

海外情報

フランスの税務行政と税制の概要

国税庁国際業務課（長期出張者）

柳瀬 秀郎

◆SUMMARY◆

国税庁においては、我が国企業の海外進出の増加及び国際化の進展に適切に対処するため、職員を長期に海外に派遣し、情報収集等を行っている。

本稿は、フランス共和国に派遣されている職員が、同国の主要な税制及び税務行政について最新の状況を解説したものである。

データは原則として本稿執筆時（2008年8月）のものである。

（税大ジャーナル編集部）

目 次

はじめに	167
I 税務行政の概要	167
1 組織の変遷と公共財政総局の誕生	167
(1) 変遷	167
(2) 統合への試行錯誤	167
(3) 統合	168
2 公共財政総局の組織概要	168
3 全国管轄部局	168
(1) 大企業局	168
(2) 中央・国際検査局	170
(3) 資料調査中央局	170
(4) 税務検査中央局	170
(5) その他	170
4 地域管轄部局	170
(1) 地域圏、県レベル	170
(2) 市町村レベル	170
5 職員管理関係	172
(1) 採用及び職員数	172
(2) 職務研修	172
(3) 困難な状況にある職員への対応	173
(4) 職員の労働基本権	173
(5) 業績契約と生産性向上	173
6 電子申告及び情報技術の活用	173
(1) コペルニックプログラム	173
(2) 電子申告	174
(3) 所得記載済み申告書	174
(4) 職員管理システム	174
7 調査の動向	174
(1) 2006・2008地域間税務調査計画	174
(2) 専門班の創設	174
(3) 机上調査における専門性向上	175
(4) 実地調査	175
(5) 悪質な脱税への対応	175
(6) 刑事訴訟	175
(7) 追徴税額の収納率向上	176
(8) 国際的脱税への対応	176
(9) 良好な調査受入体勢	176
II 税制の概要	176

1 租税法規体系	176
2 各税目の概要	177
(1) 個人所得税	177
(2) 法人税	178
(3) 資産課税	179
(4) 付加価値税	179
(5) 間接諸税	180
(6) 地方税	180
(7) 税収構成	181
おわりに	181

はじめに

本稿は、フランスの税務行政全般について、日本の国税庁に相当する公共財政総局 (Direction Générale des Finances Publiques、DGFIP) の動向や主要なフランスの税制について説明を行ったものである。

データは原則として本稿執筆時 (2008年8月) のものである。

I 税務行政の概要

1 組織の変遷と公共財政総局の誕生

租税の賦課と徴収を担当する機関が分離していることは、フランス税務行政の特異性の一つであったが、2008年4月、新しい税務行政組織である公共財政総局が誕生し、これが解消されることとなった。

(1) 変遷

フランス革命 (1789年) 直後から第一帝政期 (1804 - 1814年) にかけて、登記税・直接税・間接税など、税目ごとに税務当局が設置され、現在の税務行政の基礎が築かれた。

1948年にそれまで存在した5つの税務当局を統廃合して国税 (関税・物品税を除く。) 及び地方税の賦課を行う租税総局 (Direction Générale des Impôts、DGI) 並びに関税及び物品税¹を所掌する関税間接税総局 (Direction Générale des Douances et Droits Indirects、DGDDI) が創設された際

も、国や自治体の出納業務の一環として徴収事務を担当する公会計局 (Direction Générale de la Comptabilité Publique、DGCP) との統合は行われなかった。

(2) 統合への試行錯誤

その後、納税者の利便性向上と行政の効率化の機運が高まり、1989年及び2000年に統合の動きがあったが、二回とも失敗に終わっている。1989年には税務署と財務局 (公会計局の地方機関) における大規模なストライキが行われ、それらの閉鎖によって徴収が行えなくなり、国家機能が麻痺する事態となった。1999年にはクリスティアン・ソテール経済財政産業相は、賦課と徴収の統合のための機構改革案「ミッション2003」を発表したが、定員削減を危惧した労働組合側はこれに反発し、確定申告期間中に全国の税務署で大規模なストライキが行われるなど混乱を招き、2001年3月には経済財政産業相が辞職に追い込まれる事態となった。

こうした経緯を踏まえ、大規模な組織再編を伴わない部分的な事務の統合により納税者の利便性向上を図る方向に転じ、事業者に係る徴収を公会計局から租税総局に移管することにより、租税総局の内部における賦課と徴収の統合及び窓口一元化が段階的に進められてきた。

大規模事業者については2002年から大企

業局において、中小企業者については 2006 年から事業税務署 (Service des Impôts des Entreprises、SIE) において、それぞれ窓口一元化が実現している。

また、個人納税者に対しても、地域によって財務局と個人賦課税務署を同一建物内に結集させたり、個人賦課税務署と財務局の間で関連する業務権限の委任を行うなどの試みが進められた。

(3) 統合

2007 年 10 月に租税総局と公会計局を所掌するエリック・ヴォルト予算公会計公職相²が両機関の統合計画を発表し、まず 2008 年 4 月に中央部局が統合されて公共財政総局が発足した。

地方機関については、県レベルでは県税務局及び県財務局が 2009 年以降段階的に統合される予定である。また、個人に関する賦課及び徴収の共通窓口となる個人税務署 (Service des Impôts des Particuliers、SIP) がまず 12 の自治体で導入された後、徐々に全国的に展開され、最終的には大統領の任期である 2012 年までに統合が完了する予定である。

なお、発足時の全職員数は、旧租税総局の約 75 千人と旧会計総局の約 55 千人を合わせた約 130 千人である。



(公共財政総局のロゴマーク)

2 公共財政総局の組織概要

新総局の発足に伴い、初代総局長には前イ

ル・ド・フランス地域圏出納長であったフィリップ・パリニ氏が、予算公会計公職相の指名に基づいて大統領により任命されている。

総局長の下には、3 つの部局が設置され、それぞれに副局長が任命されている。

税務担当部局は、税務に関する租税総局の職務を引き継ぎ、それに公会計局が有していた課税台帳による租税 (所得税、住居税、職業税及び不動産税) の徴収権限を付加されている。前租税総局長代理であったジャン・マルク・フネ氏が税務部局担当の副局長に任命されている。租税担当部局 (中央部局) の組織については公共財政総局組織図³のとおり。

公共財産管理担当部局は、公会計局が統合前に関わっていた自治体及び公企業の会計管理の部分を引き継いでいる。約 5 万 5 千人の職員を有していた公会計局は、二つの部局に分割され、その機能の約 20% が租税の徴収事務に移管されている。

これらのほか、旧組織で共通する総務・人事管理に関する部局が設置されている。

なお、租税政策局は、機構上は経済財政雇用省内の一部局であるが、税務関連法案の準備・起草に関しては予算公会計公職相の指揮下にある。

3 全国管轄部局 (Services à Compétence Nationale、SCN)

