



各国・地域の税制概要とホットトピックス フランス

令和5年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け「進出先国税制および税務ガバナンスに係る情報提供オンラインセミナー」

デロイト トーマツ税理士法人

2024年1月

目次

フランスの税制概要

法人税コンプライアンス	4
課税所得計算	5
居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税	8
進出・撤退時の留意すべき課税関係	9
進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較	11
雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税	12
法人課税にかかる各種優遇税制措置	14
PE課税ーPE類型	16
税務調査及び異議申立て・税務訴訟	17

ホットトピックス	18
Pillar2の法制化状況について	20
フランスの移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピックス	
移転価格税制の概要	22
LF/MFの概要	23
国別報告書の概要	24
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）	25
最近の移転価格調査におけるトピックス	26
移転価格税制の動向（その他特筆すべき事項）	27
EU指令の国内法への導入状況	28

フランスの税制概要

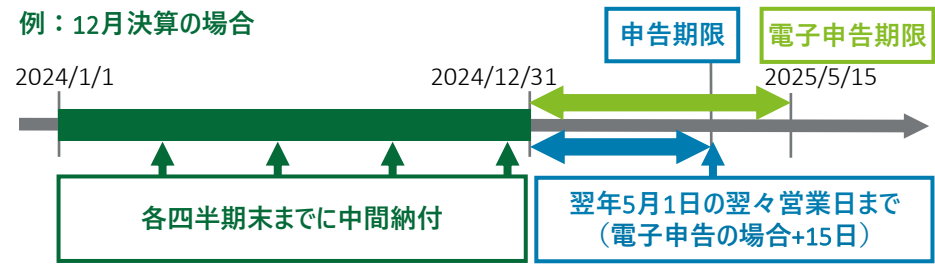
法人税コンプライアンス

属地主義（Territoriality）に基づきフランス国内源泉所得が課税対象であり、25%の標準税率で課税が生じる。

法人所得税

居住者	フランス国内で設立された法人又は主たる管理支配地がフランス国内である法人は居住者となる。
居住者の課税範囲	フランス国内源泉所得（属地主義）
税率	法人所得税の標準税率：25% 法人所得税の額が、76万3千EURを超える大企業は、その超える部分の法人所得税の額に対して3.3%の社会保障負担金（Social surcharge）が追加で課される。
課税期間	暦年又は会計年度が選択できる ただし、会計年度が暦年と対応していない場合、前会計年度に生じた所得に対する税額を納付することとなる。
申告納付期限	申告：課税期間終了後3か月以内 ただし、12月決算の場合の申告期限は、翌年5月1日の翌々営業日までとなる。電子申告の場合は、期限が更に15日間延長となる。 納付：申告期限と同様だが、実務上は、申告期限の翌月15日までに納付することとなる。

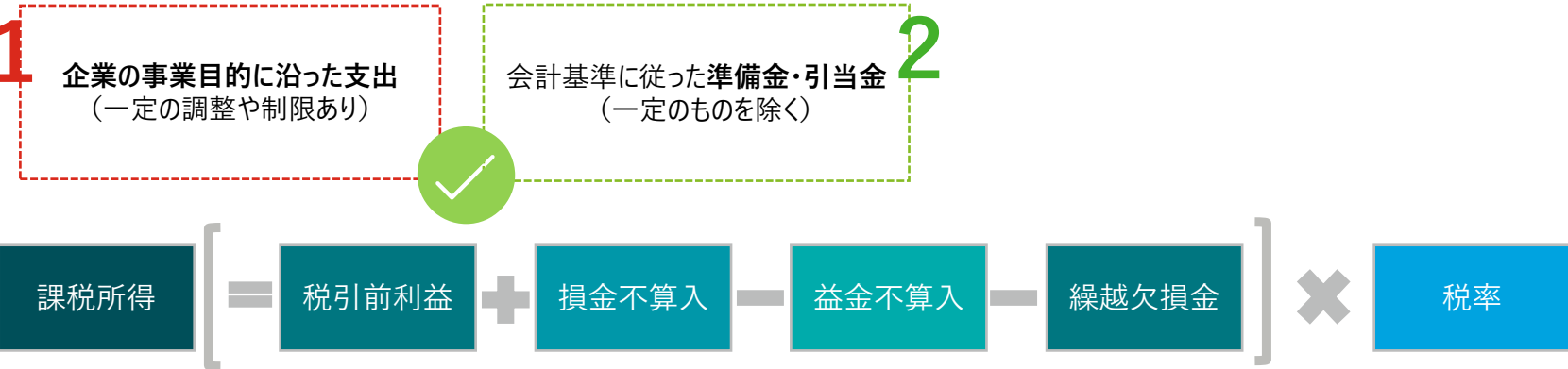
中間納付	直近課税期間の課税所得に基づいて算定した税額について、各四半期末までに中間納付が必要である。ただし、課税所得に係る法人税額が3千EURを超えない企業又は設立初年度の企業は、中間納付義務が免除される。
時効	原則3年 ただし、租税回避等の一定の行為が認められる場合は、最長10年まで延長される。
連結納税制度	あり 直接又は間接に95%以上の持株割合及び議決権割合を有する連結グループ内の企業が適用対象となる。 連結グループ内の各企業は同じ課税期間を有し、各課税期間中は継続して連結されていることが必要となる。 連結グループを離脱した場合、連結納税期間中に適用された連結調整について、単体納税の計算ルールに基づく再計算を求められ、離脱企業において追加税額が生じる可能性がある。



