



Experts Comptables - Commissaires aux Comptes

76, rue de Monceau 75008 Paris

Tél. : 33 (0) 1 44 90 25 25 - Fax 33 (0) 1 42 94 93 29

E-mail : contact@caderas-martin.com

2008年10月

フランスにおける出向者の税務・労務制度

フランスへの外国企業参入を促進するため、フランス政府は出向者 (Impatrié) を対象に設けられた特別課税措置の強化に乗り出しました。出向者とはフランスで設立された外国企業 (例えば、グループ会社内でも異動など) で限定された期間、職務を遂行する従業員または管理職者を指します。

この新しい法律は、2008年7月23日に採択され、租税一般法典 (CGI) の 81C 条として編纂されました。この新しい制度は 2008年1月1日以降フランスで就労している出向者を対象とし、CGI の 81B 条(2003年12月に可決し、2005年に修正)の代わりとなるものです。

この法律をみると、税制面に関して (出向者の個人所得におけるフランスでの課税)、フランスと社会保障協定を結んでいる国 (日本) から派遣されている出向者が享受できるフランス社会保障費掛金の免税措置を補足するものとなっています。

I - 出向者の税務制度

この新しい制度は、2008年1月1日以降フランスに赴任した出向者のみに適用されます。その結果、以前の制度 (CGI の 81B 条) は 2008年1月1日以前にフランスに赴任した出向者が適用対象ということになります。

簡単に申し上げて、2008年に出向者が受け取った収入に対して、次に述べるような様々な状況が挙げられます。

1) 2004年1月1日以前にフランスに赴任した出向者:

個人所得への課税は普通法が適用されます。これには、フランスへの出向に伴う海外手当などの報酬も含まれます(ただし、国際税務協定による処々の調整が入ることはあります)。

2) 2004年1月1日以降にフランスに赴任した出向者:

一般租税法典 CGI 81 B 条の適用により、「出向者手当 « Prime d'impatriation »」という考え方が導入されました。特に、出向者がフランスで職務を遂行するために受け取る報酬追加金を免税できる措置です。言い換えれば、出向者に支払われた報酬のうち、本国でそのまま出向せずに勤務していた場合に支給されたであろう報酬額を超える分については課税対象額から除外することができるというものです。

報酬追加金とは、フランスでの職業活動に関わる現金、あるいは現物で支給されたものを指します。これに関しては、フランスで職務に就任する以前に前もって作成された労働契約書、または代理人委託補則書(または *avenant* 変更契約書)などにはっきりと金額を明記する必要があります。

ただし免税措置の適用には次のような制限が定められています。出向者の個人所得課税対象額は、最低でも同一企業あるいは、フランスに設立された同様の企業で同等のポストに就いている者に支払われる報酬の金額以上でなくてはなりません。税務調査の際には、税務当局に対して、以上の金額比較条件を満たしていることを証明する必要があります。

この特別課税措置は、2004年1月1日以降フランスで職務に就いた出向者(従業員及び管理職者)が対象となります。職務就任から遡って暦年で過去10年間のうちにフランスに税務上の居住歴があってはなりません。

免税は一時的なものであり、フランスに赴任してから5年目終了時までには受給した手当に適用されます。(最長でも6年間)この期間を過ぎると、普通法に従って受給額全額が課税対象となります。

3) 2005年1月1日以降にフランスに赴任した出向者:

2005年1月1日以降フランスに赴任した出向者に対して、一般租税法典 CGI の 81 B 条修正法が適用となりました。

フランス領土内での居住歴に関する条件が、10年から5年に軽減されました。

この修正法により、フランス以外(海外あるいは、出身国において)での任務で受け取った報酬の一部を免税対象とすることが可能になりました。

新しい免税措置の適用金額は、海外に滞在した実際の日数によって計算され、出向者の課税対象報酬(出向者手当 *prime d'impatriation* の控除を行った後)額の20%を超えることはできません。出向者は、税務署の要求があれば実際に計算を行った証拠となる書類を全て提出することが必要となります。

出向先の企業がフランス国外出張手当制度 (*Prime d'expatriation*) を適用している場合には(従業員のみを対象にフランス外への業務出張に対して支払われた報酬追加

金の免税措置)、一定の条件下で、この出張手当制度 (prime d'expatriation) を上記のフランス国外での任務報酬の免税措置と併用することが可能です。

81 B 条のその他の条件については、原則的に変わっておりません。特に免税措置適用期間と、同等のポストにおける報酬金額と比較する出向者手当の免税制限は同じです。

4) 2008 年 1 月 1 日以降にフランスに赴任した出向者：

2008 年 1 月 1 日以降、フランスに赴任する出向者には、CGI の 81 C 条が適用となります。

81 C 条は、81 B 条で謳われた出向者手当 (prime d'impatriation) の適用と、フランス外での職務活動にともなう報酬の一部免税措置を継続しています

一方、81B 条とは異なり、81 C 条ではグループ企業内での異動によってフランスへ赴任する従業員、代理人だけでなく、フランスで設立された企業に諸外国で直接雇用された社員に対しても同等の権利を享受できることになりました。

フランスで設立された企業に直接雇用された従業員、及び代理人は、報酬の 30% に相当する定額免税を選択することができます。

免税期間、免税額の制限につきましては、CGI の 81 B 条と同じです。フランスと諸外国にて同時に職務活動を行っている出向者にとっては、2 種の免税制度を適用することができます。ただし、免税の上限は規定されており、出向者の選択により、以下のとおり定められた免税制限額のうちより有利な上限金額を選ぶシステムとなります。