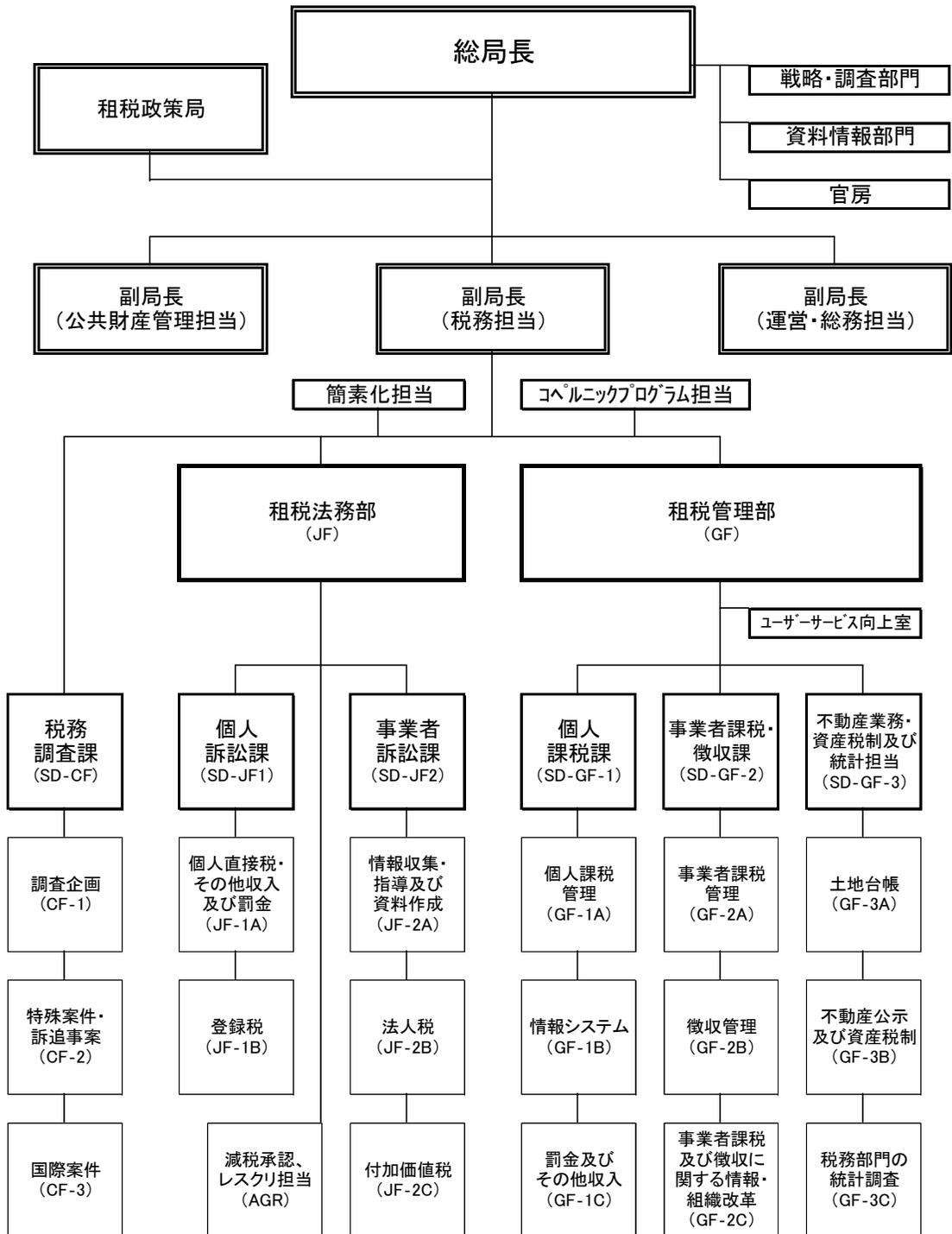
企業及び個人に関する資料情報の収集・分析や税務調査などのうち、重要なものについては、全国に権限が及ぶ次の部局で一元的に実施されている。

(1) 大企業局 (Direction des Grandes Entreprises、DGE)

売上高又は総資産が 400 億ユーロ以上などの要件を満たす事業者の大部分の税目の申告や賦課、徴収を一元的に実施している。

公共財政総局組織図

(2008年7月現在)



(2) 中央・国際検査局 (Direction des Vérifications Nationales et Internationales、DVNI)

移転価格税制関連事案など、税務当局間の国際協力に係る枠組みの中で実施する多国間共同調査などを実施するのが主な任務である。基本的には法人の調査を念頭に置いた組織であるが、その代表者の他、賃借関係や利害関係のある個人に対しても調査を実施する。

(3) 資料調査中央局 (Direction Nationale d'Enquêtes Fiscales、DNEF)

資料情報の収集・分析から税のほ脱を把握し、税目を問わず査察調査(搜索権の行使)を中心とした税務調査を実施している。地域間担当部門、分析部門、資料収集・突合部門、調査実施部門などを抱える。得られた資料情報から不正を把握するためのノウハウの研究も行う。

(4) 税務検査中央局 (Direction Nationale des Vérifications de Situations Fiscales、DNVSF)

大口資産家や特に課税上問題があると認められる個人に対する税務調査を実施している。調査担当部門や調査計画立案部門などを擁している。

(5) その他

その他の全国担当部局としては、非居住者及び外国法人の申告や調査、徴収を担当する非居住者総合業務局 (Direction des Résidents à l'Étranger et des Services Généraux、DRESG) や、情報処理の維持開発や印刷物の印刷・発送などを担当する全国16か所の情報業務センター (Centre de Services Informatiques、CSI)、電話での税務相談や書式送付事務を担当する全国3か所の税務サービスセンター (Centre Impôts Service、CIS) などがある。

また、研修施設としては税務大学校がある。

4 地域管轄部局 (Service Territoriaux)

(1) 地域圏、県レベル

各県(大規模な県では複数)では、旧租税総局の合計107の県税務局 (Direction des Services Fiscaux、DSF) があり、旧公会計局の合計104の県財務局 (Trésorerie Générale) との統合が2009年以降開始される予定である。

また、複数県にまたがる調査権限を有する税務調査局 (Direction de Contrôle Fiscal、DIRCOFI、10か所) があるほか、首都圏内の税務調査局及び県税務局を統括するイル・ド・フランス地域圏・パリ特別税務局 (Direction Spécialisée des impôts pour la région d'Ile-de-France et pour Paris、PSIP) がある。

(2) 市町村レベル

旧租税総局管轄の税務署は、所掌によって4種類に分けられる。

イ 個人賦課税務署 (Centre des Impôts)

主に個人に関する賦課業務を担当しており、統合後は旧公会計局の財務局の徴収業務が付加される予定である。具体的には、個人賦課税務署と財務局が並存する約500の市町村では、両者のサービスを同一建物内で提供する財務庁舎 (Hôtel des Finances) が設置されることとなる。また、財務局しか存在しない約200の自治体では、その財務局に必要な権限を付加して同様の機能を有する財務窓口 (Accueil Finances) を提供できるようにする予定である。なお、2007年末時点で財務庁舎は116か所で、財務窓口は200か所以上で既に試行されている。

