

令和4年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け

『進出先国税制及び税務ガバナンスに係る情報提供セミナー』

第6回 フランス

2023年 1月

フランスの税制概要・進出時の留意点

【目次】

税制概要	3
事業課税	4
納税要件・課税範囲	8
源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税	9
法人課税にかかる各種優遇税制措置	10
企業進出形態の比較	11
PE課税	12
税務調査および異議申立て・税務訴訟	13
ホットトピック	14

税制概要



- フランス共和国は、本土（フランス・メトロポリテーヌ）と欧州以外にある海外県（Départements d'outre-mer ; DOMs）からなる。フランスの政治体制は、共和制で、大統領を国家元首としており、議会は国民議会・上院の二院制である
- 言語：フランス語
- 通貨：ユーロ（EUR）
- 居住法人：「フランス国内に本店を有する、または実質的管理の場所がフランスにある法人」とされる
- 居住法人の課税所得の範囲：フランス国内源泉所得（属地主義）
- 日本との租税条約：あり
- 日本との社保協定：あり
- 中央政府税務当局の名称：公共財政総局（Direction Générale des Finances Publiques ; DGFIP）

法人所得税

税率（含むキャピタルゲイン） **25%**

法人税額がEUR 763,000超となる企業は、EUR 763,000を超える法人税額に対して3.3%の社会賦課金が課される。

課税年度

暦年（会計期間が暦年でない場合は、会計期間も可能）

申告納付期限

実務上、申告は翌年5月1日の翌々営業日までに行う（12月決算の場合。電子申告の場合は期限が15日間延長される）。



事業を展開する際に生じるその他の主な税、社会保険料

譲渡時の登録税

非上場企業の株式の譲渡に対して0.1%の登録税が課される。

国土経済

抛出金（CET）

企業不動産負担金（CFEと称され、不動産評価額に負担率（地域により異なり16～40%程度）を乗じた額）と、企業付加価値負担金（CVAEと称され、売上高に応じて0～0.75%の割合を基に計算した額）の2つの税金からなり、フランスで事業を営むすべての企業や支店に課される。

雇用税

主にVATの対象とならなかった企業を対象として、前年度の個人給与をベースに雇用主に対し累進課税される（2022年：4.25～13.6%）。

社会連帯税

前年度の売上高に対し0.16%の課税となる（ただし、EUR 19百万の控除あり）。

社会保険料

雇用主に対し被雇用者にかかる賃金総額を基準として課税される（約17%、限度額あり）。

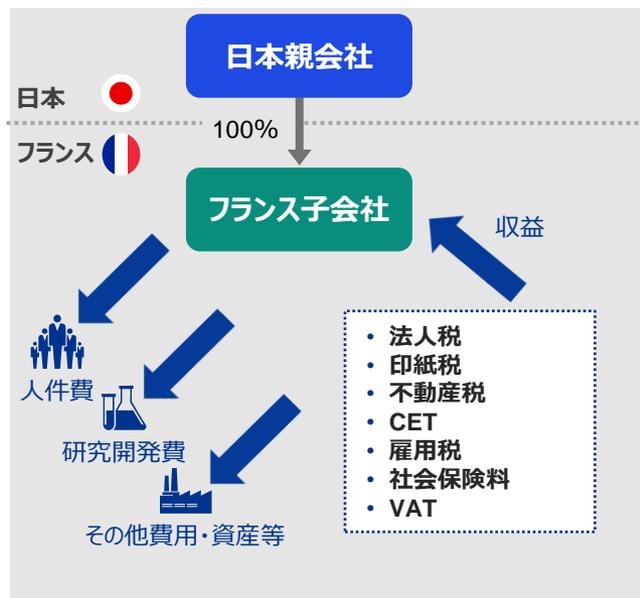
付加価値税

（VAT）

標準税率は20%である。

レストラン等では10%、基本的な必需品等は5.5%、本・医薬品等は2.1%の税率である。

事業課税（事業期間中）（1/2）



中小企業の特例

資本の75%以上が個人（もしくは同様の条件を満たす中小企業）に保有され、年間売上高がEUR100万未満となる中小企業は、年間の課税所得のうちEUR42,500までは軽減税率（15%）が適用される。（2023年改正予定）

フランス法人所得税

税率	2022年	すべての企業	25%（25.83%※）
	※ 法人税額がEUR 763,000超となる企業は、EUR 763,000を超える法人税額に対して3.3%の社会賦課金が課される。上記※は考慮後の税率		
課税所得計算	決算書上の税引前利益に税務上の加算・減算調整を行って課税所得を算出。		
欠損金	繰越期限	一定の場合を除き、無期限	
	控除限度額	EUR 100万以下の課税所得	制限なし
		EUR 100万超の課税所得	50%までの金額
繰戻し	税額控除額という形でEUR 100万を上限として1年間のみ繰戻利用が可能となり、未使用税額控除額は5年間は繰越し控除でき、それでも控除できなかった未使用税額控除額は6年目に還付される。		
キャピタルゲイン・ロス	<ul style="list-style-type: none"> キャピタルゲインは通常の所得と合算して、同じ法人税率で課税される キャピタルロスは、事業上の損失と同様に取り扱われ、損金算入可能 ただし、5%以上の株式を2年間以上保有している等の一定の条件を満たす譲渡益は、88%免税となり、譲渡損は損金不算入となる（資本参加免税） 		
中間納付	直前の年度の課税所得に基づいて計算した額を四半期ごとに予定納税する必要がある。		
法人所得税債務の時効	3年間（ただし、場合によって6年間または10年間まで延長される）		
連結納税制度	<ul style="list-style-type: none"> 議決権・配当権の95%以上が直接・間接に保有されている関係にあり、フランス法人税の課税対象となっている企業が対象となる 各法人の単体ベースの所得・欠損を算出した後、合算して連結調整を行い、グループとしての所得を算出し、連結納税親会社が課税される 適用する子会社は選択でき、制度自体の適用も納税者の任意であるが、5年間の継続適用を前提としているので、その間に適用をやめると税務ベネフィットは取り消される 		
税制改正	通常年末にかけて改正案が公表され、12月末までに施行される。		

