

税務調査と会計帳簿の電子ファイル (FEC)

CONTROLE FISCAL & FICHER DES ECRITURES COMPTABLES (FEC)

2014年1月1日より、コンピューターシステムを使用して会計業務を行っているフランスで設立された会社や支店は、税務調査の際に会計帳簿の電子ファイル (FEC) を税務当局に提出することが義務付けられています。

そのため、フランス企業は会計ソフトから正確で基準に準拠した形式で FEC を作成できることを確認する必要があります。現時点で、フランスで一般的に使用されている会計ソフト (Cegid や Sage など) はこの要件を満たすことが可能ですが、ERP タイプのシステム (SAP や Oracle など) は規制に準拠した FEC を作成するためには、多くの場合特定の開発を必要とします。

ただし外国企業のフランス支店はフランスに法人格がないため、若干の許容が認められています。

FEC の提出を怠ったり基準との適合性がない場合、厳しい罰則が課される可能性があります。

1. 対象となる納税者

上記の義務は、次の3つの条件を満たす納税者に適用されます：

- コンピューター化されたシステムを使用して会計を管理している
- 般租税法典に基づき会計書類を保管および提出が義務づけられている (商業会社及び外国企業のフランス支店の場合)
- 税務調査の対象である

2. 会計帳簿電子ファイル (FEC)

税務調査の際、調査初日に調査通知で調査対象とされた各会計年度分の FEC を税務当局に提出しなければなりません。

原則として FEC は、遅くとも各会計年度の税務申告書一式提出の法定期日までに有効な項目を網羅して作成する必要があります。

FEC のコピーの提出を怠った場合、又は基準に準拠しない FEC のコピーを提出した場合、調査担当官により書面で記録され、会社の法定代表者が署名します。

当然ながら、この段階で調査担当官が指摘した問題は、その後の調査や処罰の適用にも影響を与えます。

a) 背景

FEC は単一のコンピューター会計システムにおいて、会計年度中に記録されたすべての記帳内容を含んでいなければなりません。

したがって FEC の導入により、企業が使用するコンピューター化された会計システムの外部で調整仕訳（形式、会計基準、税制などの理由による振替仕訳）を計上することができなくなりました。言い換えれば、会計システムから抽出された試算表は税務申告書の作成に使用するものと同じでなければなりません。上記の調整仕訳は、特に ERP システムを使用している企業や、自社グループの会計基準に沿って会計処理を行っている企業で発生していました。以前は、コンピューター化された会計システムの外部（例えば税務申告ソフト）でこのような調整を行うことができましたが、FEC 導入により不可能となっています。

ただし、支店に関しては後述するいくつかの寛容性が認められています。

フランス商法の規定に従い、決算は毎年行わなければなりません。従って、FEC に含まれる会計項目には、決算のための棚卸資産の項目と期首の繰越残高が含まれている必要があります。しかし、フランスの規定に適合していない ERP システムでは、それが不可能なケースもあります。

加えて税務当局は、フランスの法律に基づいて設立された企業に対し、フランス語で会計を管理し、フランス語の FEC を作成することを要求しています。

b) 形式

殆どの場合、FEC は以下の情報を含む 18 の列を含めなければなりません:

1. 会計項目の仕訳コード
2. 仕訳名称
3. 会計項目の連続番号
4. 会計項目の計上日
5. 勘定番号
6. 勘定の名称
7. 補助勘定番号 (使われていない場合は空白)
8. 補助勘定の名称 (使われていない場合は空白)
9. 証憑書類のリファレンス番号
10. 証憑書類の日付
11. 会計項目の内容
12. 借方の金額
13. 貸方の金額
14. 消込みコード (使われていない場合は空白)
15. 消込みの日付 (使われていない場合は空白)
16. 会計項目の承認日
17. 外国通貨の金額 (使われていない場合は空白)
18. 通貨の種類 (使われていない場合は空白)

これら 18 の列はこの順で示し、FEC が 18 以上ある場合、追加の列は上記 18 の列の後に示さなければなりません。更に、これらの列はそれぞれの項目が特定の形式を遵守する必要があります。特に数字が「フランス式」で表示されている必要があります。(サンチーム単位を区別するのに点ではなくコンマを使用する、千の単位を区別するのにコンマを使用しないなど)

c) 外国企業のフランス支店に関する特別規則

外国企業のフランス支店の場合、税務当局は、フランスの会計基準に従って会計を行う法的義務がないことを鑑み、FEC の作成について一定の融通を認めています。

例えば、勘定科目がフランス会計原則 (PCG) に準拠していない場合、移行一覧及び/また対照一覧 (勘定番号や勘定項目を外国の基準からフランス基準に移行をするため) を支店が使用するコンピューター化された会計システム以外で用意されることが税務当局によって認められています。

