

世界 税制事情

フランス

ア
ー
ン
ス
ト
・
ア
ン
ド
・
ヤ
ン
グ
バ
リ
事
務
所

遠
藤
仁

フランス税制の概要

フランスの税制は、付加価値税、所得税（法人所得税・個人所得税）、資本税（登録税、国土経済貢献税など）に分類されます。国税に占める割合は、付加価値税（VAT）が約50%、法人所得税と個人所得税合計で約30%になり、これらの合計で既に80%を占めるため、この三つの税金が最も重要といえます。その次に重要なものとして、2009年まで存在した職業税という地方税がありましたが、2010年1月1日より、後述する国土経済貢献税に置き換わりました。

税収は少額ながら、数多くの目的税が存在することも特徴の一つと言えます。

また、固定概念に捕らわれない創造力豊かな国民性であることから、今までになかった税制度を創出することもあり、付加価値税は、フランス発祥の制度として知られています。

法人税概要

フランス法人は原則として全世界所得が課税対象ですが、締結している租税条約のほとんどが所得免除方式を採用していますので、いわゆる属地主義が適用され、フランス国外で行われた取引から得られる利益に対しては課税されません。ただし、法人税法209B条が規定する管理外国会社（CFC）規定により、外国源泉の所得であっても、外国で適用される税率がフランスでの同種の所得に関して適用される税率よりも50%以上低ければフランスでの課税対象となります。

ここで、フランス法人とは出資者の国籍やマネジメント又は管理の中心となる所在地に関係なく、フランスで登記された会社をいいます。フランスで事業を営んでいる外国の会社はフランスで稼得された利益に対して法人税が課されます。

外国企業の支店はフランス法人と同様に課税主体ですが、支店がフランスで得た利益は法人が配当する場合と同等に取り扱うこととするため、配当されるものとみなされ、税引後利益に対して25%の支店源泉税が課されるのが一般原則となります。ただし、EU域内企業又は日本企業のフランス支店の場合は、租税条約等により課税されることはありません。

法人税率は33.33%ですが、税額控除前税額が763千ユーロを超過する場合、その超過部分に3.3%を乗じた額が社会保険補填税として課されます。

従来より、課税所得がない場合でも、売上高に応じて最低法人税額が定められていましたが、この税額は2009年度から段階的に削減され、2011年には撤廃されることになっています。

キャピタルゲイン

キャピタルゲインには原則として33.33%の基本税率が適用されます。

種々の例外により軽減税率の適用が認められています。代表的なものとしては、子会社持分（不動産化体株式を除く）の譲渡益への課税が挙げられます。譲渡益には非課税扱いですが、譲渡益の5%相当額を税務調整計算上益金として加算します。実質上、1.72%課税となります。適用対象となる子会社であるには、次の二つの条件を同時に満たしていることが必要です。

- フランス会計上の経営参加投資有価証券として計上している、または、フランス税法上の親子会社制度を利用している
- 売却時点で2年以上保有している

また、特許権等より生じる収益または譲渡益には軽減税率の15%が適用されます。

配当課税と源泉税

親子会社制度（後述の連結納税制度ではない）を選択適用している場合、配当を受け取る会社が配当する会社の資本を5%以上、かつ、2年間以上保有している場合、その受取配当は全額減算できます。ただし、この場合、配当金の5%を所得加算します。

非居住者へ支払われる配当は一般原則として、25%の源泉税が適用されますが、EU加盟国への支払いの場合は、段階的に減少され2009年度より10%になりました。また、配当の日本への支払いの際の限度税率は、日仏租税条約により、0%～10%とされています。

利子及び使用料に関する源泉税

非居住者への利子の支払いにはフランス税法により18%の源泉税が課されるのが原則でしたが、2004年以降、EU域内への支払には、EU利子ロイヤリティ指令の条件を満たす場合、源泉税が免除されています。

さらに、2009年改正財政法により、利子に関する源泉税の一般原則が廃止され、2010年3月以降支払われる利子には源泉税が課されなくなりました。利子については、日仏租税条約の限度税率は0～10%ですが、上記国内法により日本へ支払われる利子についても、今後は課されなくなります。

また、非居住者への使用料の支払いについては、33.33%の源泉税課税が原則ですが、EU域内への支払いには、利子と同様、条件を満たす場合、免除されます。日本への支払いについては、日仏租税条約により一律免税とされています。

（注）上記、配当、利子及び使用料については、条約の免税等の特典の適用を受けるためには、受益者が相手国の居住者であり、その者が特典条項に定められた所定の要件を満たす必要があります。

連結納税制度

連結納税制度は、法人所得税課税の対象となるグループ会社間で選択により適用可能です。親会社は、連結納税グループの純課税所得に基づき連結申告書を提出し納付します。

本制度適用のためには、フランス内国法人のみによる95%以上の直接・間接保有に基づく連結グループの組成が必要とされていました。欧州司法裁判所は、2008年11月27日に、EU域内の会社を通じた間接所有が禁止されるこのルールを設立自由の原則に反するとした判決を下しました。2009年改正財政法では、この判決に沿った改正がなされ、中間外国法人が組み込まれた場合でも、その法人によって所有されているフランス法人も連結納税グループに加えることが認められました。