事業課税（事業期間中）（2/2）



課税所得の計算方法 (所得の種類別に計算)	法人所得税の計算上注意を要する項目
会計上の税引前当期利益	一般原則
(+) 益金算入項目	<ul style="list-style-type: none"> • 会社の事業目的を達成するためのみに生じた費用、固定資産の減価償却費、支払利息等は、原則として損金算入可能である
(+) 損金不算入項目 例：交際費	交際費
(-) 益金不算入項目 例：適格受取配当金	<ul style="list-style-type: none"> • 釣り、狩猟といった奢侈費用は損金算入できない • 高級住宅や船舶の取得・維持費用も同様である
(-) 損金算入項目	支払利息
当期課税所得	<ul style="list-style-type: none"> • 損金算入される支払利息額は、金融機関の企業向け2年超の貸付の際に適用される平均利率を超えない利率での利息額に制限される • 控除される純支払利息額は (i) EUR 3百万もしくは (ii) 調整EBITDAの30%のどちらか高い方を上限とする。また、負債資本比率が1.5 : 1を超える場合、損金算入可能な利息はEUR 1百万または調整EBITDAの10%のいずれか大きい方まで減少する（過少資本税制）
(-) 税務上の繰越欠損金	租税
課税所得	<ul style="list-style-type: none"> • 事業活動から生じた租税は、法人税の本税、付加税を除き、原則として損金算入できる
(×) 法人税率	準備金および引当金
法人税額	<ul style="list-style-type: none"> • 一定の要件を満たした場合、損金算入が認められる
(-) 源泉税額	寄附金
(-) 中間納付税額	<ul style="list-style-type: none"> • フランスの特定の非営利団体または他の欧州経済地域（EEA）に所在する同様の団体に対する寄附金は、売上の0.5%もしくはEUR 20,000のどちらか高い方を上限に、その60%を損金に算入できる（一定の損金算入額を超えると40%となる） • 上限を超過する寄附金は5年間の繰越しができる
差引法人税額	固定資産の償却費
	<p>有形</p> <ul style="list-style-type: none"> • 定額法により損金算入できる（定率法の利用は一定のものに限られる） <p>無形</p> <ul style="list-style-type: none"> • 価値が減少しない無形資産（のれんや商標権等）は原則として償却できない
	受取配当
	<ul style="list-style-type: none"> • 基本的に、受取配当の全額は、課税対象となる • 5%以上の株式を2年間以上保有している会社から受ける配当は、95%益金不算入となる（資本参加免税）
	損金不算入の費用
	<ul style="list-style-type: none"> • 交際費



事業課税 (資金注入、資金還流時)

資金注入した場合の留意点

- 純支払利子の損金算入可能額はEUR 3百万もしくは調整EBITDAの30%のいずれか大きい方までに制限される。未使用の損金算入控除枠は5年間繰越しが可能であり、限度額超過分の支払利子は無期限に繰越しが可能である。また、負債資本比率が1.5 : 1を超える場合、損金算入可能な利子はEUR1百万または調整EBITDAの10%のいずれか大きい方まで減少する(過少資本税制)。この場合、損金算入できなかった利子はその1/3のみが無期限に繰越し可能となり、枠の繰越は認められない



利益の送金および関連者取引

- 配当、利子(関係会社間貸付)およびロイヤリティの外国人へへの支払いは通常、源泉税の対象となる

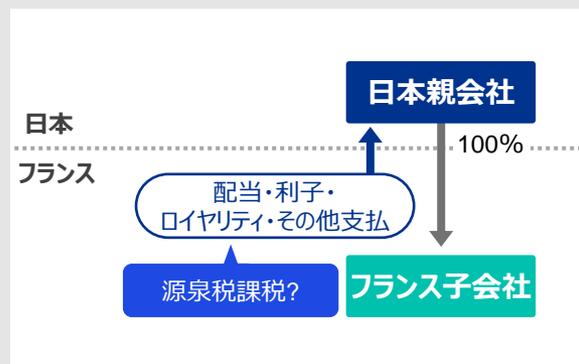
- ・配当 : 25%
- ・利子 : 0%
- ・ロイヤリティ : 25%

(ただし、EEAにおいて居住法人となる一定の親会社に対する、フランス企業もしくは当該親会社のフランス国内PEからの一定の配当およびロイヤリティは非課税)

- 日本への支払い等は日仏租税条約により下記のとおりとなる **特典制限条項 (LOB) あり**

- ・配当 : 0% (15%以上6か月以上保有の場合)
5% (10%以上6か月以上保有の場合)
10% (その他の場合)
(日仏租税条約の制限税率)
- ・利子 : 0% (日仏租税条約の制限税率は10%)
- ・ロイヤリティ : 0% (日仏租税条約でフランスで課税なし)

