

経済産業省 委託事業

国際税務の基礎知識と 諸外国の最新動向についての 情報提供セミナー

第7回 フランス

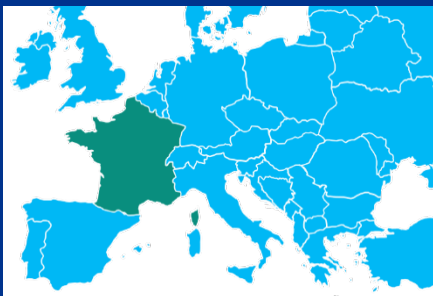
2025年12月

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
QDMTT	16

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763千EUR超となる企業は、763千EUR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 拠出金 (CET)

企業不動産負担金（CFEと称され、不動産評価額に負担率（不動産の性質と地域により異なる）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0～0.19%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。企業付加価値負担金は2030年までに段階的削減・廃止予定。

雇用税 (Taxe sur les salaires)

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（2025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、19百万EURの控除あり）。

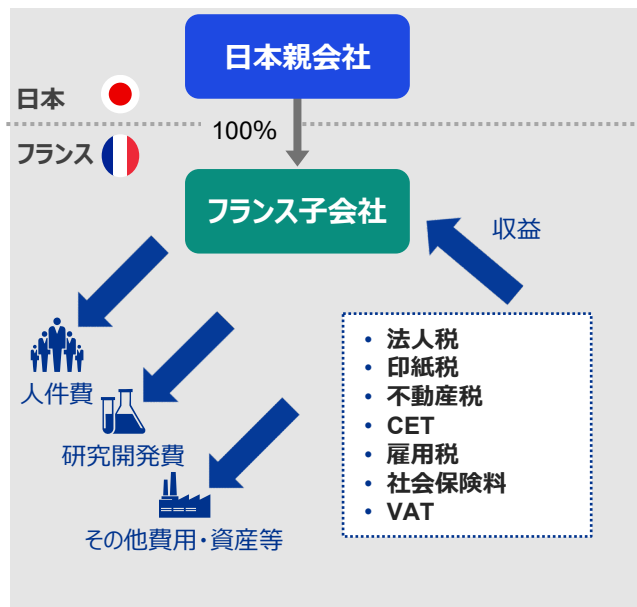
社会保険料

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20%、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%、水道光熱費・食品等は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10百万EUR未満となる中小企業は、年間の課税所得のうち425百万EURまでは軽減税率（15%）が適用される。

フランス法人所得税

税率	2025年	すべての企業	25% (25.83%※)
	※ 法人税額が763千EUR超となる企業は、763千EUR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	無期限（営業内容に大きな変更が生じた場合は繰越不可能）	
	控除限度額	1百万EUR以下の課税所得	制限なし
		1百万EUR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1百万EUR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・成立され、翌年1月1日から施行される。		

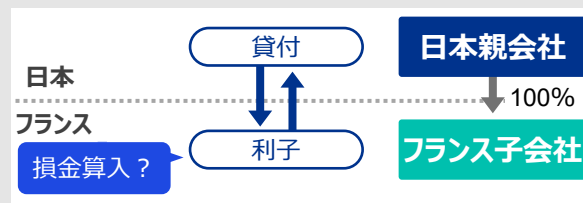
事業課税（事業期間中）（2/2）

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、支払利子等は、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"> • 贈答品費用、会食費などは損金算入できる。 • 釣り、狩猟、高級住宅や船舶の取得・維持費用といった嗜好費用は損金算入できない。
(-) 損金算入項目	支払利子
当期課税所得	<ul style="list-style-type: none"> • セーフハーバー利率が毎月公表されている。 • 控除される純支払利子額は (i) 3百万EUR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、損金算入可能な利子は1百万EUR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2万EUR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"> • 引当金繰り入れ費用、罰金、等

事業課税（貸付、資金還流時）

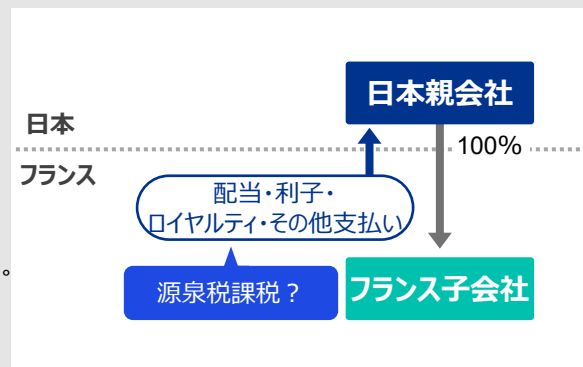
貸付した 場合の留意点

- 純支払利子の損金算入可能額は3百万EUR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1百万EUR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原則無期限に繰越し可能となり、未使用の枠の繰越しは認められない。



