

フランスにおける出向者の税務・労務制度

NOTE SUR LE REGIME FISCAL ET SOCIAL DES IMPATRIÉS

SUR LE SOL FRANÇAIS

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)を対象とした特別課税措置を強化しました。出向者とは、外国企業から任命を受け、従業員又は会社代表者として、フランス設立の企業で一定期間職務を遂行することを意味します。(例えばグループ会社内の移動)

同法は、2008年7月23日に可決され、租税一般法典(CGI)の81C条(その後155B条)として成文化されました。この制度は、CGIの81B条(2003年12月可決され2005年に修正)に代わり、2008年1月1日以降フランスに着任した出向者に適用されています。

同法は税務に関するもの(出向者の個人所得におけるフランスでの課税)ですが、フランスと社会保障条約がある国については、加えてフランス社会保障費免除を享受することが出来ます。(日本がその例です。)

I – 出向者の税務制度

上述の通り、同制度は、2008年1月1日以降フランスに着任した出向者に適用されます。

2004年1月1日以降フランスに着任した出向者に対して、既に免除措置(81B条)はありましたが、以下に記載するものとは免除の条件が若干異なっています。

1) 2008年1月1日以降フランスに着任した出向者の現措置

2008年1月1日以降フランスで就労の出向者にはCGIの155B条を適用



➤ <出向手当>に関わる免除

CGI は、「出向手当」(Prime d'impatriation) という考え方を導入し、グループ会社内移動により発生したフランスでの追加手当については免除するとしました。言い換えれば、出向者に支払われた給与の内、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給与のみに課税するとのものです。

追加手当(現物又は現金)は予めフランス着任前に、労働契約書又は代表者委任契約書(又は出向契約補足書)に明記されていなければなりません。

免除には場合により、制限があります。所得税の対象となる課税対象額(出向手当差引後)は、フランスの同じ会社内又は同様の会社で、同等の職務に就いている者に支払われる給与と少なくとも同額でなければならぬというものです。(税務調査の際には、比較根拠を提示する必要があります。)

同特別措置は、2008年1月1日以降フランスで職務に就いた出向者(従業員及び会社代表者)が対象ですが、着任時からフランスに住まいがあり、又、着任から遡って過去暦年5年間、フランスに税務上の居住歴がない者となっています。

同措置は、グループ会社内移動によりフランスに出向した従業員及び会社代表者の委任を受けた者のみならず、フランスの企業が海外で直接雇用した者も恩恵が受けられます。

フランスの企業が海外で直接雇用した従業員及び委任による会社代表者については、給与額の30%を一律免除とするオプションを取ることが可能です。

同免除は一時的なものであり、フランスに赴任した翌年から5年目末迄適用されます(最長6年間)。この期間を過ぎると、一般法に従い、給与全額が課税対象となります。

2015年7月のマクロン法は同制度を改善し、受入会社側内でのポストの移動、あるいは受入会社グループ内での移動については、今後問題とはせず同制度の対象となるとしました。

➤ フランス国外への業務出張に関わる免除

フランス国外で行った業務に対する収入は免除とすることができます。(海外又は出身国:日本等)

同措置は、海外に滞在した実際の日数によって計算されます。税務署から質問があった際には、計算の基となった事実(ホテルの領収書、交通費、その他により)を証明できることが必要です。



免除に当たっては、算入限度があり、フランスと海外の両方で業務を行う出向者は、2つの制度を利用することができます。このため、有利となる免除の適用上限をオプションで択ぶことが可能です。

(例を後述)

- ✓ 出向手当分も併せて、出向者の収入総額の50%とする
- ✓ 海外での業務における免除額は、出向手当控除後の20%とする

➤ その他の免除

フランスに税務上の居住地を移した出向者に対し、フランス国外にある資産について、2008年8月6日以降、富裕税（ISF）の対象とはしないとしています。

又、一定の投資所得（配当金、利息、有価証券譲渡益、他）の一部も免除となります。同免除はフランスと国際間不正税務を正す条約を結んでいる国で受けた所得とし、50%が免除となります。