- 支店の利益を本店に送金すると支店利益税(税率25%)の対象となるが、日仏租税条約の適用がある場合には支店利益税は課されない

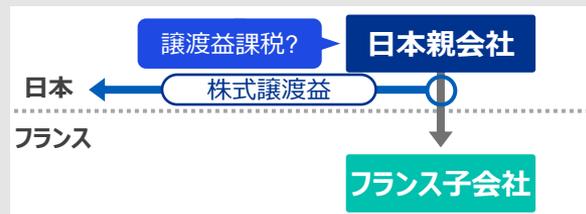




事業課税 (撤退時)

撤退時の キャピタルゲイン (譲渡益) 課税

- 子会社株式（外国株主が25%超保有）の譲渡によるキャピタルゲイン課税は、フランスにおいてキャピタルゲインの25%が源泉徴収税の対象となり、確定申告も必要となる。日仏租税条約上も持分割合25%以上保有する株主が、その年に5%以上の株式を譲渡した場合にフランスに課税権を認めている



清算時の 残余利益 に対する課税

- 清算法人の株主においては、残余財産のうち、資本金相当を除いた部分（留保利益）の分配については、配当として通常の法人税率で源泉課税される（ただし、配当にかかる日仏租税条約の適用関係については前ページ参照）
- また、残余財産のうち、資本金相当の分配については資本の払戻しとして課税関係は生じない



納税要件・課税範囲



課税所得の範囲		居住法人	非居住法人（外国法人）	
投資先	居住法人	配当等	<p>フランス国内での事業により生じる所得および全世界における投資により生じる所得（海外のPEに帰属する投資所得を除く）</p> <p>原則、居住法人から受ける配当は通常の所得と同様に課税される。 ただし、5%以上の株式を2年間以上保有している会社から受ける配当は、95%免税となる（資本参加免税）。</p>	<p>フランス国内での事業により生じる所得およびフランス国内の不動産から生じる収益および譲渡益</p> <ul style="list-style-type: none"> 配当総額に対して25%の源泉税課税となる。（ただし、EEA国内において居住法人となる一定の親会社に対する、フランス企業もしくは当該親会社のフランス国内PEから一定の配当は非課税となる） 支店の利益を本店に送金すると支店利益税（税率25%）の対象となるが、日仏租税条約の適用がある場合には支店利益税は課されない
		株式等の譲渡	<p>原則、事業所得と同様に課税されるが、上記の資本参加免税の要件を含む一定の要件を満たす場合は、譲渡益も88%免税となる。 ただし、不動産保有法人（50%超の資産が不動産）の株式譲渡益は通常税率（上場株式は19%）で課税される。</p> <p>譲渡損失 原則、事業上の損失と同様に取扱い、損金算入可能。資本参加免税の対象となる株式の譲渡損については全額損金不算入。</p>	<p>持分割合25%超を保有する（もしくは過去5年間において保有していた）子会社株式の譲渡益は、25%の源泉税の対象となる（ただし、EU株主については資本参加免税の適用余地あり）</p>
	非居住法人	配当等	<p>原則、非居住法人から受ける配当は通常の所得と同様に課税される。 ただし、5%以上の株式を2年間以上保有している会社から受ける配当は、95%免税となる（資本参加免税）。</p>	
		株式等の譲渡	<p>原則、事業所得と同様に課税されるが、上記の資本参加免税の要件を含む一定の要件を満たす場合は、譲渡益も88%免税となる。 ただし、不動産保有法人（50%超の資産が不動産）の株式譲渡益は通常税率（上場株式は19%）で課税される。</p> <p>譲渡損失 原則、事業上の損失と同様に取扱い、損金算入可能。資本参加免税の対象となる株式の譲渡損については全額損金不算入。</p>	
	国外支店の所得の取扱い		<p>国外での事業所得は課税所得に算入されない（属地主義）。</p>	
	CFC課税		<p>次の両方に該当する場合は、当該外国関係会社・恒久的施設はフランスのCFC税制の適用対象になり、居住法人の出資割合に応じ、これらの所得がCFC合算対象所得とされる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 居住法人が50%以上の外国関係会社の株式または恒久的施設を有する場合 外国関係会社・恒久的施設が軽課税国（フランスの法人税の税負担に比べて40%以上税負担が低い国）で設立された場合 	

源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税



<p>国内向け払いにかかる源泉税</p>	<p>配当：対象外 利子：対象外</p>	
<p>従業員の雇用にかかる税務等</p>	<p>雇用税 当該給与の支払いの年度にVAT非課税であった企業、もしくは前年度売上高の90%にVAT課税を受けなかった企業を対象として、前年度の個人給与をベースに累進課税される（2022年：4.25～13.6%）。</p> <p>社会保険料 雇用主は雇用にかかる以下のとおり（一部抜粋）の社会保険料を支払わなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 健康保険：月額給与の7.3% • 家族手当：月額給与の3.45% • 老齢年金：月額給与の1.9% • 失業保険：月額給与の4.05%（上限あり） 	
<p>付加価値税（VAT）</p>	<p>課税取引 事業として提供されたすべての物品およびサービス</p> <p>税率 標準税率は20%である。 交通機関、レストラン等では10%、基本的な必需品（水、食料）等は5.5%、本・医薬品等は2.1%の税率が適用される。</p> <p>課税事業者 年間売上高がEUR 85,800未満の物品販売者およびEUR 34,400未満のサービス提供者は免税となる。</p>	<p>課税期間 毎月（年間売上高がEUR 4,000未満の登録事業者は四半期ごと）</p> <p>インボイスの有無 VATのインボイスを発行しなければならない。</p> <p>申告期限および納付期限 課税期間の翌月中に申告し、申告と同時に納付する。</p>
<p>譲渡（登録）税</p>	<p>フランス国内の土地または建物の取得には、取得者に対して譲渡価額の約5.8%の登録税が課される。 非上場企業の株式の譲渡に対して0.1%の登録税が課される。</p>	
<p>デジタル課税</p>	<p>2019年1月1日以降、デジタルサービス税の導入により、全世界売上高がEUR 750百万超かつフランスでの売上高がEUR 25百万超の企業を対象として、オンライン広告、広告への活用を目的とした個人情報の取引、およびP2Pオンラインプラットフォームの提供による収益に3%課税されることとなった（一般的な、モノ・サービスのオンライン取引などは対象とはならない）。</p>	