課税所得計算（1/3）

損金性が認められる費用について

■ 以下の要件を満たす費用は損金の額に算入することができる。

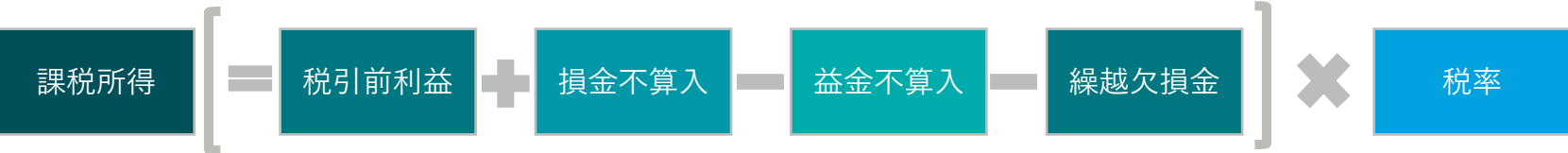


損金算入項目

■ 損金不算入 として、留意すべき項目の代表例

寄附金	寄附金は 損金の額に算入されない 。ただし、一定の要件を満たす場合、欧州経済地域（European Economic Area; EEA）に所在する非営利団体に対する寄付金について、2万EUR又はフランス国内売上の0.05%の高い方の額を上限として支出額の60%（一定の限度額を超える部分の額について40%）の税額控除の適用を受けることができる。	一般原則	償却費のうち、税務上の償却限度額を超える部分については 損金の額に算入できない 。
交際費	狩猟、釣り、ゲストハウス及び別荘、ボート及びヨット、一定の購入額を超える社用車等に係る費用（減価償却費等を含む）は、 損金の額に算入されない 。	有形資産	定額法 、ただし一定の器具備品については定率法による償却が認められる。
引当金・準備金	原則的に、会計基準に従って算定された引当金・準備金は 損金に算入される 。ただし、貸倒引当金のように、売上高及び未回収債権の割合に基づき算定されるようなものは 損金算入が認められない 。	無形資産	定額法 、ただし 商標権及びのれん等 の一定の無形資産について、 税務上は償却が認められない 。
		支払利子	事業目的での支払利子は、原則として 損金の額に算入される が、 過少資本税制に留意が必要 である。
		その他	罰金等、法人税（利子税及び延滞税を含む）、支払配当としての支出については 損金の額に算入できない 。

課税所得計算（2/3）



益金算入項目

■ 益金不算入 として、留意すべき項目の代表例

受取配当	原則として、 益金の額に算入されるため課税が生じる 。ただし、2年間以上の期間継続して5%以上の株式を保有する会社から受取る配当については、その配当の額のうち95%が 益金の額に算入されない 。（資本参加免税制度）
キャピタルゲイン・ロス	■ キャピタルゲインは、通常の所得と同様に益金の額に算入されるため、25%の税率で課税が生じる。ただし、長期保有資産の譲渡から生じるキャピタルゲインには、軽減税率や免税措置が適用される。例えば、2年間以上の期間継続して5%以上の株式を保有する会社の株式譲渡により生じるキャピタルゲインについては、そのキャピタルゲインの額のうち88%が益金の額に算入されない。（資本参加免税制度） ■ また、キャピタルロスについてもキャピタルゲインと同様に、通常は損金の額に算入される。同一税率が課せられるキャピタルロスとキャピタルゲインは相殺可能であるが、長期保有資産の譲渡から生じるキャピタルロスは、そのキャピタルロスが生じた以後10年以内に長期保有資産の譲渡により生じたキャピタルゲインとのみ相殺可能である。