利益の送金 および 関連者取引

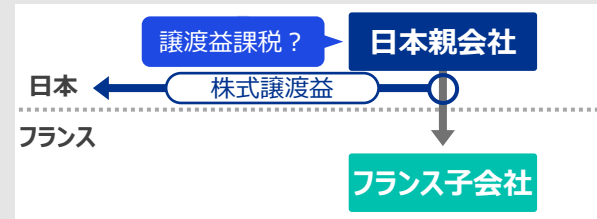
- 配当、利子（関係会社間貸付）およびロイヤルティの外国法人への支払いは通常、源泉税の対象となる。
 - ・配当：25%
 - ・利子：0%
 - ・ロイヤルティ：25%
 （ただし、EEAにおいて居住法人となる一定の親会社に対する、フランス企業もしくは当該親会社のフランス国内PEからの一定の配当およびロイヤルティは非課税）
- 日本への支払い等は日仏租税条約により下記のとおりとなる。**（特典制限条項（LOB）あり）**
 - ・配当：0%（15%以上6ヵ月以上保有の場合）
5%（10%以上6ヵ月以上保有の場合）
10%（その他の場合）
（日仏租税条約の制限税率）
 - ・利子：0%（日仏租税条約の制限税率は10%）
 - ・ロイヤルティ：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配当とみなされ法人税率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）

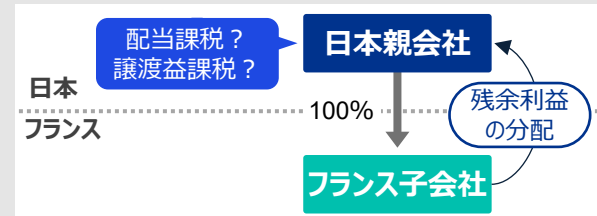
撤退時の キャピタルゲイン （譲渡益）課税

- 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は、そのキャピタルゲインの25%がフランス法人税の課税対象となり、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

		居住法人	非居住法人（外国法人）	
課税所得の範囲		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）	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	
投資先	居住法人	配当等	<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>	
	非居住法人	配当等	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）。	
		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		国外での事業所得は課税所得に算入されない（属地主義）。	
	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税制の適用対象となり、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（2025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：給与総額の13% • 家族手当：給与総額の5.25% • 老齢年金：給与総額の2.02% • 失業保険：給与総額の4.00%（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93,500EUR未満の物品販売者および41,250EUR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4千EUR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750百万EUR超かつフランスでの売上高が25百万EUR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）。当該課税の違憲性をめぐり納税者に提訴されていたが、2025年9月にフランス憲法院が合憲判決を下した。</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 sexies-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20%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）	<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20万EUR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100百万EUR以下の金額は30%、および100百万EURを超えた金額は5%を乗じた金額の税額控除が認められている。
カーボンニュートラル投資促進税制 (Article 244 quarter I of the General Tax Code)	バッテリー、太陽光パネル、風力発電機、ヒートポンプ、およびそれらの部品を製造する法人	<ul style="list-style-type: none"> 税額控除額は法人の事業規模、投資地域により、対象となる投資費用の20～60%までと幅がある。限度額も同様に150百万EURから300百万EURまで幅がある。

注：上記の優遇税制ならびに他の諸条件を考慮の上、実効税率が15%を下回る場合、15%までトップアップ税が発生する可能性がある。

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。 本社経費を独立企業間価格で支店に配賦し、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フランスでの法人課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、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（ただし従業員の個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、フランスで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"> フランスでの事業展開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リスクがある。