法人課税にかかる各種優遇税制措置

項目	対象企業	優遇措置内容
パテントボックス (Article 238 of the French Tax Code)	当制度の適格所得を有する企業	<ul style="list-style-type: none"> 特許、植物品種権、工業上の製造方法、商標登録済みソフトウェア、および特許取得可能性のある発明のライセンス付与もしくは販売による所得に対して10%の軽減税率が適用される
新興革新企業 (Article 44 sexes-0 A of the General Tax Code)	設立後8年未満（2022年1月1日以前は8年未満）であり、年間の研究開発費が損金算入費用の総額の15%以上となる中小企業（50%以上を個人に所有されているものに限る）（2023年改正予定）	<ul style="list-style-type: none"> 最初の黒字年度の法人税の100%免税およびその次の黒字年度について50%相当額の法人税の免税（免税上限はEUR200,000まで） 法人税以外の税目（国土経済拠出金（CET）など）や社会保険料においても免除が認められている
研究開発費税額控除 (Article 244 quarter B of the General Tax Code)	一定の研究開発活動により生じた研究開発費を支出している企業	<ul style="list-style-type: none"> 研究開発費の発生額に応じてEUR 100百万以下の金額は30%、およびEUR 100百万超の金額は5%を乗じた金額の税額控除が認められている

企業進出形態の比較



	メリット	デメリット
子会社 (現地法人)	<ul style="list-style-type: none"> 現地法人は、法的には日本の親会社から独立した主体になるため、フランスでの事業活動に関して訴訟が提起された場合、訴訟当事者となるのは現地法人になる。日本の親会社が直接フランスで裁判の当事者とされることは基本的にはない 日本の親会社がフランス税務当局の税務調査の対象となることは基本的にはなく、フランスにおける税務申告の観点からは現地法人が当該法人の課税所得のみを申告納税するだけで済む 	<ul style="list-style-type: none"> 現地法人を設立する際に一定の手続きが必要となる 税務上、現地法人において生じた欠損金を日本の親会社の課税所得と相殺不可
支店	<ul style="list-style-type: none"> 開業当初に損失が出た場合、日本本社の課税所得と相殺し、節税効果が期待できる。また、当該支店においても繰越しおよび繰戻しが可能 本社経費を合理的な範囲で支店に配賦し、フランスの課税所得から控除できる 日本本社への支店の利益送金は源泉税の対象とならない 	<ul style="list-style-type: none"> 日本本社が、支店の債務について直接責任を負うこととなるため、フランスの裁判管轄に服することになる。その結果、提訴された場合には本社が被告となる 支店の税務調査が本社まで及ぶ可能性があり、本社の帳簿・証憑書類等の提出を求められることがある
駐在員事務所	<ul style="list-style-type: none"> 駐在員事務所設立にあたっては、政府への申請の必要はなく、その活動が準備的または補助的活動に限られていることを条件として、法人所得税の納税対象とはならない（ただし法人所得税の申告書の提出は必要） 基本的には支店と同様に節税効果が期待できる 	<ul style="list-style-type: none"> フランスでの活動が、情報収集や提供、市場調査などに限られる 実際にフランス国内の活動が準備的または補助的活動の範囲にとどまっているかどうかの判断は、事業目的、事業規模その他の事情を総合的に勘案して判定される。租税条約における恒久的施設（PE）と認定されると、フランス法人所得税が発生する
出張ベース	<ul style="list-style-type: none"> 法人や事務所の設立がないため、コストと事務手続きを抑えて進出できる 	<ul style="list-style-type: none"> フランス進出の規模は相当程度限定される 出張者のフランスでの活動および滞在日数によっては、日本本社がフランスにおいてPEを有していると認定される可能性がある



PE課税 - PEの種類

PEの種類

フランスのPE類型は、日本と締結した租税条約においては次のとおり規定されている。

<p>1 支店PE</p> <p>①事業の管理の場所 ②支店 ③事務所 ④工場 ⑤作業場 ⑥鉱山、石油または天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所</p>  <p>(日仏租税条約第5条第2項)</p>	<p>2 代理人PE</p> <p>外国企業が一定の要件に合致する従属代理人を要している場合のその代理人 (①常習代理人)</p>  <p>(日仏租税条約第5条第5項)</p>	<p>3 建設PE</p> <p>12か月を超える期間存続する建築工事現場または建設もしくは据付工事</p>  <p>(日仏租税条約第5条第3項)</p>
--	---	---