課税所得計算（3/3）

課税所得

=

税引前利益

+

損金不算入

-

益金不算入

-

繰越欠損金

×

税率

■ 繰越欠損金 について

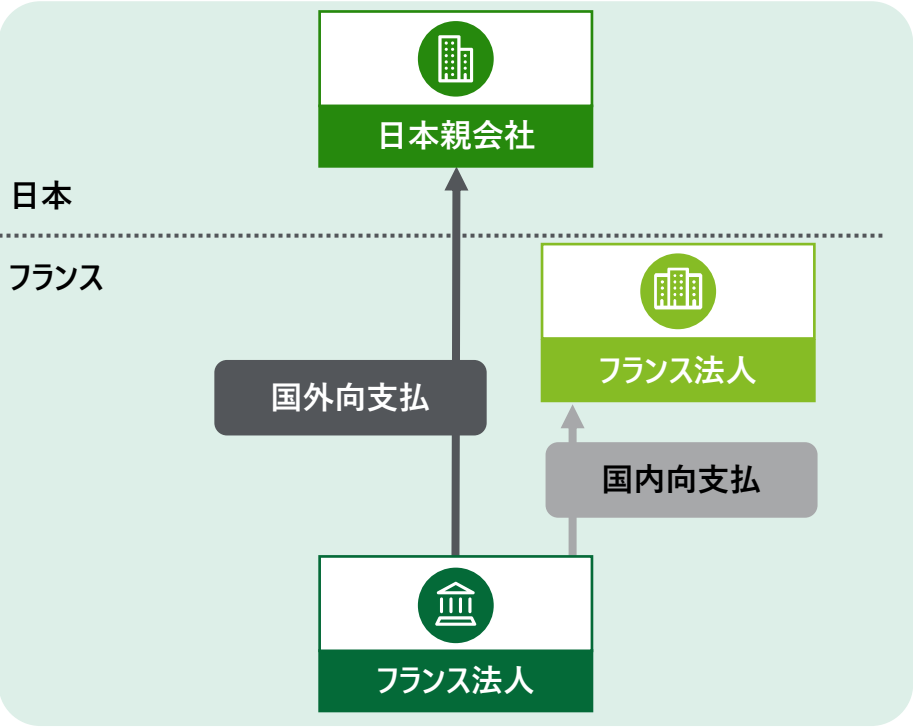
欠損金等	繰越期限	原則、無期限
	控除限度額	100万EUR以下の課税所得：制限なし 100万EUR超の課税所得：その超える部分の50%
	繰戻し	欠損金が生じた場合、前年の未分配利益に対して繰戻しの税額控除が可能である。繰戻しにより算定された控除税額は、1年間当たり100万EURを上限として繰戻し利用（税額控除）することができる。未使用の税額控除限度額は5年間繰り越すことができるが、5年経過後に未使用の税額控除額があれば、還付される。

■ 税率 について

税率	25% 法人所得税の額が、76万3千EURを超える大企業は、その超える部分の法人所得税の額に対して3.3%の社会保障負担金（Social surcharge）が追加で課される。
----	---

中小企業優遇措置	（12か月換算後の）年間売上高が1,000万EURを超えず、個人又は中小企業が資本の少なくとも75%以上を継続的に保有する企業については、課税所得のうち42,500 EURに対して15%の軽減税率が適用され、42,500 EURを超える部分の課税所得に対しては標準税率が適用される。
----------	---

居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税



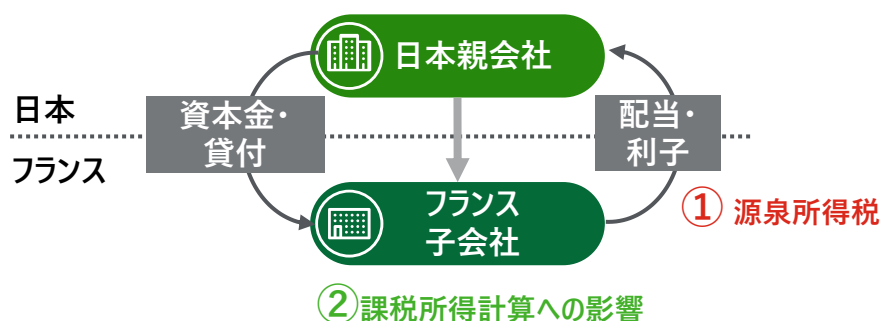
	税率		
	居住者	非居住者	
	国内法		租税条約
利子	25%	0%	0% or 10% (*3)
配当	25% (*)	0% or 25% (*2)	0% or 5% or 10% (*4)
使用料	25%	0% or 25% (*2)	0%

- (*) 資本参加免税の適用を受ける場合、総配当額の5%又は1%が課税対象となる。
- (*2) 一定のフランス子会社がEEAに所在する一定の親会社へ配当金又は使用料を支払う場合、源泉税は課されない。
- (*3) 政府系の金融機関等については、0%が適用される。
- (*4) 日仏租税条約において、株式の15%以上を6か月以上の期間にわたり日本親会社が直接又は間接に保有する場合、源泉税は課されない。また、その株式の保有割合が10%以上を6か月以上の期間にわたり直接又は間接に保有する場合、その配当に対して5%の源泉税が課せられる。その他の場合、その配当に対して10%の源泉税が課せられる。

- 日本への送金に対しては、日仏租税条約又はフランス国内法により、以下の税率が適用される。
 - ✓ 配当：0% or 5% or 10%（租税条約の各税率）
 - ✓ 利子：0%（国内法の税率が租税条約の税率よりも低い）
 - ✓ 使用料：0%（源泉地国に課税権なし）

進出・撤退時の留意すべき課税関係（1/2）

進出時の資金注入方法の比較に係る留意点



① 源泉所得税 日本親会社

フランス子会社が日本親会社に対して支払う配当に係る源泉税は租税条約により保有割合・保有期間に応じて0%又は5%又は10%となる。フランス子会社が日本親会社に対して支払う利子に対しては一般に源泉税は課されない。