ロ 事業税務署 (Service des impôts des Entreprises、SIE)

中小の事業者を対象としており、従来の賦課業務に徴収機能を加えて2006年に発足している。

ハ 不動産税務署 (Centre des Impôts Fonciers)

土地台帳業務や不動産評価業務を担当している。個人納税者の窓口一元化の一環として個人賦課税務署への統合が進められており、2007 年末において 180 か所で統合済みである。

ニ 抵当権保存局 (Conservation des Hypothèques)

不動産上の権利に関する公示や保存登記、

公正証書に係る登録税の徴収などを担当している。

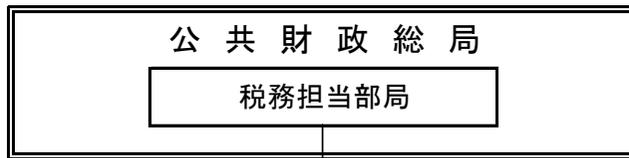
ホ 財務局 (Trésorerie)

旧公会計局の地方機関である財務局は、所得税などの租税・罰金の徴収のみならず、地方自治体などの公共部門の会計業務全般及び財政評価や予算執行管理、監督指導、預託業務など幅広い業務⁴を有している。

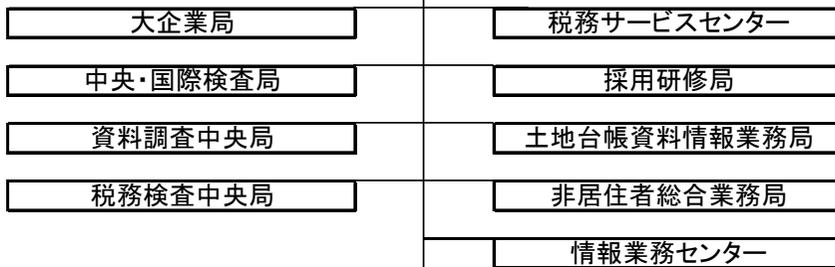
税務に関する全国管轄部局及び地域管轄部局の概略については、次のとおりである⁵。

全国・地域管轄部局(税務担当)の概略図

【中央部局】



【全国管轄部局】

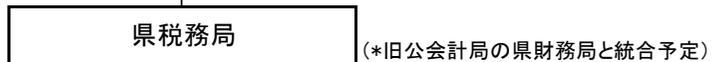


【地域管轄部局】

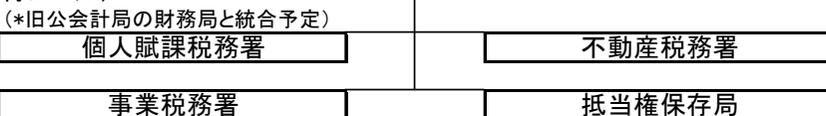
(地域圏レベル)



(県レベル)



(市町村レベル)



5 職員管理関係

(1) 採用及び職員数

2007 年末時点の総職員数は、租税総局 75,280 人（内女性 47,180 人）及び公会計局 54,871 人（内女性 34,916 人）である。

一般職員の採用は、受験時点で必要とされる教育レベルごとに 3 つの категорияに分け

て行われる。カテゴリーA（バカロレア⁶取得後更に 3 年程度の高等教育を受けた者）、カテゴリーB（バカロレア取得者）、カテゴリーC（その他）である。採用後、部内試験によって上位の categoriaに移ることも可能である。カテゴリー別の職員数は次表のとおり。

	カテゴリー-A	カテゴリー-B	カテゴリー-C	合計
租税総局	20,053人	24,267人	30,960人	75,280人
（内女性）	9,120人	14,764人	23,296人	47,180人
公会計局	11,167人	20,923人	22,781人	54,871人
（内女性）	4,932人	14,154人	15,830人	34,916人
合計	31,220人	45,190人	53,741人	130,151人
（内女性）	14,052人	28,918人	39,126人	82,096人

また、租税総局には職場における男女間比率を向上させるための提言を行う作業部会が設置されており、女性職員が管理職や上級管理職ポストへの昇任希望を控えることとなる

あらゆる要因を分析している。租税総局における昇任試験に関する男女比率については次のとおり。

女性職員幹部昇任試験合格割合

役職名	年度	受験資格者	受験者	合格者
県税務局長補	2005	20%	14%	16%
	2006	31%	23%	21%
	2007	39%	41%	45%
県税務局課長	2005	30%	32%	36%
	2006	33%	33%	33%
	2007	35%	31%	35%
一等主任検査官	2005	56%	44%	50%
	2006	56%	46%	53%
	2007	56%	43%	52%
二等主任検査官	2005	54%	36%	40%
	2006	46%	34%	28%
	2007	45%	36%	52%
検査官	2005	49%	43%	37%
	2006	48%	25%	49%
	2007	50%	51%	56%

(2) 職場研修

租税総局は、2008 年までに直近 3 年間職場内研修を受講していない職員の割合を 30%まで減らすことを表明している。

また、職務の内容が大きく変化する職員に対しては個別研修面談が行われる。これに基づいて個別の研修計画が策定され、新しい職務に必要とされる技術を習得できるようにし

ている。2007 年にはこの個別研修計画は機構改革に係る 92%の職員及び管理職について作成されている。

研修受講者及びその所属課長に対する満足度調査が定期的に行われている。研修受講後 3～6 か月後に行われるこの事後評価によって、いかに研修内容が必要性と合致し、専門性を高めることに貢献しているかが測定され

る。この評価は、全国レベルの研修施設で行われる初任者研修や現職者研修のみならず、地方レベルの研修課程においても実施されている。

このほか、2006-2008年業績契約において、過去5年間に職業倫理についての説明を受けていない全職員を対象に特別講習会が開かれることとなっている。倫理上のリスクについての講習が強化されており、合計受講者40,000人のうち36,000人が2007年に受講している。

(3) 困難な状況にある職員への対応

職員支援班 (Pôle des Agents en Difficulté, PAD) が2006年7月に設置され、金銭面、家族、疾病や倫理的問題を抱えている職員への対応について地方機関を支援している。2007年には約80件の案件が当班に提出されている。

また、困難に面している職員への対応についての特別講習会が、各部局の人事担当職員及び新任上級検査官を対象として開催されている。

(4) 職員の労働基本権

職員の労働基本権は争議権を含めて認められている。フランスでは公務員のストライキは頻繁に行われており、税務職員も例外ではない。⁷

(5) 業績契約と生産性向上

租税総局は実績主義のインセンティブスキームを採用しており、2006-2008年業績契約に定められた12の対象目標を基に達成数値が算出される。財務監察官のチェックの上、これに対応して全職員に80ユーロないし150ユーロのボーナスが支給される。2007年には租税総局職員・幹部全員が2006年の結果に基づく実績主義賞与120ユーロを受領した。2007年の実績主義インセンティブスキームで使用された指標は、以下のとおりである。

イ 税の簡素化

- ・租税総局と公会計局共同の「あなたの税を

より簡単に」計画での租税総局の達成度

- ・付加価値税、法人税及び給与税の電子納税 (Téléversements)