MLI条約の署名：わが国およびフランスについて2019年1月1日に発効。

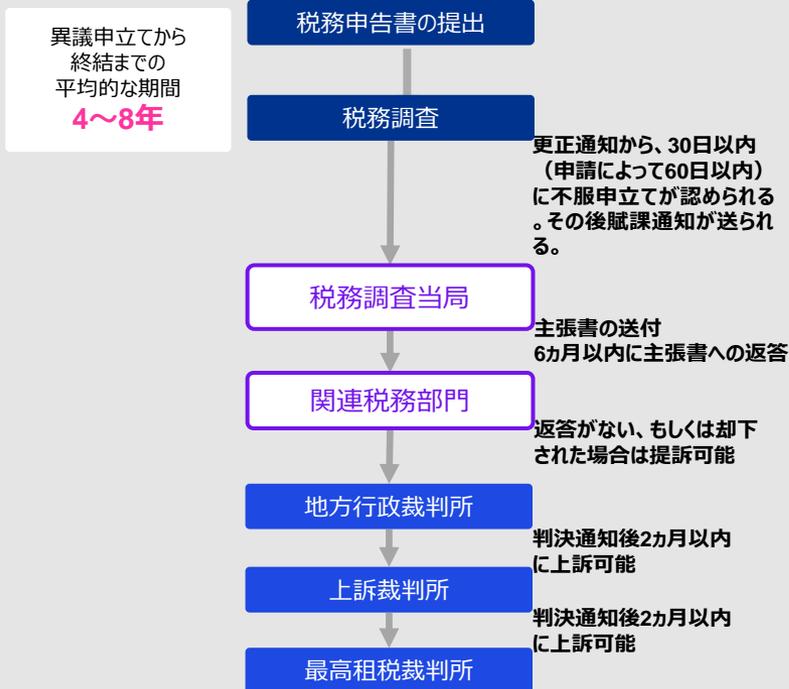
PEに関連するMLI条約の規定の適用：以下の読替えおよび追加が行われている。

- 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避（準備的・補助的除外について密接に関連する者も一体判定）および企業と密接に関連する者の定義の追加
- 間屋契約およびこれに類する方策を通じた恒久的施設の地位の人為的な回避（常習代理人PEの強化）



税務調査および異議申立て・税務訴訟

紛争解決手続きおよびプロセス



税務調査の執行上の特徴

- ① 税務調査の開始を納税者に通知する通知書を送付する。税務調査はその後、納税者の敷地内で実施され検査官が必要なデータを要求するという方法か、会計帳簿を要求し、当該ファイルに基づいて遠隔で調査を行う方法のいずれかがとられる
- ② この段階が完了すると、税務当局は納税者にまず当局側の課税評価額の増額の有無の意図を通知する。通知書には、納税者が詳細な反論ができるように、提案される増額更正にかかる詳細な理由が付記される。納税者が更正に異議を唱えたい場合は、30日以内に行う必要がある。追加の30日の猶予が、納税者の請求により認められることがある
- ③ 税務当局は、納税者の反論に対して回答する義務がある。税務当局が更正案を放棄しない場合は、更正通知書が発行される。納税者は、税務当局から発行された更正を不服として不服申立てをする権利がある

紛争解決手続き

- ① 不服申立ての手続きには様々なステップがある。最初に、納税者は、関連する税務署に不服申立て書を提出しなければならない。当該部門は6か月以内に請求に対する意見書を出さなければならない。仮にこれを行わなかったり、請求を拒否したりした場合、その請求は拒否されたものとみなされる
- ② 納税者は、その後、地方行政裁判所に事件を付託することができ、通常、2年から3年の範囲でその判決が出される。この判決の通知から2か月以内に、控訴裁判所、さらには最高租税裁判所に上訴することができる

当局の執行体制

税務当局の名称：Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP)
税務調査官の人数：約95,000人超 (2022年の情報)

ホットトピック (税務調査の論点も含む) (1/2)



01

PE認定にかかる調査の強化

論点： 税務当局は近年PE認定を巡って納税者と激しく争っている。2016年の修正財政法で、税務当局はフランス国内の相手先である法人・個人に反面調査を行えるようになり、多くの反面調査を行うことで、効果的なPE調査が可能となった。

対応策： 税務調査時にフランス税務当局との間でPE認定に関わる議論を避けるため、納税者として以下の点を事前準備しておくことが望ましい。

1. フランスでの事業状況の確認、契約書の確認、租税条約の確認等によってPE認定リスクがある事業領域を特定・分析する
2. 過年度分においては、PEに関連する記録・文書の内容、保管について確認する。また、移転価格文書の機能分析における記載の仕方を確認し、必要に応じて修正する
3. 将来年度分においては、今後どのように対応するかを詳細に計画、実行、文書化する。税務アドバイザーとも相談の上、必要であれば事前にフランス税務当局とタックスルーリングを締結することを検討する

02

法人税率引き下げに伴う 濫用の監視強化

論点： 法人税の2018年から5年間の段階的引下げ（2022年：25%）に伴い、当局の国際的租税回避に対する警戒感は非常に高まっている。当局は、データサイエンティストの雇用による多角的・効率的な税務調査の推進や、2020年財政法によるハイブリッドミスマッチ防止規定など、国際課税の執行を強化している。

対応策： 納税者は、移転価格文書、VATの監査証跡資料等の作成義務のあるものについては適正に作成し、調査官に指摘されるリスクを特定・分析・文書化しておくことが望ましい。