対価を受領する者	適用税率	
	配当	利子
非居住者	0% or 5% 10%*	0%

(*) 租税条約の制限税率を記載。

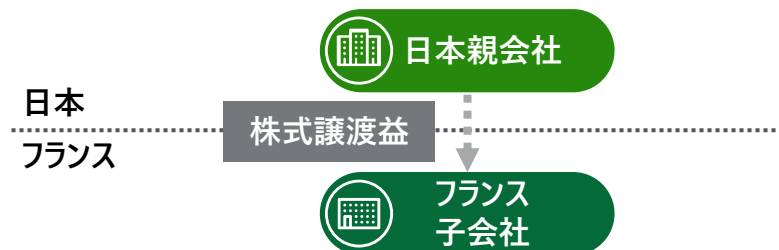
② 課税所得計算への影響 フランス子会社

一般的に、支払利子の損金算入は、300万EUR又は調整EBITDAの30%のいずれか大きい金額に制限される。損金の額に算入されなかった超過利子は無期限に繰越すことができ、損金算入限度額のうち未使用の部分は5年間繰り越すことができる。なお、一定の場合には損金に算入できる支払利子が追加される。

また、負債の額が自己資本の額の1.5倍を超える場合において、その会社の自己資本比率がその会社の属する連結グループの自己資本比率以下である場合を除き、支払利子の損金算入限度額が100万EUR又は調整EBITDAの10%のいずれか大きい金額まで減少する。また、損金算入限度額のうち未使用の部分を繰越すことはできない。

進出・撤退時の留意すべき課税関係（2/2）

撤退時のキャピタルゲイン（譲渡益）課税



■ フランスにおけるキャピタルゲイン課税

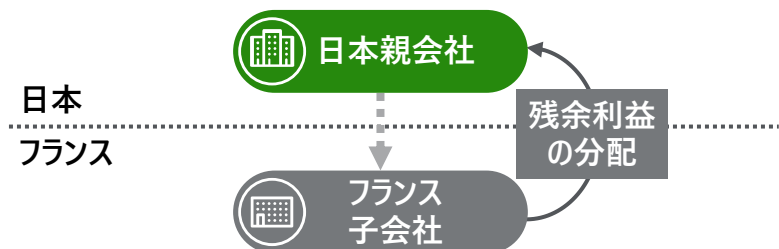
日本親会社

フランス国内における株式の譲渡によりキャピタルゲインが生じた場合、課税の対象となる。ただし、キャピタルゲインに係る資本参加免税制度の適用を受ける場合、そのキャピタルゲインの額のうち88%部分が免税となる。

非居住者法人が、居住者法人株式の25%超を保有している（又は過去5年間のいずれの時点において保有していた）場合において、その株式の譲渡により生じたキャピタルゲインは、25%の標準税率で源泉徴収（Non-final withholding tax）の対象となり、かつ、確定申告を行う必要もある。

日本法人がフランス法人の株式の25%以上を課税期間を通じて保有する場合において、その期間に譲渡されたそのフランス法人株式が総株式数の5%以上であるときは、日仏租税条約に基づきそのキャピタルゲインに対して課税が生じる。

清算時の残余利益に対する課税



■ フランスにおける配当課税の有無

日本親会社

一般に、清算過程において生じる資本の払戻しのうち、株主による払込資本の額を超える部分は、株主に対する配当として法人所得税の対象となるため課税が生じることとなる。

ただし、資本参加免税制度が適用となる場合には、配当として扱われる額のうち95%又は99%部分までが免税となる。

進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較

フランス属地主義に基づきフランス国内源泉所得のみに課税される点について相違はない。また、子会社からの配当については源泉税が課される（租税条約の適用により免税となる可能性がある）一方で、支店からの利益送金には支店利益税が課される。

	 子会社 (現地法人)	 支店
課税所得の範囲	フランス国内源泉所得	同左
法人所得税 適用税率	25% ただし、一定の大企業には社会保障負担金が追加で課される	同左
申告手続き	課税期間終了後3か月以内 ただし、一定の場合の申告期限は翌年5月1日の翌々営業日までとなる。電子申告の場合は更に15日間延長となる。	同左
利益の還流	原則として25%の源泉税が課される。ただし、フランスもしくはEEAに設立された親会社に対する配当の場合は源泉税は課されない。 配当に係る源泉税の税率は、租税条約により、議決権の保有割合及び保有期間に応じて0% or 5% or 10%	支店利益を本店（非居住者）に対して送金する場合、25%の支店利益税（Branch tax）が課される。ただし、租税条約が適用される場合には課されない。

雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税（1/2）

VATについて、標準税率の他に複数の税率が設定されており、1か月ごとの申告納付となる点に留意が必要である。また、一定の事業者には電子インボイスの使用と電子システムによる申告が義務化されている。