- ▶ 二種の免税制度適用額を合わせて、出向者の収入総額の 50%
- ▶ フランス外で行った業務に対する報酬の一部免除額のみをとったときに、出向者の課税対象報酬(出向者手当 prime d'impatriation の控除後)額の 20%

81 B 条と異なる点は、出向先のフランス企業が国外出張手当制度 (prime d'expatriation) を適用しているとしても、出向者は同制度の免税措置を適用することができないことです。

II - 出向者の労務制度

出向者に対する免税と税務優遇措置を補完するものとして、フランス政府は諸外国と社会保障協定を結んでおり、日本もその一つです。

日仏社会保障協定は、2007 年 6 月 1 日より発効しており、日本の社会保障制度を継続する出向者の方にとって、日本とフランスにおける二重課税の問題を避けるための措置が取り上げられています。

日本の社会保障制度を継続維持する出向者は、フランスの社会保険局 URSSAF (社会保険補填税 CSG 及び 社会保険負債返済税 CRDS を含む)、及び年金公庫への掛金支払いが 5 年間免除されます。唯一、失業保険(ASSEDIC) の支払はこの免除措置の対象とはなっておりません。

一方で、フランスで一時的に職業活動を行う従業員に対して、企業が追加負担しているいくつかの支給手当については、個人所得税や、社会保険掛金分が免税となっています。免税措置の対象となる支給手当のリストには以下のものが挙げられます。一時的な二重居住費、年に一度の本国への一時帰国旅費、外国語学校への子女教育費、出向者または家族のフランス語学習費、住居斡旋業者への費用などです

こうした一定の支給手当が対象の税務・労務に於ける免税制度は、上記に述べた免税制度と合わせて適用が可能です。

*

* *

2003 年 12 月の法律によって採択された最初の税務免税措置と 2007 年 6 月 1 日より適用されている日本との社会保障協定を経て、フランス政府がフランスに出向してくる従業員、特に日本企業のグループ内移動で出向してくる社員のための免税措置を強化することにより、フランス領土内での事業を有利にする政策を推し進めていることがわかります。

反対に、この新制度がやや面倒になっている点は、出向に伴う追加報酬額が、契約書や契約補則書の中に記載されていなければならないということです。さらに、新制度の対象となる出向者と同等のポストに就いている「現地」従業員の給与額を考慮した免税適用に制限しています。この制限に関しては、はっきりと確定することは難しく、万一証明書類が十分に明確でなければ、税務当局からの異議申し立てを引き起こしかねません。

付属書- 計算例

81 B 条の適用例:

日本の企業にて雇用されている管理職者で、税務上、一度もフランスに居住したことがなく、2007年1月1日以降フランスにあるグループ子会社に出向者として赴任した人のケース。海外への出張も頻繁に行っている。

- 2007年額報酬課税対象額が 200.000 €
- 出向者手当 (prime d'impatriation) が支給されており、その金額は 60.000 €
- 同ポストのフランス人の課税対象給与は 150.000 €
- 海外出張にともない支払われる報酬は 33.000 €,

2007年のフランスでの所得税免税対象額は、**80.000 €**で、内訳は下記の通りです。

- **50.000 €** の出向者手当 (prime d'impatriation)
(つまり $200.000 € - 60.000 € = 140.000 €$ であるが、比較対象であるフランス人職員の給与額が 150.000 € であるためこの金額を下回ることはできない。この場合 60.000 € ではなく、50.000 € が出向者手当の免税対象額上限として適用される。)
- 海外出張にともなう追加金免税対象額 **30.000 €** (つまり $33.000 €$ のうち、上限額は $30.000 € = [200.000 € - 50.000 €] \times 20\%$)

81 C 条の適用例:

日本の企業にて雇用されている管理職者で、税務上、一度もフランスに居住したことがなく、2008年1月1日以降フランスにあるグループ子会社に出向者として赴任した人のケース。海外への出張も頻繁に行っている。

- 2008年額課税対象報酬額が 250.000 €,
- 出向者手当 (Prime d'impatriation) が支給されており、その金額は 110.000 €
- 同ポストのフランス人の課税対象給与額は 150.000 €
- 海外出張にともない支払われる報酬は 40.000 €,

2008年のフランスでの所得税免税対象額は、上限設定の処理をした後、**130.000 €**となり、内訳は下記の通りです。

- **100.000 €** の出向者手当 (prime d'impatriation)
(つまり $250.000 € - 110.000 € = 140.000 €$ であるが、比較対象であるフランス人職員の給与額が 150.000 € であるためこの金額を下回ることはできない。この場合 110.000 € ではなく、100.000 € が出向者手当の免税対象額上限として適用される。)
- **30.000 €** の海外出張にともなう追加金における免税対象額
(全報酬額の 50% 免税となる総括上限額を選択した場合、 $250.000 € \times 50\% = 125.000 € - 100.000 €$ の出向者手当 = 25.000 € が海外出張にともなう報酬に対する免税対象額となる。)
(あるいは、海外任務報酬の 20 % を上限額を選択した場合、海外任務報酬に対する免税額は $[250.000 € - 100.000 €] \times 20\% = 30.000 €$) → より有利な上限額となります。