ロ 迅速な納税者の権利保護

- ・付加価値税及び法人税の還付申請受領から30日以内での処理
- ・所得税及び住居税の異議申立ての1月以内での処理

ハ 土地・不動産登記事務における透明性及び迅速性の向上

- ・建築物に係る登記情報の10日以内の交付

ニ 租税義務に対する自主的コンプライアンスの向上

- ・所得税及び住居税における納税者の識別確保
- ・事業者の期限後申告割合
- ・個人納税者の申告義務の遵守
- ・強制徴収

ホ 脱税対策及び脱漏税額の徴収

- ・最重要な脱税に対する調査
- ・2年前の実地調査による追徴税額の収納

ヘ 運営部署による支援活動

- ・主要な情報処理ソフトの休止時間割合

また、電子申告手続の発展などの技術革新の導入により、07年には2.74%、この10年平均でも年間2.27%の生産性向上がもたらされている。租税総局はフルタイム換算で1,370人の職員削減によって、この成果の一部を国家に還元している。その余剰については、職務の増加への対応や業務効率性の向上、職場環境の改善などに向けられている。

6 電子申告及び情報技術の活用

(1) コペルニックプログラム

コペルニックプログラムは、租税総局と公会計局で納税者データを共有し、納税者にインターネット、eメール及び電話などを通じて税務当局にアクセスする手段を幅広く提供するなどの近代化を行うため2001年から開始された10年計画である。

(2) 電子申告

所得税の電子申告は、毎年回線の混雑が問題となっているが、2007年の申告期には混雑状況及び申告に適した時期の情報提供を常時アップデートすることでスムーズに運営された。また、例外的なピーク時である最初の申

告期限には、初めて予約受付サービスが提供された。

なお、電子申告数、電子申告割合などのオンラインサービスの利用状況については次のとおりである。

	2005	2006	2007
個人所得税の電子申告数 (百万件)	3.8	5.7	7.4
個人所得税の電子申告割合 (%)	10.8	16.2	20.9
所得税のオンライン計算シミュレーション件数 (百万件)	8	16	11
当局ウェブサイト訪問数 (百万件)	73	92	92
電子VAT申告登録者数 (千者)	172	407	563
VATのオンライン徴収割合 (%)	55	69	76
法人税・事業者所得税電子申告利用者数 (千者)	1042	1175	1330

(3) 所得記載済み申告書

2006年の所得税申告時期から所得記載済み申告書が全国的に発送されることとなった。これは納税者の識別情報や給与・年金所得、基本的な控除項目など、当局により事前に把握されている資料情報をプレプリントした申告書が納税者に発送され、電子申告においては画面上に表示されるものである。納税者はその内容に訂正の必要がなければサイン又は画面上での承認を行い、追加事項や誤りがあった場合には追加・訂正を行うことで申告書が完成する。

また、所得記載済み申告書について追加・訂正がない場合の申告手続を電話で行うサービスも2007年に一部地域で試行され、2008年の申告期から全国的に運用されている。

(4) 職員管理システム

内部的に「Agora」というソフトが開発され、すべての租税総局職員は端末から直接各自の履歴書の更新や休暇の申込みをすることができ、上司は部下の記録にアクセスできることとなった。このシステムは、職員自身が旅費を精算するために直接旅費精算額などを入力する出張旅費モジュールとフレックスタイム管理モジュールによる拡張が予定されている。

7 調査の動向

(1) 2006-2008 地域間税務調査計画

業績契約は、「良質な業務連携 (Chaîne Qualité)」の向上という税務調査業務の目的を定義するとともに、重大な脱税及び地下経済への対抗措置を最重要課題としている。

調査は、税務調査局が国家ガイドラインを踏まえて策定する地域間税務調査計画に沿って行われる。この計画は、国家戦略を地方部局の机上調査及び実地調査のために調整し、実施すべき行動方針を定めるものである。最も悪質な脱税に注意が向けられており、そのための専門的な調査が一般化している。

(2) 専門班 (Pôle de compétence) の創設

登記、徴収及び調査・鑑定を担当する専門班が創設されている。2007年末では、204の登記班、13の徴収班、233の調査・鑑定班が設置された。また、不動産登記業務の再編成によって県レベルで土地台帳・土地登記管理班及び事業用資産評価班が創設されている。

2007年には租税総局内の内部調査班として「評価連絡特別班 (Mission d'Expertise et de Liaisons, MEL)」が組織され、調査官の研修を管理し、一定の職務に参加させることで当局全体の調査官の専門性のレベルを高めている。

2007年の研修課程は、以下の事項に的を絞っている。

- ・業務手続（相続申告調査、IT調査、証拠書類の探索）
- ・当局の予算的側面（コペルニックプログラムの予算手続、Agoraソフトでの旅費計算）
- ・当局の組織（税務大学の組織・運営、不動産業務管理、予算運営部署の組織）
- ・事務運営上のITセキュリティ（資格付与管理）

(3) 机上調査における専門性向上

机上調査は納税者を公平に幅広く税務調査の対象とすることに貢献している。

個人所得税の机上調査に関しては、2007年は前年比で調査追徴件数（-25.8%）及び追徴税額（-6.5%）が減少している。これは全国的な所得記載済み申告書の導入によって課税所得申告に誤りの余地が減少したことによる。このことによって、より専門性を要する調査に割く時間的余裕が生み出され、一層複雑な案件や大口案件に集中することが可能となった。

また、富裕層個人納税者のすべてを調査するという目標が、2006-2008年の3か年契約において掲げられている。この調査は組織的に所得と資産の両面から同時に検討して進められる。この対象者の3分の2を調査するという2007年の目標は全国的に達成され、平均割合は67%となった。

このほか、大口納税者や相続税調査など様々な机上調査について本来の管轄地と異なる部署による遠隔地調査が試みられている。

(4) 実地調査

2007年の実地調査⁸の対象は52,292件（-0.3%）と安定した水準を保っている。その9%、4,508件が個人所得対審調査⁹である。税収的な結果は向上しており、特に罰金について18%増加している。税目別の詳細を見ると、付加価値税及び法人税が大きな割合を占めている。

実地調査件数 (件)

	2005	2006	2007
個人対審調査	4,959	4,578	4,508
会計検査	47,267	47,851	47,784
内一般会計検査	39,489	40,190	40,098
単税目検査	3,014	2,764	2,474
限定的検査	4,764	4,897	5,212
合計	52,226	52,429	52,292

会計検査による追徴税額 (百万ユーロ)

	2005	2006	2007
法人税	2,693	2,471	2,453
所得税	430	395	407
付加価値税	2,223	2,302	3,335
登録税	132	120	135
地方税	504	710	718
その他	350	421	530
合計	6,332	6,420	6,579
罰金	2,690	2,764	3,264

(5) 悪質な脱税への対応

租税総局は、強制目的の業務の割合を安定させつつその質を高めており、悪質な脱税の把握を優先事項としている。

課された罰金は課税額の49.7%を占め、1999年以来の水準を記録している。悪意ある行為に対する罰金はその中の約63%（2006年は53%）を占めている。これは、主に資料調査中央局によって課された罰金の増加によるものである。

