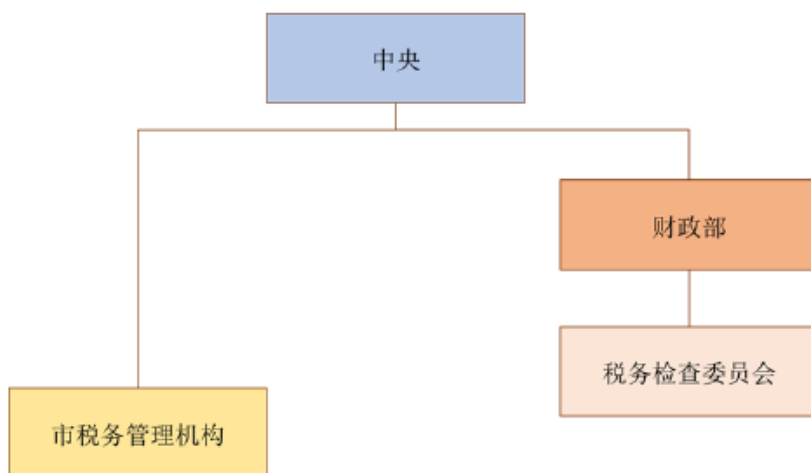


图4 土耳其税收管理机构的组织架构图

3.2 居民纳税义务人税收征收管理

3.2.1 税务登记

在完成设立申请后,企业需要至当地税务局(District Tax Office)完成税务登记。

3.3 非居民纳税义务人的税收征收和管理

根据土耳其的税收法规,非居民实体如果构成常设机构,则需就其来源于该常设机构的收入缴纳公司所得税。

预提所得税适用于非居民企业取得的来源于土耳其的收入,无论该收入的接收方在土耳其境内还是境外。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

土耳其是联合国成员国,同时也是经合组织创始会员国。

根据2006年6月21日公布的第5520号公司法(Corporate Income Tax Law, the CITL)第13条,土耳其转让定价的具体规则已于2007年1月1日起生效。第13条的规定遵循“经济合作与发展组织关于跨国企业与税务机关转让定价指南”(OECD Guidelines)制定的独立交易原则,适用于所有金融、经济和商业交易以及雇佣关系(薪酬除外)。

税基侵蚀与利润转移(Base Erosion and Profit Shifting,以下简称“BEPS”)行动计划是20国集团领导人在2013年圣彼得堡峰会委托OECD启动实施的国际税收改革项目,旨在修改国际税收规则、遏制跨国企业规避全球纳税义务、侵蚀各国税基的行为。土耳其亦参与了BEPS项目。

4.1.1 关联关系判定标准

土耳其公司法同时就关联方的详细定义做出了规定。其关联方定义非常广泛,除了股东/所有权关系之外,还包括直接或间接参与管理或控制。除与外国集团公司的交易外,还包括与设在避税地或被土耳其政府认为是有害税收制度的司法辖区的实体进行的交易。

关联方的概念被广泛定义如下:

- 公司股东(没有任何门槛);

- 与法人或其股东有关的法人或个人；
- 在管理，监督或资本方面直接或间接控制公司的法人或个人；
- 直接或间接接受管理，监督或资本控制的法人或个人；
- 公司股东的配偶；
- 股东或其配偶的继任者或后代；
- 与股东或其配偶有直接血缘关系或婚姻关系的人。

公司所得税法下定义的“关联方”还包括：

- 雇主的妻子/丈夫；
- 雇主的直系亲属；
- 三级亲属或与雇主存在姻亲关系；
- 雇主是公司直接或间接的股东、其他合伙人或在这些公司的管理、监督或资本控制下的其他公司的合伙人或股东。

第五章 中泰税收协定及相互协商程序

5.1 中泰税收协定

目前，土耳其已与 83 个国家/地区签订了避免双重征税协定（Agreements on Avoidance of Double Taxation）。另外，土耳其还与北塞浦路斯土耳其共和国签订了所得税协定，而北塞浦路斯土耳其共和国并不被其他国家承认。