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。



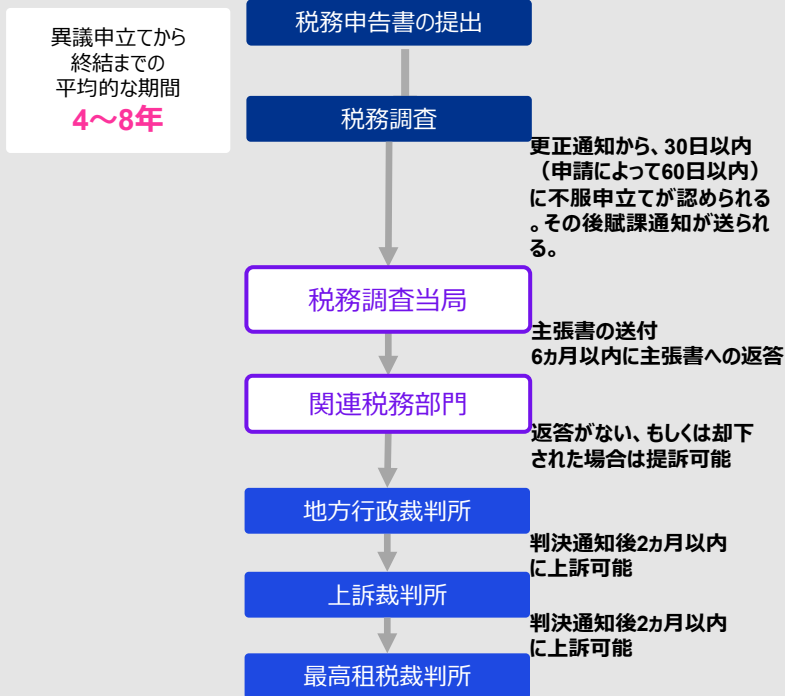
MLI条約の署名：わが国およびフランスについて2019年1月1日に発効。

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
- 問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



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（2024年の情報）

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調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さまざまなステップがある。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。当該部門は一定期間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、さらには最高税務裁判所に上訴することができる。

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。

05

CbCR (国別報告書) 開示制度

への対応

論点 : CbCR (国別報告書) 開示制度が、EU指令に準じて2024年6月22日以降に始まる年度から適用となる。多くの在仏日系企業は2025年12月期か、2026年3月期が初年度となろう。

これは、従来のCbCR (国別報告書) を税務当局に申告することに加えて、新たにウェブサイトでの開示および商業裁判所への申告が求められるものである。

開示様式も従来のCbCR (国別報告書) とは異なり、さらにフランス語での開示となる。

未開示の該当納税者に対しては、第三者が開示要求手続きを取ることができ、未開示に対する納税者の社会的責任が問われることとなる。

対応策 : 開示制度適用の初年度ということもあり、まずは制度を十分に理解し、開示制度に該当するかを判断した上で実務上の対応を取ることが必要である。

QDMTT

01

登録手続き

論点：第2の柱に該当する在仏法人は年次法人税申告書とともにその旨を様式2065-INT-SDにて申告しなければならない。

様式2065-INT-SDにおいては最終親会社、GloBE Information Return (GIR)を申告する構成企業、トップアップ税額の申告と支払いを行う指定在仏企業を示さなければならない。

02

申告および納税手続き

論点：フランスにおける連帯納税制度により、在仏構成法人の1つをトップアップ税額の申告と支払いに指定できる。指定された在仏構成法人はトップアップ税額・罰金・関連費用の支払いについて独立かつ連帯して責任を負う。

指定された在仏構成法人は、GloBE Information Return (GIR)の申告期限までに清算明細書を申告し、かつトップアップ税額を支払わなければならない。当該義務は、GIRがフランスと情報交換を行う課税管轄で申告された場合にも適用されます。この場合、在仏企業による2次的なGIRの申告は不要ですが、トップアップ税額が発生する場合は清算明細書の提出が依然として必要となる。

フランスのGIR様式および清算明細書の様式は、2026年1月に公表される見込み。

03

OECDモデルルール・コメンタリーとQDMTTの差異

論点：国内の大規模グループに対するGloBEルールの適用を除き、差異は無い。

在仏構成法人間におけるトップアップ税額の配賦は、個別のトップアップ税額に基づく比例配分方式に従う：つまり、在仏連結グループのトップアップ税額は、個別に算定されたトップアップ税額に比例して各構成企業に配賦される。

具体的には各在仏構成法人への配賦額は、総QDMTTに当該在仏構成法人の個別トップアップ税額の比率で乗じ、さらにすべての在仏構成法人の個別トップアップ税額の合計で除した額となる。