また現時点で税務当局は、支店は FEC を外国語で提示することを容認しているようです。しかし、調査担当者が内容を理解できなければならず、もし困難が生じた場合、当局は全ての翻訳を要求する可能性があります。

3. 処罰

FEC 作成不履行の場合、様々な累積ペナルティがあります：

a) **規定に沿った FEC を提示しなかった場合**

下記の罰金は、FEC 作成の不履行だけでなく法的規定を遵守していない FEC を提出した場合も同様に対象となります。

第一段階として、調査担当者に基準に沿った FEC のコピーを提出しなかった**事業年度毎**に定額 5000 ユーロの罰金が法律により定められています。税務調査は通常三年間分の調査が行われるので、FEC に問題があった場合最低 15000 ユーロの罰金が課されることとなります。

準拠した FEC がいない状態で提出した会計ベースについて調査担当者が税額調整を行った場合、追徴課税額の 10%が 5000 ユーロを超える場合、その額に増額される可能性があります。つまり、罰金額の計算をする際は 2 つの状況を区別する必要があります：

- ✓ 調整がない場合：罰金は一律 5000 ユーロ；
- ✓ 調整がある場合：5000 ユーロまたは、調整額の 10%が 5000 ユーロ以上の場合その金額

b) **会計の不承認**

調査担当官による調査の評価次第では、FEC の不履行は最悪の場合全ての会計データの不承認につながる可能性があります。その場合当局は会計データを基に調査することができないとみなし、企業の課税ベースを一方向的に推定算出します。その結果、税務当局は FEC の不承認のみならず、状況に応じより重い追徴課税を科すこととなります。

4. 税務調査の変遷と FEC 作成の期日

2016 年に修正された税法により、2017 年 1 月 1 日以降に行われる税務調査に関し、税務当局が遠隔で会計調査を行う事ができるようになりました。「会計審査 (Examen de comptabilité)」と名付けられたこの手続きにより、調査担当者がフランス企業に出向くことなく、対象企業から FEC を送付してもらうことが可能になりました。その場合納税者は、会計調査通知受領後 15 日以内に調査対象の FEC を送付しなければなりません。

このプロセスにより、税務調査の回数は増し、FEC を自動作成できない場合や（フランスの一般的な会計ソフト以外の場合）作成を可能とする特定の開発がされていない場合（一般的に ERP システムの場合）、期日内に FEC を作成することが困難になるでしょう。以前は「会計検査（Vérification de comptabilité）」のみが行われていたため、税務調査通知の受領から調査開始日までに少なくとも 1 ヶ月あり、企業が FEC を作成するのにより長い猶予がありました。

5. 結論

税務当局による調査が始まった当初は、FEC に関してある程度の寛容性が認められており、罰則は必ずしも適用されてはいませんでした。今後は、規定に沿った FEC の作成を怠った場合の罰則は制度として課され、税務当局の姿勢も厳しくなっています。

そのため、税務調査の前に必ず FEC を準備しておかなければなりません。FEC の作成は、税務調査の最初の段階から有利に進めるために不可欠であり、多くの場合その後の調査プロセスに対し決定的な意味を持ちます。2017 年 1 月 1 日に導入され、今後さらに強化される「会計審査（Examen de comptabilité）」においてはより重要となります。

FEC の導入は特に ERP を使用している企業にとってはコンピューターシステム開発の問題に関連しますが、フランスに拠点を置く企業は会計コンサルタントや、国際的な会計ソフト（SAP など）をこれらの規定に適合させる IT コンサルタントにサポートを依頼することを推奨します。

コンピュータ会計の税務調査となり、税務当局のアプローチが変わる傾向が強くなります。PAF（Piste d’Audit Fiable : VAT 申告の際に選択したオプション（VAT 非課税売上高など）を文書化するために、帳簿上の取引のトレーサビリティを正当化する監査証跡）により税務調査の際に税務当局が企業に対して要求する項目が増加しています。また、2020 年 12 月 31 日以降に終了する会計年度以降、税務コンプライアンス審査（ECF）の 10 の項目の一つとして、FEC コンプライアンスが含まれるようになりました。ECF とは、企業が希望する場合に専門家が特定の税務関連事項について税務当局に対して承認を行うものです。