脱税の情報や証拠は以下の手段で収集される。

- ・インボイス規則違反探知のための調査権（3,350件）
- ・小規模事業者の特例制度を適用している付加価値税納税者の調査（81件）
- ・裁判所の承認に基づく捜索及び差押手続（240件）

2007年の補正予算法案により、主に逃げ足の速い事業への対抗策として明白な脱税に対してこれらの手続を強化させることとなった。

(6) 刑事訴訟

脱税に対する刑事訴訟は、公共的負担の平等及び事業者間の公平な取引の原則に則り、コンプライアンスの確保を支えている。租税総局は1,143件を税務違反委員会に提起し、

972 件が脱税として起訴を認可された。

その他の重要な脱税案件は、脱税の罪を根拠に司法当局に通告される。付加価値税など 31 件（前年 8 件）の脱税が提訴されている。

納税者が税務職員の職務の遂行を妨害する場合は、職務妨害手続が適用される。32 の案件でこの種の提訴が裁判所に対して行われている。（前年 16 件）。

(7) 追徴税額の収納率向上

税務調査から生じた租税債権の収納割合の増加は、租税総局と公会計局の共同の目標である。この二つの組織が協力して 44.5% の調査追徴税額の収納を達成している。

(8) 国際的脱税への対応

租税総局は、EU 域内での付加価値税の脱税、特に「カルーセル・スキーム」¹⁰への対抗を強化している。

国家間の執行協力は国際的脱税への対抗策として一つの有益な手段である。情報提供要請の権限が調査担当部局に委譲されることで、処理に要する期間短縮とともに質的にも向上している。

租税総局は 15 件の多国籍調査の実施に関与しており、そのうち 7 件は 2007 年に着手したものである。また、欧州委員会の脱税対抗策専門家グループにおいて主動的な役割を果たしており、そこで付加価値税の脱税への対抗策を研究しているほか、調査の強化と効率性向上を研究する二つの作業部会に参加している。

(9) 良好な調査受入体勢

納税者と当局の関係改善は、全体的な質的向上活動と関連している。定期的に更新される「納税者憲章 (Charte du contribuable)」は、当局と納税者の相互の権利・義務を要約したものであり、簡便性、法律遵守及び公平性の原則に基づいている。

税務調査中の修正手続も納税者によく浸透している。約 3,200 の事業者が税務調査期間中に修正手続を行い、延滞税の軽減¹¹を受け

る代わりに速やかな納税（全追徴税額の 9% 超である 651 百万ユーロ）を行っている。

実地調査の期限もより短縮され、調査対象者の負担が軽減された。9 か月以内に終了した実地調査の割合は、対大企業で 94%、対中小企業で 99% である。平均調査期間は短縮されており、2006 年で 226 日、2007 年で 219 日となっている。

調査対象となった納税者による認識に関するアンケートは、例年良い結果を示している。大多数の納税者によって示された満足度は、全ての税務調査担当者による良質な業務の現れである。

II 税制の概要

1 租税法規体系

フランス税法の法源は、法律及び諸規則（主に首相が発するデクレと担当大臣が発するアレテ）であり、これらは賦課・徴収・調査・異議申立てなどの手続規定については租税手続法典 (Livre des Procédures Fiscales、LPF) に、それ以外のものについては租税一般法典 (Code Général des Impôts、CGI) に編さんされている。

税法の改正は、主に毎年制定される予算法によって租税一般法典を改正（条文を挿入、修正、廃止など）する形で行われる。予算法案は春から夏にかけて政府部内で作成され、9 月の閣議決定を経て国会に提出され、審議を経て 12 月に成立する。

以下の基本資料集、税務公報、政府答弁及びレスクリは、税法規定に関する当局の公式見解とされ、善意の納税者がそれらに基づいて税法規定を適用した場合は、当局はそれと異なる解釈を主張して増額更正を行うことはできない。

・基本資料集 (Documentation de Base、DB)

は、租税総局によって編さんされている税務規定の総合的かつ体系的解説書である。当初は職員研修用資料として作成されたが、

現在は当局の見解を一般に示すものとして公開されている。

- ・税務公報 (Bulletin Officiel des Impôts、BOI) は、法律・規則の条文、税法の新規定や判例に関する注釈や通達、一般的な解説などの頒布のために刊行され、分野ごと、年度ごとに付番されている。
- ・政府答弁 (Réponse aux Parlementaires) は、議会議員からの税法の適用に関する質問に対する政府側の回答であり、官報に登載される。その一部は税務当局により編集され、当局の見解を示すものとして公表される。
- ・レスクリ (Rescrit) は、納税者の個別状況に対する税法規定の適用に関する当局の公式見解である。

2 各税目の概要

(1) 個人所得税

イ 特徴

世帯を課税単位としており、N分N乗方式によるため、世帯構成員の数が多きほど、累進税率表 (5.5、14、30、40%) に当てはめる際の課税所得額が小さくなり、適用税率が引き下げられる。課税方式は賦課課税である。

ロ 課税単位

課税単位は原則として世帯 (foyer fiscal) である。各納税義務者は配偶者と扶養子女の所得を合算して課税所得を算出する。夫婦は連帯納税義務者となる。なお、連帯民事契約 (Pacte civil de solidarité、PACS) という異性間又は同性間の共同生活身分契約の登録者は課税上夫婦と同等に扱われる。

ハ N分N乗方式

所得税額は、所得控除後の課税所得を一定の家族除数 (N) で除し、それに税率表 (超過累進税率) を適用することによって家族除数 1 あたりの所得税額を算出した後、再び当該家族除数 (N) を乗じることによって算出される。

家族除数は、独身=1、夫婦のみ=2、夫婦

子一人=2.5、夫婦子二人=3、子供 3 人目からは一人につき 1 を加算、となっている。

ニ 課税対象所得

課税対象となる所得は、①商工業所得、②非商業所得 (自由業者の所得)、③農林業所得、④不動産所得、⑤賃金・給与・年金所得、⑥動産資本所得 (利子・配当)、⑦キャピタルゲインの 7 種類である。

ホ 申告

法定申告期限は 3 月 1 日、電子申告の場合は 3 月 20 日、商工業所得の場合は 4 月 30 日と規定されているが、実務上は毎年さらに遅い時期に期限が設定され、担当相¹²により発表されている。2008 年の申告期限の主なものは以下のとおり。

- ・通常 (紙ベース) 5 月 30 日
- ・電子申告 ゾーン B・コルシカ 6 月 11 日
- ・電子申告 ゾーン A 6 月 17 日
- ・電子申告 ゾーン C・海外領土 6 月 24 日
(以上事業者以外の場合。)
- ・商工業所得 (紙ベース) 5 月 5 日
- ・商工業所得 (パソコン通信) 5 月 20 日
(電子申告の場合は、学区 (zone académique) をもとにフランス本土を 3 地域に分けて学校の休暇をずらす制度で使われるゾーンごとに期限を設定している。)