この方式は「原因者負担」の原則を反映しており、実効税率の低い在仏構成法人がトップアップ税額負担のより大きな割合を負担することを示している。

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】

移転価格税制の概要	18
ローカルファイル／マスターファイルの概要	19
国別報告書の概要	20
EU Public CbCRの導入	21
フランスにおける移転価格課税の特徴	23
フランスにおける移転価格課税事例	24
フランスにおける移転価格調査に係るトピック	26
フランス移転価格に係るホットトピック	27

移転価格税制の概要

<p>1. 移転価格税制 導入時期</p>	<p>1933年にFrench General Tax Codeの第57条として規定された。</p>	
<p>2. 関連者の定義</p>	<p>直接保有・間接保有合わせて持分比率が50%超、また、被支配会社への経営関与などの実質基準の規定もある。 (Article 10 ~ 60 of BOI-BIC-BASE-80-20)</p>	
<p>3. 移転価格調査の時効</p>	<p>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は時効算定の範囲外となる） (Article 1 of BOI-CF-PGR-10-20) なお、評価困難な無形資産を国外関連者に移転した場合には、適用する遡及期間は6年となる。</p>	
<p>4. 独立企業間価格の 算定方法</p>	<p>OECD移転価格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）</p> <ul style="list-style-type: none"> ①CUP法（独立価格比準法） ②RP法（再販売価格基準法） ③CP法（原価基準法） ④TNMM（取引単位営業利益法） ⑤PS法（利益分割法） 	
<p>5. 事前確認（以下、 「APA」）／相互協議 （以下、「MAP」）の 適用可能性</p>	<p>日本との租税条約の有無 あり</p>	<p>実務上の適用可能性 長年実績あり</p> <p>日仏間の相互協議は通常年2回程度実施される。</p>

ローカルファイル／マスターファイルの概要

ローカルファイル（以下、「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. フランス国内に所在する法人で、1.5億EUR（2024年以前は4億EUR）以上の売上もしくは総資産を有する場合 b. フランス国内に所在する法人で、上記aと同等の規模を有する法人の資本金や投票権の過半数を保有する場合 c. フランス国内に所在する法人で、上記aと同等の規模を有する法人に資本金や投票権の過半数を保有されている場合 d. フランス国内に所在する法人で、フランスでの連結納税グループに属しており、かつこの連結納税グループ内の法人の少なくとも1法人が上記a、b、cのいずれかの条件を満たしている場合（Article L13 AA Livre des procédures fiscales）
2. 作成期限	税務調査の開始時まで（Article 570 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フランス税務当局の要求から30日以内。ただし、要請をすれば30日の延長が認められる場合がある。（Article 590 ~ 630 of BOI-BIC-BASE-80-10-40）
4. 作成言語	原則フランス語 なお、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。
5. 罰則	違反（未作成・不十分・期限内未提出）の場合、適用される罰則は以下のいずれか高い方となる。 ・追加課税額（再評価額）の5% ・グループ内取引額の0.5% 罰則の最低額は下記のとおりである。 ・2023年度まで：1万EUR（対象年度ごと） ・2024年1月1日以降：5万EUR（対象年度ごと） （Article 1735 ter du Code général des impôts）
マスターファイル（以下、「MF」）の概要	
1. 作成義務対象者	LFと同じ（Article L13 AA Livre des procédures fiscales）
2. 作成／提出期限	LFと同じ（Article 590 ~ 630 of BOI-BIC-BASE-80-10-40）

国別報告書の概要

国別報告書（以下、「CbCR」）の概要	
1. 作成義務対象者	当会計年度連結売上高7.5億EUR以上の多国籍企業グループのフランスに所在する最終親会社等（Article 223 quinquies C of the French General Tax Code）。 なお、日本とフランスの間ではCbCRの自動的情報交換が行われているため、在フランス日系企業の提出は不要。
2. 提出期限／作成期限	会計年度終了日から12か月以内にElectronic Data Interchange（EDI）で提出。 （Article 223 quinquies C of the French General Tax Code）
3. 罰則	不遵守について、最大10万EURの罰金が課される。 CbCRの不記載、不正確な箇所がある場合は、通知に応じて最低60EURから最大1万EURの罰金が課される（Article 1729 F of the French General Tax Code）。 なお、一般的に提出を怠った場合は税務調査を実施する可能性が高まると考えられている。
4. CbCRに係る通知（Notification）の要否	当会計年度の法人税申告書提出期限までに通知が必要である（Article 1 of decree n°2016-1288 of September 29, 2016）。