03

VATにかかる調査

論点： 近年、クロスボーダー取引等におけるVATの課税回避の増加から、VATの制度設計と運用に対する税務当局の注目は高くなっている。2014年にフランスの各省庁を横断するVAT専門チームが設立され、VATの課税回避の防止を目的として案件ごとに迅速かつ厳格な対応をとっている。2013年1月1日以降、すべての納税者は監査証跡資料を保持し、税務調査時にただちに提出する義務が課され、仕入から売上に関わる領収書・請求書の受領・発行のプロセス（フロー）を説明するための文書作成が求められる。また、紙または電子ベース問わず、すべての領収書・請求書の保管が求められており、罰則も規定されている。

対応策： 税務調査に向けて、以下の点を確認しておくことが望ましい。

1. EU域内（VAT免除）の引渡しにかかる証憑（配達記録等）の整備
2. 国外取引での申告義務の遵守
3. 貸倒損失に関わるアウトプットVATの減額の否認リスク
4. 提供を受けたサービスの便益が否認されたり、リバースチャージ方式の適用が否認されることによるインプットVATの控除が否認されるリスク
5. 物品の値引にかかるアウトプットVATの減額の否認リスク
6. エビデンス資料の作成・保存義務

ホットトピック (税務調査の論点も含む) (2/2)



04

DAC6への対応

論点 : DAC6 (The sixth version of the EU Directive on administrative cooperation ; クロスボーダー税務アレンジメントに関連する税務領域における自動情報交換義務に関する行政協力指令) に基づく税務アレンジメントの届け出は税務申告書へも記載義務がある。それにより今後の調査では届け出られた税務アレンジメントに対してより深く調査が行われる可能性がある。

対応策 : 届け出を怠った場合はペナルティが生じるため、適宜スクリーニングを行い、さらに調査時に租税回避行為と受け取られぬよう事前に十分な調査と文書を作成する。

フランスの移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピック

【目次】

フランスにおける移転価格税制の概要

移転価格税制の概要	17
LF／MFの概要	18
国別報告書の概要	19
フランスにおける特有の事項およびホットトピック	
フランスにおける移転価格税制の動向	20
EU指令の国内法への導入	25

移転価格税制の概要



1. 移転価格税制導入時期	1933年以来、French General Tax Codeの第57条に規定されている。	
2. 関連者の定義	直接保有・間接保有合わせて持分比率が50%以上（Article 10 ~ 60 of BOI-BIC-BASE-80-20） なお、実質基準の規定はない。	
3. 移転価格調査の時効	3年（ただし、欠損金がある場合および脱税を行った場合等当該期間は時効算定の範囲外となる）（Article 1 of BOI-CF-PGR-10-20）	
4. 独立企業間価格の算定方法	OECDガイドラインに準拠した以下の方法（Article 130 ~ 200 of BOI-BIC-BASE-80-10-10） ①CUP法 ②RPM法 ③CP法 ④TNMM ⑤PS法	
5. 日本とのAPA／MAPの適用可能性	日本との租税条約の有無 有り	実務上の適用可能性 長年実績有り 日仏間の相互協議は通常年2回程度実施される。

LF/MFの概要



ローカルファイル（LF）の概要	
1. 作成義務対象者	次のいずれかに該当する企業： a) 売上が百万ユーロ以上 b) 株式資本または議決権の50%超がこの閾値を満たす会社によって直接的または間接的に所有されている c) ほかの会社の株式資本または議決権の50%を直接または間接に所有している d) フランス国内で属する連結納税グループのうち一社以上が移転価格文書化要件の対象である（BOI-BIC-BASE-80-10-40）
2. 作成期限	同時文書化が要請される（Article 570 and 580 of BOI-BIC-BASE-80-10-40）
3. 提出期限	税務調査の初日、または税務調査時の当局の要求から30日以内。一定基準を満たせば、30日の延長が認められる場合がある。（Article 590 of BOI-BIC-BASE-80-10-40）
4. 作成言語	原則フランス語 英語で提出した場合、調査官からフランス語への翻訳を要求される可能性がある。（Article 560 of BOI-BIC-BASE-80-10-40）
5. 罰則	最大で、追徴額の5%もしくはグループ内取引金額の0.5%。FTAの正式要請から30日以内において、文書不作成または内容が不十分であるとされた場合、1万ユーロの罰金（BOI-CF-INF-20-10-40 第10条）
マスターファイル（MF）の概要	
1. 作成義務対象者	ローカルファイルと同じ（BOI-BIC-BASE-80-10-40）
2. 作成／提出期限	ローカルファイルと同じ（BOI-BIC-BASE-80-10-40）

国別報告書の概要



国別報告書（CbCR）の概要（セカンダリーファイリング※の場合のみ）

<p>1. 作成義務対象者</p>	<p>当期会計年度連結総収入750百万ユーロ以上の多国籍企業グループ（Article 223 quinquies C of the French General Tax Code）</p>
<p>2. 提出期限／作成期限</p>	<p>会計年度終了日から12か月以内（Electronic Data Interchange（EDI）で提出）（Article 223 quinquies C of the French General Tax Code）</p>
<p>3. 罰則</p>	<p>不順守について、最大100千ユーロの罰金。CbCRの記載の欠落、不正確な箇所がある場合、通知に応じて最低60千ユーロから最大10千ユーロの罰金。（Article 1729 F of the French General Tax Code）</p> <p>なお、一般に、提出を怠った場合は税務調査実施の可能性が高まると考えられている。</p>
<p>4. 国別報告書に係る通知書（Notification）の要否</p>	<p>当該会計年度の納税申告書の年次提出日までに通知が必要。（Article 1 of decree n°2016-1288 of September 29, 2016）</p>