付加価値税 (VAT)	税率	標準税率は20% ➤ 交通機関、レストランサービス等には10%、水や食料品等の一定の生活必需品には5.5%、一定の出版物、医薬品等には2.1%の税率がそれぞれ適用される。 ➤ 輸出品、商品の域内輸送、船舶及び航空機については 免税 となる。 ➤ 金融、保険、医薬品の供給、教育訓練、建物のない土地の引渡し等については 非課税 となる。
	課税対象取引	フランス国内における物品及びサービスの提供等
	納税義務者	一定の例外を除き、 全てのVAT納税義務者は登録が必要 となる。
	課税期間	1か月ごと ただし、年間売上高が4千EUR未満となるVAT登録事業者は、 四半期ごと の課税期間が認められる。
	申告期限及び納付期限	課税期間終了後1か月以内に申告及び納付を行う必要がある。
	インボイス制度	課税対象取引を行うVAT納税義務者は、 全ての必要事項が記載されたインボイスを発行する義務がある 。 従業者数が5,000人超かつ年間売上高が15億EUR超となる等の要件を満たす大企業に対して、VAT登録事業者間の電子インボイスの使用（Invoicing）及び電子システムを用いた一定のデータ提出（E-reporting）が、2024年1月1日より義務付けられる。

雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税（2/2）

従業員の雇用については、社会保険料だけでなく給与税を納付する義務がある点に留意が必要である。また、登録税が課されない不動産の譲渡については、登録税の代わりにVATが課される。

従業員の雇用に係るコスト等	給与税 ■ 居住者である雇用主は、従業員の居住地によらず、前年に支給した給与総額に基づいて給与税が課される。ただし、前年の売上高の90%以上にVATが課された場合は、免除となる。2023年に支給された給与については以下の各税率が適用される。 ➢ 4.25% （年間給与のうち8,573 EURまでの部分） ➢ 8.5% （年間給与のうち8,573 EURから17,114 EURまでの部分） ➢ 13.6% （年間給与のうち17,114 EUR超の部分） 社会保険 ■ 雇用者は、従業員を雇用する際に、例えば以下のような社会保険料を負担する必要がある。ただし、雇用者が一定の要件を満たす場合、括弧内の負担率に基づき算定される。 ➢ 健康保険：13%（7%） ➢ 失業保険：4.05% ➢ 家族手当：5.25%（3.45%） ➢ 老齢年金：1.9%	登録税（取引税） ■ 株式の譲渡：0.1% ■ 不動産の譲渡：3.8% 登録税が課されない不動産の譲渡には、VATが課される点に留意が必要である。
	印紙税 一般的に、運転免許証、狩猟免許証、パスポート、居住許可証、労働許可証、ビザ、自動車登録証明書（Carte grise）等の特定の公的書類が申請又は発行された場合、印紙税（Droits de timbre）が課される。	
	国境をまたぐデジタルサービスへの課税 ■ 2019年1月1日まで遡及適用される形で、デジタルサービス税(DST)が施行された。 ■ フランスでデジタルサービスを提供する大企業は、フランス国内において提供する課税サービスに係る収入に対して、3%の税率でDSTが課される。 ■ DSTは企業グループレベルで、①課税年度中にデジタルサービスから生じた収入が全世界合計で7億5,000万EURを超え、②その収入のうち2,500万EURを超える金額がフランス国内において供給されたサービスからもたらされる場合に適用される。	

法人税にかかる各種優遇税制措置（1/2）

項目	対象企業	優遇措置内容
各種投資控除 Article 39 decies A and C of the CGI	原則、制限なし	■ 2016年1月1日から2030年12月31日までの期間に、低公害トラックを取得した場合、その取得日におけるトラックの重量に応じた控除率により、その取得価額について通常の減価償却とは別に割増償却の適用を受けることができる。 ■ 2020年1月1日から2024年12月31日までの期間に、船舶所有企業が環境に配慮された船舶又は設備を取得した場合、その取得価額について通常の減価償却とは別に割増償却の適用を受けることができる。
研究開発税制 Research and development credit Article 244 quater B of the CGI	適格研究開発を行う企業	■ 本税制に適格となる研究開発は、フランス国内及びEEA域内における研究開発活動である等の一定の要件を満たす研究開発である。 ■ 研究開発費のうち1億EURを超えない部分に対してはその支出額に30%を乗じた金額、1億EURを超える部分に対してはその支出額に5%を乗じた金額につき、税額控除の適用を受けることができる。 ■ 適格研究開発費を支出した課税期間の法人所得税から控除されることとなるが、控除限度超過額が生じた場合、その超過額は3年間繰越すことができる。なお、中小企業等の一定の企業については、即時還付を請求することができる。