移転価格税制

2009年改正法により、従来からの懸案事項であった移転価格文書化義務規定が法制化され、2010年度以降適用されます。従来も、税務調査時点においては、グループ企業間取引に独立企業間原則を適用していることを、当局からの要求後60日以内に立証することが求められており、文書化の実質的な必要性が実務上強調されていました。

2010年1月1日以降は、税務調査の際、文書一式を当局からの要求後30日以内に提示出来なければ、調査対象年度毎の最低1万ユーロの罰金に加え、税務更正額の最高5%に達する罰金が課せられる可能性があります。

当局は、税務調査の初日から文書の提示を求めることが認められます。文書化義務が要求されるのは、年間売上高又は総資産の額が4億ユーロ以上である場合などですが、この数値基準は属しているグループ（フランス国外も含む）全体で判断されるため、ほとんどの日系企業が対象となります。

個人所得税

フランス個人所得税も居住者は全世界所得課税が原則となります。非居住者はフランスで生じた所得のみ課税対象です。課税所得は、まず、7種類（給与所得、不動産所得、投資所得など）の分類ごとに所得を計算し合計します。所得控除調整をした後、家族構成に基づく係数で除して得られる課税所得に基づき、累進課税のメカニズムにより税額を算出します。税額控除調整後、要納税額が算出されます。2009年度の所得税の累進課税計算の過程で使用される最高税率は40%です。

個人所得税と関連する特徴的な点としては、給与所得に源泉税が適用されていないことが挙げられます。給与受給者は、納税手続や確定申告を各自の責任において行います。

また、過去の一定期間フランス居住者でなかった、同一グループ内の企業への駐在員については、駐在員優遇税制が赴任後5年間適用できます。社会保障協定の短期特例期間の5年と相俟って、駐在期間として5年が標準になりつつあります。

付加価値税

フランスのVAT標準税率は、EU通貨統合の財政基準の達成条件をクリアするための財政赤字削減の必要から、1995年に18.6%より20.6%に引き上げられました。フランス政府は財政赤字がGDP比3%以下となった時点で18.6%に戻すこととしていますが、2000年にひとまず19.6%に引き下げられています。これが現在の標準税率です。

標準税率以外に、医薬品などに適用される2.1%の超軽減税率、水などに適用される5.5%の軽減税率があります。2010年からは事業者間取引について、従来の役務の提供者が所在する場所を課税地とする原則から、受益者が所在する場所を課税地とする原則が適用されます。

国土経済貢献税

職業税という地方税は、企業が有する固定資産（不動産・動産）の課税上の賃貸価格を基準に納税額が計算され、別に計算される付加価値額が上限納付額と定められていました。2010年1月1日にこの職業税が廃止されて、国土経済貢献税に置き換わりました。

国土経済貢献税の計算構造は、類似はするものの、計算要素は固定資産（不動産）に基づいて計算する部分、付加価値額に基づいて計算する部分に分かれ、合計額に付加価値上限を定めるものになりました。結果として、多額の固定資産（動産）を有する工場を所有する事業では、納税額が少なくなり、固定資産（動産）をそれほど使用せず、付加価値が計上されるサービス業などは納税額が多くなります。

税務調査

税務調査は、書面調査と会計調査に分かれます。書面調査は、申告書等の提出資料のみを調査の対象として行われます。検討の結果、説明や追加資料が必要と認められた場合、納税者にその旨を書面で通知します。納税者は通知を受けた日から2か月以内に、説明を行うか、または、書類を提出しなければなりません。2か月の期限を経過すると自動的に更正の処分を受けてしまうこともあります。税務当局が説明又は書類を不十分と見なした場合には、納税者は1か月の猶予が与えられます。この猶予期間を経過した際には、自動的に更正の処分を受ける可能性があります。

書面調査とは別に、税務当局には定期的に直接納税者のもとに出向いて調査をすることが認められています（会計調査（一般的な意味での税務調査）といわれます。）。税務調査の頻度については、一概にはいえず、3年お

きに定期的に調査に入られる企業もあれば、インターバルがより長期、また、不規則なケースも少なくありません。

税務当局は、会計調査の結果の如何にかかわらず、納税者に更正の要否を通知しなければなりません。納税者は更正通知に対して、それを受け入れるのか不服を申し立てるのか、通知受領の日から30日以内に回答しなければならず、期限内に回答がない場合には、更正に応じる意思表示と見なされます。

更正や決定の遡及できる期間の制限は、法人税、個人所得税、付加価値税などの主要な税金は3年です（不正など悪意のある場合は10年まで延長）。なお、時効が完成した年度についても、その年度中の事実が起因となって時効が完成していない年度の申告に誤謬や不正があれば、時効が完成した年度も税務調査の対象となり得ます（例：時効完成年度からの繰越欠損金が税務調査対象年度にあった場合）。

検査官の下した結論に対し、不服がある場合、税務当局内のヒエラルキーに基づき下部部門から上位部門へと交渉を行っていきます。県税務委員会に達しても納得出来ない場合には、地方行政裁判所での提訴となります。それ以降は、行政裁判所のヒエラルキーに従って行政最高裁判所への破棄上告まで訴訟が可能となります。

【執筆者紹介】

遠 藤 仁（えんどう ひとし）

公認会計士（日本）

新日本有限責任監査法人よりアーンスト・アンド・ヤング パリ事務所に駐在。

日系企業部門パートナーとして、在仏日系企業向けに税務、監査、会計など財務に関連するアドバイスを幅広く提供。

在仏日本商工会議所理事。