※ セカンダリーファイリングとは最終親会社の所在する国において国別報告書に関する法整備がされていない等の理由により、最終親会社以外の構成会社が当該構成会社の所轄税務当局に提出することである。

フランスにおける移転価格税制の動向（フランスにおける移転価格課税の特徴）



フランスにおける移転価格課税件数および更正所得金額の推移

- 2018年、2019年においてはフランスの移転価格更正件数は日本の約1.7倍であり、移転価格更正所得金額は実に日本の約7～11倍である
- フランスでは日本と比べ移転価格調査が頻繁に行われ、調査による課税所得の増額更正が執行されている
- 2020年はコロナ禍におけるロックダウン期間中に税務調査が停滞したため更正件数および更正所得金額が減少している。2020年の減少を補うため、2021年以降税務当局は移転価格調査に対して積極的な姿勢を示している

フランス-日本間の移転価格課税件数および所得金額の比較

	2018	2019	2020
フランス移転価格調査：更正件数	452件	355件	203件
フランス移転価格調査：更正所得金額	3,323百万ユーロ (約4,334億円)	3,899百万ユーロ (約4,760億円)	1,212百万ユーロ (約1,476億円)
日本移転価格調査：更正件数	257件	212件	134件
日本移転価格調査：更正所得金額	365億円	534億円	502億円

出典：フランス2020年財政法関連文書「租税回避および脱税への対策」、日本国税庁発表の各事務年度の法人税等の調査事績資料

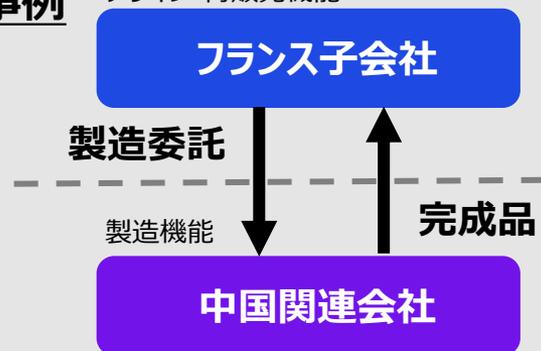
フランスにおける移転価格税制の動向（課税事例）（1/2）



フランス子会社のデザイン機能の評価に関する事例

事例

デザイン・再販売機能



(フランス) 当局の着目事項 :

フランス子会社の営業赤字が継続している点を問題視

事実関係

- フランス子会社は高級家具のデザインと再販売の機能を担っている
- 中国関連会社は、フランス子会社からの発注に基づき、製造を行うのみである
- 最終親会社は別の国に所在するが、人員はなく、重要な機能は果たしていない
- 取り扱う製品は顧客のニーズに基づいたユニークなデザインをできるか否かが重要となる
- 市場におけるブランドの知名度も重要であり、フランス子会社は多額の広告費を支出していた
- デザインがヒットするかどうかにより売上も大きく変動していた
- フランス子会社は過去10年の内8年営業赤字であった

課税内容

- フランス税務当局は、付加価値の本質は、フランス子会社のデザイン機能ではなく、関連会社の高い製造技術にあるとして、フランス子会社をルーティンの販売会社と認定し、4%のOMを稼得するべきであるとして課税を行った

企業の留意点

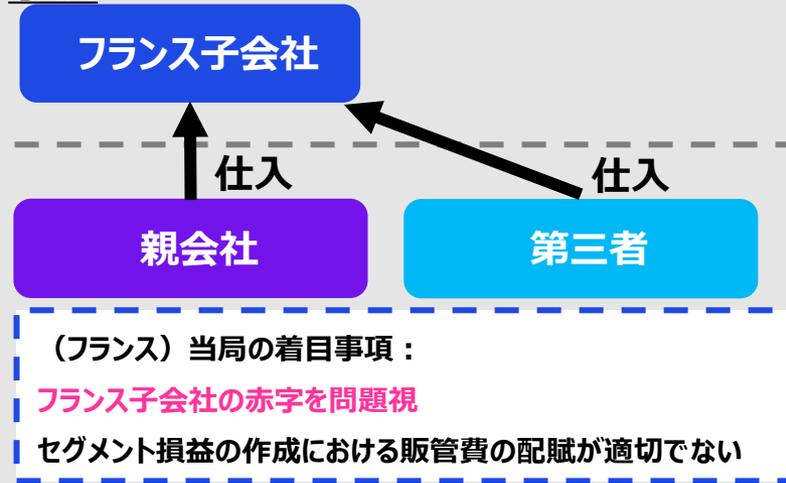
- グループ会社それぞれの果たす機能・負うリスクについて、実態に基づいた説明ができるよう事実関係を整理しておく必要がある
- 赤字の年度については、市場の状況等、赤字が発生した理由について説明できる材料を準備しておく必要がある

フランスにおける移転価格税制の動向（課税事例）（2/2）



セグメント損益の作成についての事例

事例



事実関係

- フランス子会社は医療機器の卸売を行っている
- 製品の仕入は親会社からだけでなく第三者からも行っている
- 移転価格調査が入った際に、フランス子会社の単体損益は赤字であったため、親会社からの仕入取引と第三者からの仕入取引についてセグメント損益を作成したところ、前者は営業黒字、後者は営業赤字であった

課税内容

- 納税者は営業赤字のセグメントは第三者取引であるためセグメントアウトすべきと主張したものの、納税者が作成したセグメント損益における販管費の配賦が適切に行われていないとして、単体損益をベースに課税が行われた