さらに、最長6年に渡り、フランスでの課税対象額から日本支払の法定社会保険料を減額、若干の制限はありますが、補足年金や生命保険の減額も可能です。

これらの免除は、上述の「出向手当」と同期間で、最長6年とされています。

2) 出向者免除制度の新しい点

2017年の予算法案は、年末に可決されますが、出向者向けの免除にさらなる改善を予定しています。

免除期間が現在の最長6年から8年へ（着任年から8年目の12月31日迄）となるようです。この期間の延長は、富裕税（ISF）を除き上述した全ての免除が対象です。対象者は、2016年7月6日以降着任の出向者となっています。

又、同予算法案では、給与税の支払がある場合、出向者給与については最長8年間、その対象から外すとしています。2016年7月6日以降着任しフランス居住の出向者を対象とし、2017年支払の給与から適用予定です。



II – 出向者の労務制度

出向者に対する免除及び税務優遇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日に発効し、日本の社会保障制度を継続する出向者に対し、日本とフランスにおける二重課税の問題を回避するための措置が取られています。

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庁 URSSAF (社会保険補填税 CSG 及び 社会保険負債返済税 CRDS を含む)、及び年金機構への掛金支払いが5年間免除されます。

免除期間の5年が過ぎると、出向者はフランスの社会保障制度に原則として加入することになり、フランスでの掛金が発生します。日本の社会保障制度への継続を希望する場合は、いつかの条件のもと1年の延長が認められます。

他方、フランスに一時的に赴任している者に対し、企業が追加で負担するある種の手当について、社会保険料と個人所得税が免除となるものがあります。その中でも特に、一時的に二重となる住宅費、年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、出向者又は家族のフランス語学習費、住居探しの際の不動産屋への手数料などが挙げられます。

同制度は、上述 I-出向者の税務制度との併用が可能です。

*

*

*

結論として、2003年12月の最初の法律による免除措置から、2007年6月1日には社会保障協定が締結、フランス政府はフランスへの出向者、特に日本企業のグループ会社内移動による出向者の免除措置を強化することにより、フランス領土に関心が向くような政策を推し進めていることがわかります。

反対に、これらの新制度は、手続上面倒になっていることも事実です（出向に伴う追加手当を契約書又は契約補則書に記載、出向者と同等のポストに就いている「ローカル」従業員の給与を基にした免除適用限度額の証明、等）。これらをきちんと確定させることは容易でなく、税務調査の際に問題となる可能性があります。



付属書- 計算例

81 B 条の適用例 :

日本の企業に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。海外出張も頻繁に行っている。

- 2007年の収入ネット額 200,000 €
- 出向手当が支給されており、算定すると 60,000 €
- 同等ポストのフランス人の給与ネット額は 150,000 €
- 海外での業務分に対する収入は 33,000 €

2007年所得に関わるフランス免除額は、80,000 €、内訳は下記の通りです。

- 出向手当として 50,000 € ($200,000 € - 60,000 € = 140,000 €$ で、比較対象であるフランス人の給与額が 150,000 €であるため限度額まで 60,000 €ではなく 50,000 €を適用)
- 海外業務分に対する収入 30,000 € ($33,000 €$ の内、限度額 30,000 € = $[200,000 € - 50,000 €] \times 20\%$)

155B 条の適用例 :

日本の企業に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。海外出張も頻繁に行っている。

- 2007年の収入ネット額 250,000 €
- 出向手当が支給されており、算定すると 110,000 €
- 同等ポストのフランス人の給与ネット額は 150,000 €
- 海外での業務分に対する収入は 40,000 €

2008年所得に関わるフランス免除額は、上限後、130,000 €、内訳は下記の通りです。

- 出向手当として 100,000 €
($250,000 € - 110,000 € = 140,000 €$ で、比較対象であるフランス人の給与額が 150,000 €であるため限度額まで 110,000 €ではなく 100,000 €を適用)
- 海外業務分に対する収入 30,000 €
(全報酬額の 50%免除となる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 € が海外業務に対する免除対象額)
(又は、海外業務分に対する収入の 20 %を選択した場合、免除額は、 $[250,000 € - 100,000 €] \times 20\% = 30,000 €$ → **より有利な選択**)