ヘ 納付

主に 8 月から 9 月にかけて賦課決定通知書が送付される。法定納付期限は賦課決定の日から 30 日以内であるが、45 日以内は加算税が課されないため実務的には 45 日以内と捕えられている。

また、2 月と 5 月の 2 回、前年の税額の 3 分の 1 ずつの予納があるほか、毎月 (1 月～10 月の年 10 回、前年税額の 10 分の 1 ずつ) の自動引落し納付による予納を選択することもできる。

ト 源泉徴収

利子所得については源泉分離課税を選択可能である。その際の税率は所得税 18% に社会

保障関連諸税を加えて 29%となる。また、2008年1月1日から配当所得に関する源泉分離課税を選択できる¹³こととなり、その場合の税率は利子所得と同じである。

また、給与所得について源泉徴収制度を導入するための議論が行われている。¹⁴

チ その他の個人所得課税

個人所得課税には、所得税のほか社会保障目的税である一般社会税、社会保障債務返済税、社会税があり、この源泉徴収の場合以外は社会保障機関へ直接納入される。

リ 納税額上限制度 (Bouclier Fiscal)

富裕層の個人納税者がフランスでの課税を逃れて国外に課税地を移す¹⁵ことを防ぐために2006年より納税額上限制度が導入された。これは、個人に係る直接税（所得税、富裕税及び主たる住居に係る住居税・不動産税など、2007年に一般社会税及び社会保証債務返済税が加えられた。）の納税額が所得額の60%を超える部分について、申請により還付を行うものである。¹⁶

なお、サルコジ大統領の2007年の選挙時の公約に基づいて、この割合は2008年1月から50%に引き下げられている。

(2) 法人税

イ 特徴

フランス国内の所得に関してのみ課税される国外所得免除制度を採っている。

ロ 納税義務者

法人税を課税されるのは、株式会社 (Société anonyme, SA)、簡易株式会社 (Société par actions simplifiée, SAS)、有限会社 (Société à responsabilité limitée, SARL)、株式合資会社 (Société en commandite par actions, SCA) などである。

合名会社 (Société en nom collectif, SNC) や合資会社 (Société en commandite simple, SCS) などの人的会社は構成員課税が原則であるが、法人課税も選択可能である。

また、商工業活動に従事する民法上の組合

に対しても法人税が課税される。非営利法人も不動産所得、農業所得又は動産資本所得について法人税の納税義務があり、24%又は10%の軽減税率が適用される。

ハ 課税対象所得

国外所得免除制度を採用しており、フランス国内所得のみが課税対象となる。したがって、フランス国外での活動による所得に対しては原則として課税されない。

課税所得は、事業年度の総益金から総損金を控除した金額である。企業会計による決算利益をもとに申告調整を行うことにより算出される。

ニ 欠損金の取扱い

欠損金は、無期限の繰越し又は3年間の繰戻しが認められる。

ホ 税率

標準税率は33.33%である。年間売上高が763万ユーロ未満などの要件を充たす法人については、課税所得のうち38,120ユーロまでの部分について15%の軽減税率が適用される。

ヘ 申告

申告は紙ベースによるほか、パソコン通信 (Transfert des données fiscales et comptables, TDFC) による電子申告が可能である。なお、前事業年度の売上高が15百万ユーロ超の場合は電子申告が義務付けられている。

申告期限は事業年度終了後3か月以内である。事業年度が暦年と一致する場合は、通常翌年4月30日まで期限が延長される。また、電子申告による場合は15日間申告期限が延長される。

また、連結納税制度も選択可能である。持分割合95%超のフランス子会社及びフランスで法人税の納税義務を負う外国法人のフランス支店が任意で連結対象となる。

ト 納付

予納は四半期ごとに前年の税額の3分の1

を納付し、申告期限の日の翌月 15 日までに申告額と予納額の差額を納付する。(なお、事業年度が暦年の場合の納付は 4 月 15 日までである。)

チ その他の法人所得課税

国税の法人所得課税には法人税以外に以下のものがある。

(イ) 法人利益社会税

年間売上高が 763 万ユーロ以上の法人に対して、法人税額から 76.3 万ユーロを控除した額に対し 3.3%の税率で課され、法人税と併せて申告納付される。これを考慮した法人所得課税の実効税率は 34.43%である。

(ロ) 法人概算税¹⁷

所得の有無に関わらずその売上高に応じて 0~110,000 ユーロの定額(8段階)で課され、法人税額の計算上損金に算入される¹⁸。

(ハ) 会社連帯社会税

売上高 76 万ユーロ超の法人について売上高の 0.13% (付加税を合わせて 0.16%) の税率で徴収され、法人税額の計算上損金に算入される。

(ニ) 給与税

付加価値税が非課税又は前事業年度の付加価値税非課税取引が少なくとも 90%以上の事業者が納税義務者であり、支払賃金総額を課税標準として課される。売上高に占める付加価値税の割合により税額の調整が行われる。税額は法人税額の計算上損金に算入される。

(3) 資産課税

イ 特徴

国税の資産課税には相続・贈与税及び富裕税がある。

ロ 相続・贈与税

相続・贈与税は登録税の一部として規定されており、6 年間の累積課税方式となっている。つまり、相続の場合、相続財産と相続前 6 年間の贈与財産を累積した額との合計額に課税された上で、相続前 6 年以内の贈与税額が税額控除される仕組みである。贈与税の場

合も同様に過去 6 年間の贈与財産及び贈与税額を勘案して計算を行う。納税義務者は、相続の場合は相続人又は受遺者(遺産取得課税方式)、贈与の場合は受贈者である。

税率は遺産取得者の資格によって異なり、①直系血族及び配偶者の場合は 5~40%、②兄弟姉妹の場合は 35%と 45%、③その他の 4 親等以内の血族の場合は 55%、④その他の者の場合は 60%の税率で課税される。申告期限は、相続の場合は死亡から 6 か月以内である。贈与の場合は贈与内容について登録手続をすることで贈与税申告がなされる。申告期限は贈与契約日から 1 か月である。

ハ 富裕税

富裕税は、個人が所有する国内外に所在する財産に課税される。非居住者については、フランス国内に所在する財産のみに課税される。

課税標準は総資産価額から債務を控除した額であり、各年 1 月 1 日時点の時価で評価される。税率は 0~1.8%の 7 段階である。

(4) 付加価値税

イ 特徴

フランスは付加価値税の母国といわれており、1958 年には前段階控除制度、インボイス制度、小売段階での課税などを有する現在の付加価値税の基礎が整備されている。フランスでの様々な変遷がヨーロッパ型付加価値税の大枠を形作ってきたといえる。

ロ 納税義務者

納税義務者は、有償により財貨の引渡し又はサービスの提供を独立して行う者及び輸入者である。

ハ 事業者番号制度

全事業者に対して国立統計経済研究所に事業者登録が義務付けられており、その事業者識別番号 (Système d' Identification du Répertoire des Entreprises, SIREN) が付加価値税登録番号の基礎として利用されている。EU 共通のデータベース (VAT