企業の留意点

- セグメント損益の作成の際の間接費の配賦については、作業の工数等、何らかの合理的な基準をもって配賦を行い、合理性を課税当局に説明する必要がある
- 移転価格ポリシーの設定・運用を行い、会社全体で営業黒字を確保することで、税務調査が入ってきづらい状況を作ることも重要である
- 合理的な反論をしたにもかかわらず課税を受けてしまう場合には、commission départementaleへの申立といった救済措置が存在する

フランスにおける移転価格税制の動向（調査に係るトピック）



移転価格調査が行われやすい企業・取引の特徴

多国籍企業	多国籍企業グループに属しているか
グループの利益率	多国籍企業グループの利益率が高いか
所属するセクター	一定のセクターに属しているか（自動車、IT、製薬、金融、化学、サービス、等）
著名な商標、商号の保有	著名な商標、商号を扱っているか
利益率のボラティリティ	売上高、営業利益率が前年度から大きく変動しているか
低利益率状況	営業利益率が低い、もしくは営業赤字となっているか



移転価格調査が行われやすい企業・取引の特徴／移転価格文書化における注意点

重要な組織再編の有無	組織再編を行った事実があるか
申告の不備	移転価格申告書を提出していない、もしくは申告書の内容が疑義を生じさせるか
過年度の更正	過年度において既に移転価格更正を受けているか
一定の取引形態	事業再編・組織再編、無形資産の移転
会計基準	課税当局はFrench GAAPでPLIや国外関連取引金額を測定する
BM分析	汎EUのBMではなく、フランスのBMが要求される
対応方法についての助言	適切な移転価格文書および当局向けに事実関係や移転価格設定の妥当性を説明する資料等を具備するなどの対応が必要

EU指令の国内法への導入 (1/2)



公開CbCR (EU Public CbCR)

制度概要

当該会計年度および前会計年度の2会計年度において（連結）総収益が7億5000万ユーロを超える場合、EU域内で活動するEUに最終親会社を置く多国籍企業ならびにEU域外に最終親会社を置く多国籍企業に対して、EU域内での活動に係る税務情報等を記した公開CbCRを、所定機関（商業登記所）へ報告・開示するよう義務付ける制度

・EU域内に最終親会社が所在する多国籍企業およびEU域内単独企業

→国ごとに所定の項目を公開CbCRに記載する

・EU域外に最終親会社がある多国籍企業のうち、EU非協力国リスト掲載国に拠点（子会社および支店）を有する企業

→EU非協力国リスト掲載国に所在する拠点については国ごとに所定の項目を公開CbCRに記載しなければならない、それ以外の国に所在する拠点については一定の規模を持つ拠点に関して公開CbCRに記載しなければならない（国ごとの情報ではなく、項目ごとの総計額を記載すればよい）

EU非協力国リスト

税務面で非協力的な国・地域リスト（List of Non-cooperative Jurisdictions for Tax Purposes）のAnnex IおよびAnnex IIにおいて指定され、年2回（2月、10月）見直しが行われる。

導入時期

EU加盟各国は、2023年6月までに各国国内法における法制化を行うことが求められ、2024年6月以降に各国で施行されることとなっている。企業にとっては、拠点所在国における国内法の施行後に開始する事業年度（通常は2024年6月以降に開始する事業年度）が、初回の公開対象報告対象年度となる。

EU指令の国内法への導入 (2/2)



公開CbCR (EU Public CbCR)

開示対象事項

以下の事項が公開CbCRにおける開示対象とされており、原則としてOECDが定めるCbCRの内容と同様である

- ・最終親会社または単体企業の名称、関係する年度、使用通貨
- ・事業内容
- ・従業員数
- ・正味売上高
- ・税引前利益
- ・当該国における当期利益について当該国で納付すべき法人税額
- ・当該年度に実際に納付した税額
- ・利益剰余金

なお、開示により事業の商業的地位に重大な不利益をもたらす場合、その情報を一時的に省略できるセーフガード条項が採用された。ただし省略された情報は5年以内の公開が求められる。また、EU非協力リスト掲載国に係る情報については、省略は不可とされた。

国内法への導入

フランス政府はEU Public CbCRを導入するための法律案について公表していないが、EU指令に従い、2023年6月までに法制化される見込みである。

企業の留意点

税務当局から細かい数値について照会される可能性があるほか、公開情報となるため、他社比較が容易になることから投資家からの問い合わせが増える可能性もある。そのため、税額等の情報について、競合他社との比較や法定税率からの大幅な乖離などについては、その理由を確認しておくことが推奨される。

Thank you



本テキストを利用する場合には、経済産業省HPに記載の「利用規約」に準じてご利用ください。

<https://www.meti.go.jp/main/rules.html>

特段に記載がない限り、講演および講演資料（以下、合わせて「本資料」）の一部に記載されている各国税制に関する内容は2022年12月時点の各国の税務情報に基づくものであり、その後の法改正などによって変わる可能性がある旨は、ご注意ください。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点およびそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

経済産業省およびKPMG（KPMG International Cooperativeに加盟するメンバーファームを全て含む）は、本資料に関して生じた一切の損害（間接的、派生的、特別、または付随的損害も含む）および現実化していない損失（逸失利益や事業機会の喪失も含む）について、それがいかなる法的根拠に基づき生じたか否かにかかわらず、またはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、何ら責任及び義務を負いません。

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.