法人税にかかる各種優遇税制措置（2/2）

項目	対象企業	優遇措置内容
新興革新企業税制 A special regime for innovative new companies Article 44 sexies-0A of the CGI	右記要件を満たす新規中小企業 又は 右記要件を満たす新規学術企業	■ 以下いずれかの要件に該当する企業の活動から収益が生じた場合、その初年度については法人所得税が100%免除され、その翌年度については法人所得税が50%免除される。法人所得税以外に、地方事業税及び社会保障負担金も免除される。ただし、免除額は3年間で20万EURが上限となる。 ➢ 従業者250人未満、売上高が5千万EUR以下又は総資産が4.3千万EUR以下、設立から8年未満（2013年から2022年までの期間に設立された場合11年未満）等の要件を満たす中小企業の研究開発費が、同課税期間の費用総額の15%以上となる場合（新規中小企業） ➢ 一定の研究者又は学生が株式の10%以上を保有する企業が、その株主又は取締役が行う研究の発展を主たる活動とする場合（新規学術企業）
パテント・ボックス Patent Box Article 238 of the CGI	原則、制限なし	■ 特許権その他の適格な権利（中小企業の場合、将来的に特許取得が可能と見込まれる発明が含まれる）に起因する所得は、通常の法人所得税率の代わりに10%で課税される。 ■ 制度の適用を受ける場合、年度ごとに制度適用を選択するための書類を作成し、税務当局の求めに応じて提出する必要がある。当局の求めに応じることができなければ、10%の軽減税率が適用となる所得の額の5%相当額の罰金が科せられる。

PE課税－PE類型

PEの種類

支店PE

- 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、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所

代理人PE

独立した地位を持つ者を除き、企業を代表して活動し、一定の契約を締結するために反復して主要な役割を果たす代理人

建設PE

12カ月を超える期間存続する建設工事現場、建設もしくは据付工事

フランスのPE類型は、日本と締結した租税条約において規定されている。

MLI条約の署名：

日本：2019年1月1日に発効

フランス：2019年1月1日発効

PEに関連するMLI条約の規定の適用：

第12条 問屋契約及びこれら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

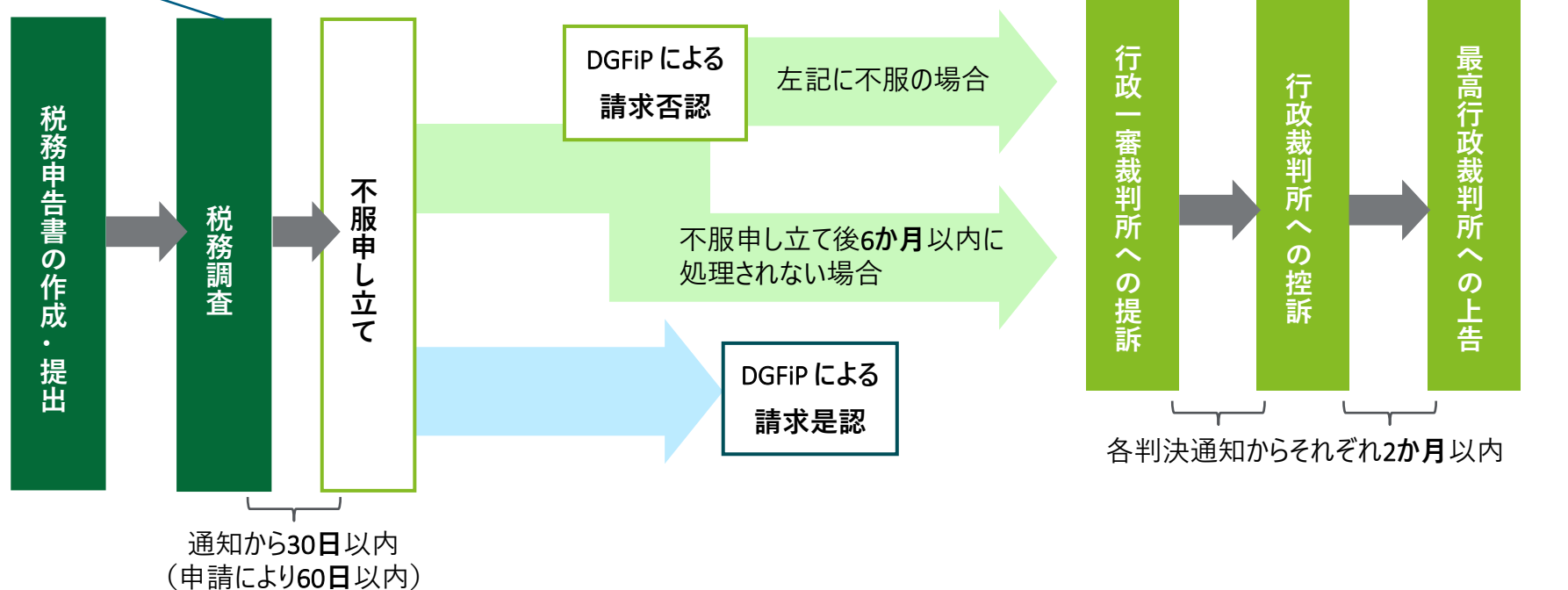
第13条 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避

第15条 企業と密接に関連する者の定義

税務調査及び異議申立て・税務訴訟

紛争解決手続き及びプロセス

- 税務調査は、調査対象会社の敷地内で実施される。
- 納税者は電子システムによる記帳が義務付けられており、違反がある場合は罰則を受ける。
- 当局は調査検討書類の写しを求めることができ、納税者が拒否した場合は罰則を受ける。
- 対象期間は原則3年である。