EU Public CbCRの導入 (1/2)

フランスにおけるPublic CbCRの法制化内容

対象法人	<p>以下のいずれかに該当するフランスに居住する法人（EU指令に準ずる）。</p> <ul style="list-style-type: none">・ 連続する直近の2事業年度において、売上高が7.5億EURを超過する独立したフランス法人・ 連続する直近の2事業年度において、連結売上高が7.5億EURを超過する最終親会社であるフランス法人・ 連続する直近の2事業年度において、連結売上高が7.5億EURを超過し、EUもしくはEEA（欧州経済領域）の域外に居住する最終親会社に支配された「中規模以上※」のフランス法人（なお、日系企業はこれに該当する可能性が高い）・ 連続する直近の2事業年度において、連結売上高が7.5億EURを超過し、EUもしくはEEA（欧州経済領域）の域外に居住する最終親会社に支配されたグループに属するフランス支店（この場合、フランス支店の閾値は、連続する直近の2過年度において、フランス支店の売上高が12百万EURを超過していること）・ 連続する直近の2事業年度において、単体売上高が7.5億EURを超過し、EUもしくはEEA（欧州経済領域）の域外に居住する最終親会社に設立されたフランス支店（この場合、フランス支店の閾値として連続する直近の2過年度において、フランス支店の売上高が12百万EURを超過していること）
適用開始年度	2024年6月22日以降に始まる年度（EU指令に準ずる）。
開示期限	フランス法人の会計年度終了後12か月以内に商業裁判所へ電子申告し、さらに会社ホームページ等で5年間公開。
言語	フランス語
免除規定	<p>以下のいずれかに該当するフランスに居住する法人もしくは支店（EU指令に準ずる）。</p> <ul style="list-style-type: none">・ 金融機関である場合（別途、すでにCbCRの開示を義務付けられているため）・ フランス国外に法人・支店を有しない場合、等

※「中規模以上」の定義：下記の3項目のうち、2項目以上を満たすフランス法人

1. 当事業年度の総資産が750万EURを超過、
2. 当事業年度の売上高が1,500万EURを超過、
3. 当事業年度の平均従業員数が50人を超過

EU Public CbCRの導入 (2/2)

フランスにおけるPublic CbCRの法制化内容

セーフガード 条項	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。ただし、省略された情報は5年以内の公開が義務となっている。省略する際はその理由を明確に記載する必要があるほか、EU非協力リスト掲載国に係る情報については、省略は不可となっている。
開示事項	下記のとおり（EU指令に準ずる）。 <ul style="list-style-type: none">• 構成法人・支店の名称、事業年度、使用通貨• 事業内容• 従業員数• 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法人税額• 利益剰余金 注：1つの課税管轄に複数の法人・支店がある場合は、課税管轄ごとに合算する。 注：フランス法人・支店が開示内容に不備があると認識している場合、その旨様式に注釈が必要。 注：上記「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」および「当該年度に実際に納付した法人税額」において、前年度から重要な変動がある場合には注釈が必要。
EEA加盟国に 関する情報開示	EU加盟国だけでなく、すべてのEEA（欧州経済領域）諸国にも適用される。

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年から2023年においてはフランスの移転価格更正件数は日本の約2.7倍であり、移転価格更正所得金額は実に日本の約7～13倍である。
- フランスでは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。

フランス・日本それぞれにおける移転価格更正件数および更正所得金額の比較

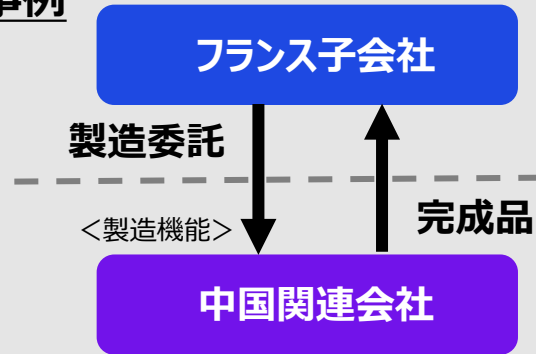
	2021	2022	2023
フランス移転価格調査：更正件数	385件	403件	347件
フランス移転価格調査：更正所得金額	28億5,700万EUR (約4,342億円)	33億8,700万EUR (約5,148億円)	23億4,200万EUR (約3,560億円)
日本移転価格調査：更正件数	154件	149件	125件
日本移転価格調査：更正所得金額	333億円	392億円	512億円