Information Exchange System、VIES)により当該登録番号が有効か否かを確認できる。

ニ 税率

標準税率は19.6%である。軽減税率は、食料品、電気・ガス、下水道、雑誌、書籍、旅客運送、肥料などのうち一定の条件を満たすものには5.5%、新聞、医薬品などの一定のものには2.1%が適用される。食料品のうち軽減税率が適用されないものが規定されており、アルコール飲料やチョコレート、キャビアなどがこれに含まれる。レストランなど¹⁹での食事の提供は役務の提供として標準税率の対象である²⁰。

また、一定の土地の譲渡・賃貸、住宅の賃貸、金融・保険、医療などは非課税である。

なお、消費者への価格表示は内税で行うことが定められている。

ホ 仕入税額控除

仕入税額控除にはインボイス方式が採用されており、インボイスに記載された税額を仕入に係る税額として控除することができる。免税事業者が発行するインボイスには税額を記載することができない。

なお、インボイスについては記載事項の定めはあるものの、特定の様式はない。

ヘ 免税点

年間売上高が次の要件を満たす者は、免税事業者となることを選択できる。①物品販売・宿泊施設業の場合、前歴年において76,300ユーロ以下かつ当暦年において84,000ユーロ以下。②その他の業の場合、前暦年において27,000ユーロ以下かつ当暦年において30,500ユーロ以下。

ト 申告

原則として毎月、前月分を当月末までに申告する。小規模事業者のための四半期ごとの申告などの特例もある。電子申告制度も選択可能であるが、前事業年度の売上高が76万ユーロを超える場合及び大企業局所管の場合は電子申告を強制される。

チ 納税

納付期限は申告期限と同じである。

なお、前事業年度の売上高が76万ユーロ超の場合及び大企業局所管の場合は電子納税を強制される。

(5) 間接諸税

イ 酒税

アルコール飲料を対象とする間接税には、アルコール消費税、中間製品に係るアルコール消費税、ワイン等流通税、ビール及び非アルコール飲料税、アルコール飲料特別税、プレミックス税があり、社会保障目的の特定財源となっている。

例えば、ワイン等流通税は、①発泡性ぶどう酒には0.084ユーロ/リットル、②ぶどう酒その他には0.034ユーロ/リットル、③林檎酒、洋梨酒及びはち蜜酒には0.012ユーロ/リットルなどの税率で課税される。

ビール及び非アルコール飲料税の税率は、①アルコール分2.8%以下のビールはアルコール度数1度につき0.013ユーロ/リットル、②2.8%超のビールは同じく1度につき0.026ユーロ/リットル、③非アルコール飲料は0.0054ユーロ/リットルである。

ロ たばこ消費税

たばこ消費税は、製造者又は輸入者に対して課されるもので、税率は①紙巻たばこは小売価格の64.00%、②葉巻たばこは同27.57%、③パイプたばこは同52.42%などである。税収の一部は社会保障目的の特定財源となる。

ハ その他の間接諸税

その他の国税の主な間接諸税としては、石油産品内国消費税、登録税、社用自動車税、汚染活動一般税、取引所取引税、車軸税、印紙税などがある。

(6) 地方税

イ 職業税

職業税は州・県・市税として各地方公共団体が定める税率によって、継続的に職業活動（賃金労働を除く。）を行う者（法人及び自然

人) に対して課税される。課税標準は前々年における職業活動に供された有形固定資産の賃貸価格である。

□ 不動産税

不動産税には以下のものがある。

(イ) 既建築不動産税

国内に所在する建築物及びその敷地に課税される。ただし、公用地、農業用建物などは非課税である。課税標準は土地台帳に記載されている賃貸価格²¹ (評価は原則として6年ごとに行われる。) である。税率は州・県・市税として各地方公共団体が定める。

(ロ) 未建築不動産税

国内に所在する既建築不動産税の対象となる土地以外の土地に課税される。ただし、公用地、農業用地などは非課税である。課税標準は土地台帳に記載されている賃貸価格である。税率は州・県・市税として各地方公共団体が定める。

(ハ) 住居税

納税義務者は、毎年1月1日時点の住居の占有者 (所有者又は賃借人など) であり、国内に所在する家具付き住居の占有に課税される。課税標準は土地台帳に記載されている賃貸価格である。税率は県・市税として各地方公共団体が定める。

なお、2005年から住居税と併せてテレビ受信料 (Redevance audiovisuelle、NHK受信料に相当する。) が賦課されている。テレビ受信機を保有していない場合は、所得税申告書の該当欄にその旨を表記することで当該賦課が免除される。

(ニ) 登録税

不動産の譲渡について、取得者に対して譲渡価額の2.225%~4.890%の税率で課税されるほか、営業財産の譲渡など課税範囲は広範囲にわたる。

ハ その他の地方税

その他の地方税としては、自動車登録税、自動車税、取引所取引税、地方設備税、滞在

税などがある。

(7) 税収構成

2007年の国の一般会計における税収構成²²は次表のとおりである。直間比率は42:58で、付加価値税が50%を占めている。

	実績額	構成比
直接税	1,460.5 億ユーロ	42.0%
所得税	563.0 億ユーロ	16.2%
法人税	629.5 億ユーロ	18.1%
法人利益社会税	3.1 億ユーロ	0.1%
相続・贈与税	89.7 億ユーロ	2.6%
富裕税	44.2 億ユーロ	1.3%
その他	131.0 億ユーロ	3.8%
間接税	2,016.6 億ユーロ	58.0%
付加価値税	1,739.2 億ユーロ	50.0%
石油産品内国消費税	172.9 億ユーロ	5.0%
汚染活動一般税	4.6 億ユーロ	0.1%
社用自動車税	9.0 億ユーロ	0.3%
車軸税	2.2 億ユーロ	0.1%
登録税	12.9 億ユーロ	0.4%
取引所取引税	2.7 億ユーロ	0.1%
その他	73.1 億ユーロ	2.1%
合計	3,477.1 億ユーロ	100.0%

おわりに

全体的には租税総局の年次報告書の記事・データを基礎として、税法などを参照しつつ、新聞記事やインターネットなどの情報を基に、できる限り客観的な記述になるよう留意したつもりである。しかしながら、やはり誤訳や誤読、誤解の可能性は否定できないところであり、お気付きの点についてご指導いただければ幸いです。

日仏交流 150 周年²³を記念しつつ。

1 ワイン等流通税、たばこ消費税、石油産品内国消費税など。

2 フランスでは内閣の交代とともに大臣の所掌する中央行政組織が政策を反映して再編成されることが通例である。2007年5月のフィヨン内閣発足により経済財政産業省が経済財政雇用省と予算公会計公職省に分割・再編成され、後者が税務当局を所掌することとなった。なお、2008年3月の内閣改造により前者は経済産業雇用省となっている。