- 税務当局の名称：フランス公共財政総局（Direction Generale des Finances Publiques; DGFiP）
<https://www.economie.gouv.fr/dgfip>

ホットトピックス（1/2）

フランスでは、税務調査において取引相手に対する反面調査の実施によりPE認定が強化されている。フランスへの進出形態についてPEと認定されるリスクがないか留意が必要である。

01

税務調査におけるPE認定の強化

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年の修正財政法のもとでは、取引の相手先であるフランス法人及びフランスに居住する個人に対して、フランス税務当局による反面調査が実施可能となったことで、効率的なPE認定が実施されている。
- 税務調査時にフランス税務当局とPE認定について議論となるのを避けるために、納税者として以下の点を事前に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認定されるリスクがある事業領域を特定し、分析する。
 2. 過年度分においては、PEに関連する記録及び文書の内容及び準備状況を確認する。また、移転価格文書の機能分析における記載方法を確認し、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のかを詳細に計画、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からタックス・ルーリングを取得することを検討する。

02

法人税率引き下げに伴う 濫用監視の強化

論点

- 2018年から5年間にわたる法人税率の段階的な引下げ（2022年1月1日以後、25%）に伴い、税務当局の国際的租税回避に対する警戒感が非常に高まっている。税務当局は、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。
- 納税者は、移転価格文書、VATの監査証跡資料等の作成義務があるものについて適正に作成し、調査官に指摘され得るリスクを特定、分析、文書化しておくことが望ましい。

ホットトピックス（2/2）

フランスに進出する場合、VATに係る領収証及び請求書について紙又は電子での保存が必要である。また、商流を説明するための資料の提示を求められることがあるため、事前の準備が必要となる。

VATに関する調査

03

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が高くなっている。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行っている。2013年1月1日以後、すべての納税者は監査証跡資料を保持し、税務調査時に速やかに提出する義務が課され、仕入から売上に係る領収書及び請求書の受領から発行までのプロセスを説明するための文書作成が求められている。また、紙又は電子いずれかによって、すべての領収書及び請求書の保管が必要となる。
- 税務調査に備えて、以下を確認及び準備しておくことが望ましい。
 1. VAT免除となるEU域内の引渡しに係る証憑（配達記録等）の整備
 2. 国外取引での申告義務の遵守
 3. 減損損失に係るアウトプット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. 物品の値引に係るアウトプットVATの減額の否認リスク
 6. エビデンス資料の作成及び保存

DAC6（EU義務的開示制度）への対応

04

論点

- 納税者は、税務アレンジメントの情報について、そのアレンジメントの整備後（もしくは、アレンジメントが実行可能となった後やアレンジメントの実施に係る最初のステップが完了した後）30日以内に税務当局に報告しなければならないが、その報告に基づき、将来の税務調査において、届け出た税務アレンジメントに関するより深い調査が行われる可能性がある。
- 届出を怠った場合はペナルティが生じるため、適切にスクリーニングを行い、調査時に租税回避行為とみなされないよう事前に十分な調査と文書化を実施する必要がある。

Pillar 2 の法制化状況について

フランスにおいて、概ねOECD Pillar 2モデルルールの内容に即した内容での法制化が進められているが、現時点では法案段階である。

項目	施行日	適用初年度	詳細
全体的な法制化の状況	－	－	■ フランスにおける法制化は、過去4事業年度のうち少なくとも2事業年度において連結売上高7億5千万EUR超となる多国籍企業グループの構成事業体等がフランス所在する場合、その利益に対して課税することを目的としている。 ■ 2023年12月31日までにOECDモデルルールに沿った内容で国内法の整備が行われる必要がある。
IIR (Income Inclusion Rule)	2024年1月1日	2023年12月31日以後開始する事業年度	
QDMTT (Qualified Domestic Minimum Top Up Tax)	2024年1月1日	2023年12月31日以後開始する事業年度	
UTPR (Undertaxed Payments Rule)	2025年1月1日	2024年12月31日以後開始する事業年度	

フランスの移転価格税制の概要、 各国特有の事項、ホットトピックス

移転価格税制の概要

01

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。

02

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。

03

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）

04

独立企業間価格の算定方法

- OECDガイドラインに沿った**5つの移転価格算定方法**（CUP, RP法, CP法, TNMM, PS法）（Article 130 ~ 200 of BOI-BIC-BASE-80-10-10）

05

日本とのAPA/MAPの適用可能性

- 日本との租税条約の有無：**あり**（発行日：1996年3月24日）
- 実務上の適用可能性：**長年実績あり**（日本・フランス間の相互協議は通常、年に2回程度開催される）

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：

- 年間法定収入もしくは貸借対照表の総資産が**4億EUR**以上
- a.で規定されている企業の株式資本または議決権の**50%超**を直接的または間接的に所有している
- a.で規定されている企業によって株式資本または議決権の**50%超**を直接または間接に所有されている
- 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上記a, bもしくはcの要件を満たす（BOI-BIC-BASE-80-10-40）