出典：フランス2024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における法人税等の調査事績の概要資料（[令和4 事務年度 法人税等の調査事績の概要](#) | [国税庁](#) / [令和5 事務年度 法人税等の調査事績の概要](#) | [国税庁](#)）を基にKPMG作成

フランスにおける移転価格課税事例（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>



フランス税務当局の着目事項：

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年のうち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%の売上高営業利益率を稼得するべきであるとして課税を行った。

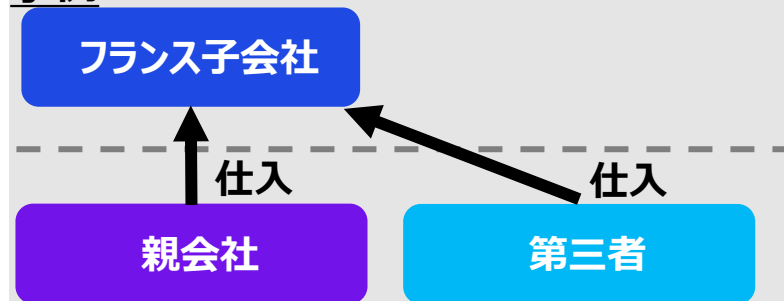
企業の留意点

- グループ会社のなかでそれぞれの果たす機能・負担するリスクについて、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



フランス税務当局の着目事項：

フランス子会社の営業赤字を問題視。

セグメント損益の作成における販管費の配賦が適切でない。

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、合理性をフランス税務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

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、機械、IT、製薬、金融、化学、ラグジュアリーブランド、等）。
過年度の更正	過年度においてすでに移転価格の更正を受けているか。
利益率のボラティリティ	フランス法人の売上高、売上高営業利益率が前年度から大きく変動しているか（特に売上高営業利益率が低かったり、もしくは営業赤字となっていたりするか）。
取引形態	事業再編・組織再編、無形資産の移転等を行っているか。
著名な商標、商号の保有	著名な商標、商号を扱っているか。
会計基準	フランス税務当局はFrench GAAPに基づいて国外関連取引の妥当性や課税額等を測定する。
比較対象企業	比較対象企業についてはフランス国内の法人であることが要求される。
対応方法についての助言	適切な移転価格文書およびフランス税務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を具備する等の対応が肝要となる。

フランス移転価格に係るホットトピック

その他

項目	説明
税務当局の移転価格調査に対する姿勢・特徴（例：積極的 or 消極的等）	フランス政府における財政赤字の改善という目的もあり、移転価格調査は非常にアグレッシブである。調査官は移転価格課税ありきで、課税のための論拠を整えてくる傾向にある。
移転価格税制に関連する最近の改正	2024年税制改正により、LF作成義務の閾値が4億EURから1.5億EURに下がり、より多くの納税者が対象となった。また、文書不備の下限ペナルティも1万EURから5万EURに増額された。
移転価格文書作成関連のよくある手続き上のミス等	「フランス法人の売上・総資産が1.5億EURを超えなければ、LF作成義務の対象とならない」という誤った理解をされている方が多い。フランス法人の売上・総資産が1.5億EURを超えなくても、日本親会社の売上・総資産が1.5億EUR以上であれば、フランス法人はLFの作成が義務となる点は注意が必要となる。
税務当局のAPAおよびMAPに対する姿勢（積極的、消極的、ユニラテラルAPAを推奨する、等）	フランス税務当局はAPAおよびMAPを推奨している。2025年の税制改正によりAPAにおけるロールバック（過去年度への遡及適用）の申請が可能となった。なお、フランス税務当局は担当人員数の増加によりAPAおよびMAPの締結までの必要期間の短縮を目指している。
税務当局からの要請がない限りLFの提出が不要の場合、税務当局からLFの提出を実際に求められる可能性（例：頻繁、増加傾向、まれ、等）	税務調査で移転価格文書(マスターファイル、ローカルファイル)を求められるのはほぼ確実と言える。なお、フランス法人自体が小規模だとしても調査において移転価格文書が求められることが多い。

Thank you



本テキストを利用する場合には、経済産業省ホームページに記載の「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2025年10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.