3 予算公会計公職省ホームページの組織図を基

に作成した。<http://alize.finances.gouv.fr/organigrammes/dgfip/orgdgfip.htm>

4 都市部の大半の財務局は、租税の徴収又は地方公共団体の会計管理などに特化することにより専門性を高めている。

5 租税総局の年次報告書 (Rapport Annuel de Performance)2007年版の組織図を基に作成した。

<http://www2.impots.gouv.fr/>

documentation/rapports/activites/dgi/2007/dgi_intro.htm (仏語版)

http://www2.impots.gouv.fr/documentation/rapports/activites/dgi/2007/english_version/dgi_intro.htm (英語版)

6 バカロレア (Baccalauréat) とは、フランスにおける大学入学資格を得るための統一国家試験である。高校卒業者、卒業見込みの者であっても大学進学のためにはこのバカロレア試験で一定の得点を得る必要がある。

7 「本日、6 組合により組織されたストライキに税務職員が多数動員された。目的は、年功に基づく異動制度を地方レベルで再検討するという改革案を非難するためである。当局及び組合によると、租税総局 75,000 人の職員の約 40%がこの運動に携わっている。」(2006 年 11 月 14 日付 Le Monde 紙)。

「昨日、7つの公職連盟のうちの5組合により、雇用削減への反対と給与の再評価のために召集がなされたが、公務員は十分に集まらなかった。それに反して、税務職員は雇用削減と新しい人事管理に反対するストライキを25%の動員により存分に行った。」(2006 年 12 月 1 日付 La Tribune 紙)。

8 会計検査 (vérification de comptabilité) のうち、例えば付加価値税納税義務のない非商業所得に対するものなど単一の税目の調査を「単税目検査 (vérification simple)」、特定項目に調査範囲を限定したものを「限定的検査 (vérification ponctuelle)」として一般的な同時検査 (所得税、法人税、付加価値税及び一部の登録税) と区分している。(Documentation de Base 13J431)。

9 個人の所得税に対する調査で、調査事項は「申告された所得と、財産状況・課税世帯の生活ぶりとの一貫性」とされている。(租税手続法典 L12 条)。

10 典型的なカルーセル・スキームは、他の EU 加盟国の業者から高価値商品を免税で輸入し、他の国内業者に税込みで売却した後、申告・納税することなく雲隠れするものである。購入した国内業者が当該商品を他国へ輸出する際には、付加価値税の還付申請が行われる。当該商品は再び他の EU 加盟国を通じて輸入され、循環的に詐欺が行われる。「メリーゴーランド・スキーム」ともいう。

11 修正申告を行った場合には、延滞税が 50%減免される。(租税手続法典 L62 条)。

12 予算公会計公職相のコミュニケにより発表されている。

13 「源泉分離課税の利点として、大半の配当が 5 月や 6 月に実施されるその時点で国家にとって数億ユーロの追加収入をもたらすが、2008 年に受領された同じ配当がもう申告所得税の対象とならないため、2009 年の予算においては損失として現れる。社会保障においても同様に配当額に対する 11%の徴収を先取りする方針である。このような一時しのぎの措置は、財政の危機的な状況を物語っている。」(2007 年 9 月 11 日付 Les Echos 紙)。

14 「首相が給与所得に対する源泉徴収を表明したことを受けて、経済財政産業相は 2009 年 1 月からの実施に向けて今年 2 月終わりから 3 月初めまでに討議を行うことを発表した。納税者は 2008 年には 2007 年分の所得について納税し、2009 年からは進行年度分の所得について納税することになるため、経済財政産業相は 2008 年分の所得については課税対象としないことを提案している。」(2006 年 12 月 18 日付 Les Echos 紙)。

「経済財政産業相は所得税の源泉徴収を 2009 年 1 月から実施することを発表しているが、この改革の実施方法に関する報告書は、2009 年からの制度移行は非常に野心的であり、実際に改革に着手してから 2 年以内に実現するのは困難と思われる、

との見方を示している。」(2007年3月27日付 Le Figaro 紙)。

15 「2006年には、843人の納税者が税制上の理由によりフランス国外に移住し、28億ユーロもの資産が流出した。この843人に係る富裕税の減少額はおおむね1.5億ユーロに相当する。租税総局は同様に1997年から2006年にかけて失われた課税標準は累計で186億ユーロに上ると算出している。」(2008年5月20日付 Le Figaro 紙)。

16 「60%の納税額上限制度は暮らし向きがよい納税者ばかりでなく、平均的及び質素な階層にも利用されている。全体的には23,159件の還付申請が受理され、14,981件について国庫から小切手が発行された。利用者は平均16,000ユーロを受領したが、その84%は年間課税所得が42,000ユーロ未満、74%は3,750ユーロ未満の者であった。」(2008年6月26日付 Le Figaro 紙)。

17 サルコジ大統領は、法人概算税を2009年に廃止することを発表している。(2008年1月18日 TF1)。 <http://tf1.lci.fr/infos/economie/conjoncture/0,3686565,00-sarkozy-heures-supplementaires-marche-.html>

18 2005年以前に納付されたものについては、その納期限の翌々年までに納期限が到来する法人税額から控除することができた。

19 なお、企業内食堂や教育機関・保健機関などでの食事の提供は例外的に軽減税率5.5%の対象となる。(租税一般法典279条)。

20 「フランスのレストラン業界は、2002年の選挙時にシラク前大統領が公約した付加価値税の軽減税率5.5%の恩恵を受けるためには、おそらく2010年までは待たなくてはならない。欧州委員会によると、現行の制度では当該軽減税率を認める根拠はなく、新しい規則の実施を待つしかないとのことである。委員会は、EUの約半数の国がレストラン業界に軽減税率を適用しており、他の国が適用できない現状は不公平であることを認識している。」(2007年7月6日付 Les Echos 紙)。

21 「政府は、4地方税の賦課計算の基礎となる不

動産賃貸価格の改定を推進する方針を表明した。その方法として、①現行の賃貸価格の概念を廃止して、課税対象資産の市場価値 (valeur vénale) を導入する、②現行の賃貸価格を保持しつつ個々の資産について調整計算する権限を地方に付与する、③現行の賃貸価格を現在の市価に段階的に近づける、の3案が提示されている。」(2008年6月13日付 Les Echos 紙)。

22 計数は予算公会計公職省「予算資料2007 (DONNÉES BUDGÉTAIRES 2007)」25頁・26頁より抽出した。登録税のうち相続・贈与に係るものは直接税の「相続・贈与税」として、それ以外のものは間接税の「登録税」として表示した。

[http://www.](http://www.performance-publique.gouv.fr/fileadmin/medias/documents/ressources/Comptes/2007/Donneesbudgetaires.pdf)

[performance-publique.gouv.fr/fileadmin/medias/documents/ressources/Comptes/2007/Donneesbudgetaires.pdf](http://www.performance-publique.gouv.fr/fileadmin/medias/documents/ressources/Comptes/2007/Donneesbudgetaires.pdf)

23 1858年に日本とフランスの最初の修好通商条約が調印された。2008年は日仏交流150周年として様々な行事が開催されている。

<http://www.fr.emb-japan.go.jp/jp/150/>