②作成期限

■ 申告期限までに作成が要請される（Article 570 and 580 of BOI-BIC-BASE-80-1040）

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

■ French Tax Authorities (FTA)の正式要請から30日以内において、文書未作成または内容が不十分であるとされた場合、最大で、**追徴額の5%もしくはグループ内取引金額の0.5%いずれか高い金額**。少なくとも**1万EUR**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

①作成義務対象者

- 当期会計年度連結総収入**7.5億EUR**以上の多国籍企業グループ（Article 223 quinquies C of the French General Tax Code）

②提出期限／作成期限

- 会計年度終了日から**12ヵ月**以内（Electronic Data Interchange (EDI) で提出）（Article 223 quinquies C of the French General Tax Code）

③罰則

- 不順守について、**最大10万EUR**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60EUR**から**最大1万EUR**の罰金。（Article 1729 F of the French General Tax Code）
- 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。

④国別報告書に係る通知書（Notification）の要否

- 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）

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

- 2021年においてはフランスの移転価格更正件数は日本の2.5倍であり、移転価格更正所得金額は実に日本の約10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たが、2020年の減少を補うため、2021年以後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
- なお、フランスにおける調査の局面で、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-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	2021
フランス移転価格調査：更正件数	452件	355件	203件	385件
フランス移転価格調査：更正所得金額	33.2億EUR (約4,334億円)	39.0億EUR (約4,760億円)	12.1億EUR (約1,476億円)	28.6億EUR (約3,710億円)
日本移転価格調査：更正件数	257件	212件	134件	154件
日本移転価格調査：更正所得金額	365億円	534億円	502億円	333億円

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

最近の移転価格調査におけるトピックス

01

現地側課税事例の傾向

論点

- 以下の企業に関しては移転価格調査が行われやすいと考えられる
 - ・ 多国籍企業グループに属している
 - ・ 多国籍企業グループの利益率が高い
 - ・ 一定のセクターに属している(自動車、IT、製薬、金融、化学、サービス等)
 - ・ 著名な商標、商号を扱っている
 - ・ 売上高、営業利益率が前年度から大きく変動している
 - ・ 営業利益率が低い、もしくは営業赤字となっている

02

移転価格文書化
における注意点

論点

- 調査の局面では当局に説明が求められる可能性があるため以下のポイントについて留意した文書化が必要である
 - ・ 組織再編を行った事実の有無
 - ・ 過年度における移転価格更正の有無
 - ・ 事業再編・組織再編、無形資産の移転の有無
 - ・ French GAAPでPLIや国外関連取引金額を測定する必要がある
 - ・ 汎EUのベンチマークスタディではなく、フランスに限定したベンチマークスタディが要求される

03

対応方法についての
助言

論点

- 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

移転価格税制の動向（その他特筆すべき事項）

その他特筆すべき事項	
税務当局における税務調査の状況の変化	・ 移転価格文書が税務調査の初日に提出ができない場合、すぐに最終通告書を発行されるケースが増加している（30日以内に提出できない場合ペナルティー）。 ・ 移転価格文書が英語で作成されている場合、フランス語翻訳が要求されるケースが増加している。
APA審査・協議対応の変化	相互協議室長が交代になっているが、実務上の変化は認識されていない。
BEPS2.0 柱1利益Bの議論状況 （税務当局内）	フランス当局内において柱1利益Bの議論は2023年10月時点で行われていない。
BEPS2.0 柱1利益Bの議論状況 （日系企業内）	日系企業のフランス法人において柱1利益Bの議論は2023年10月時点で行われていない。

EU指令の国内法への導入状況

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EUR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に本拠点を置く多国籍企業の場合、最終親会社は、ウェブサイト上で報告書を公開するとともに、同社が設立された加盟国の商業登記所に提出する必要がある。
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月以後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月以後に開始する事業年度）が、初回の公開報告対象年度となる。
国内法への導入	フランス政府はEU指令に従い2023年6月に公開CbCRを国内法へ組み込み、2024年6月22日以後開始する事業年度を初年度として適用される事になっている。
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。

お問い合わせ

運営受託：デロイトトーマツ税理士法人

email : info@i-tax-seminar.go.jp

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての2023年10月時点における一般的な解釈について述べたものです。経済産業省及びデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関係法人（デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）は、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う際は、必ず資格のある専門家の適切なアドバイスをもとにご判断ください。

また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。経済産業省及びデロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

無断転載を禁じます。

本テキストをコピー等で複製することは、社内用、社外用を問わず、執筆者の承諾なしには出来ません。

デロイト トーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツグループ合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツグループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市に約1万7千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツグループWebサイト（www.deloitte.com/jp）をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTLおよびDTTLの各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細はwww.deloitte.com/jp/aboutをご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約415,000名の人材の活動の詳細については、（www.deloitte.com）をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301