5.1.1 中泰税收协定

中华人民共和国和土耳其共和国于 1995 年 5 月 23 日签订了《中华人民共和国和土耳其共和国关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》[17]（以下简称“协定”或“中土协定”），该协定已于 1995 年 5 月 23 日生效。

5.2 相互协商程序概述

根据中土税收协定中“协商程序”的规定：

(1) 当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或者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中无差别待遇的第一款，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本协定规定的征税措施第一次

通知之日起，1年内提出。

(2) 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，以避免不符合本协定的征税。所达成的协议，应在1年内执行。在作出免税或减税决定通知的1年内，该项免税或减税的受益人，应享有此权利。

(3) 缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

(4) 缔约国双方主管当局为达成上述协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

第六章 在土耳其投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

中资企业“走出去”，在当地依法设立企业，既是依法开展生产经营活动的前提，又是未来履行纳税义务的基础。

(1) 登记注册相关的国家机关

(2) 企业登记注册的相关资料

注册两合公司的文件包括所有注册集体公司文件。若两合公司的隐名合伙人是法律实体，需要下述文件：外国投资者必须有本国相关部门提供的活动证明。证明必须包括现在公司的经营状况和有权签字人；委托书必须包含权利人或者自然人；上述证明（活动证明、委托书）必须有土耳其驻投资人所在国使领馆的认证和签字；这些被批准的证明文件必须要经过公证，并译为土文才能被提交给商业注册办公室。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在土耳其设立子公司的纳税申报风险

(1) 投资阶段风险

(2) 退出阶段风险

6.2.2 在土耳其设立分公司或代表处的纳税申报风险

中国企业在土耳其设立代表处或海外分公司，可能会被视为在土耳其构成常设机构或被视为税收居民企业，进而产生公司所得税、个人所得税及流转税等。同时，分公司

利润汇回中国时也需要考虑预提所得税的影响，否则将面临被处罚的风险。

6.2.3 在土耳其取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

中国企业赴土耳其投资，从事基础设施和建筑工程类行业较多，建筑工程和外派人员构成常设机构的风险较大。

根据税收协定规定，只有中国企业通过其设在土耳其的常设机构进行营业时，土耳其才有权对这个中国企业的营业利润征税。从中国“走出去”企业的角度来看，应特别关注税收协定中构成常设机构的条件。

根据土耳其的税收法规，非居民实体如果构成常设机构，则需就其来源于该常设机构的收入缴纳公司所得税。而非居民取得与常设机构无关的收入，需要缴纳预提所得税。因此如果中国企业在土耳其构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得，否则易造成纳税申报方面的风险。

6.3 调查认定风险

中国企业在土耳其设有子公司，应注意关联交易带来的风险。建议在土耳其设立的子公司，在每一纳税年度结束后，及时准备好转让定价相关材料，以备土耳其税务机关检查。

6.4 享受税收协定待遇风险

中国企业在前往土耳其投资经营时，需重点掌握土耳其与中国的税收协定主要条款。既要遵守当地法律法规，尽可能主动了解土耳其税收法律情况，也要主动与国内税务机关取得联系、保持交流。另一方面，中国税务机关也会致力于为“走出去”企业提供权益保障、投资促进、风险预警等服务，尽可能帮助企业降低境外税收风险。

6.5 其他风险

- (1) 政治风险
- (2) 贸易救济措施
- (3) 经济风险
- (4) 税收法律法规更新风险
- (5) 并购风险

以上内容均摘录于[国家税务总局网站]



香港九龍尖沙咀漆咸道南 45-51 号其士大厦 803 室

深圳市寶安區寶民一路 215 号寶通大厦 24 楼

400-030-1888

扫码关注“恒诚商务”公众号

