

フランスの付加価値税の課税方法の変更概要

パリ・センター

フランスでは、付加価値税に関する3つのEU指令を受けた国内法が2010年1月1日から施行され、付加価値税の課税方法が大幅に変更された。ジェトロは、在フランスの日系企業を対象に「付加価値税の改正」に関する会計セミナーを3月11日に開催した（講師は税理士法人カデラス・マルタンのロマン公認会計士）。同開催セミナーの概要をとりまとめた。

目次

1. VAT課税はサービス受益者の所在地が原則	2
2. 課税地原則の対象外となるサービス	3
3. 脱税防止策としてDESを新たに導入	4
4. DESとVAT申告を整合	5
5. VAT課税を誤ると罰金	5
6. EU域内の還付手続きがインターネットで簡素化に	6

1. VAT 課税はサービス受益者の所在地が原則

EUのサービス業務の課税地に関する修正指令〔2008/8/CE〕に基づく一般租税法典 259-0 条～259D条の改正¹により、10年1月1日から、事業者間（B to B）取引の場合はサービス受益者の所在地で付加価値税（VAT）が課税されている。改正前は、原則としてサービス提供者の所在地での課税だった。一方、事業者（VAT対象者）と消費者（VAT非対象者）間の取引（B to C）の場合は、従来どおりサービス提供者の所在地で課税される。

09年から継続して提供されているサービス業務は、以下の扱いとなる。具体例については添付資料参照。

(1) 10年1月1日の時点で09年から継続しているサービス業務がある場合は、10年に発行する請求書から新法（サービス受益者の所在地で課税）を適用。

(2) 09年に行われたサービス業務で10年に発行されたクレジットノートには旧法（サービス提供者の所在地で課税）を適用。

(3) 09年に行われたサービス業務で10年に追加で請求書を発行する場合は旧法を適用。

例1) フランスの VAT 対象者がスペイン企業にサービス業務を提供（B to B）
⇒ フランス企業により提供されたネット上のアドバイスという一時的なサービス
⇒ サービス受益者はスペイン企業

(1) 課税地： 受益者の所在地スペインで課税となる。

(2) 納税義務者： サービス受益者。スペインのVATリバーチャージ²が適用。

(3) 請求書： 税抜き請求書に、EU 指令 2006/112/CE の第 44 条と第 196 条により VAT 免除の一文を明記。サービス受益者と提供者の VAT 登録番号を記載。

¹ EU における付加価値税の課税方法の変更を受けて、フランスでは 2010 年予算法の第 102 条 (Loi No. 2009-1673 du 30 décembre 2009) が施行された。これにより、一般租税法典 (Code Général des Impôts) の該当条文が改正された。付加価値税の課税方法の変更に関する 3 つの EU 指令 2008/8/CE、2008/117/CE、2008/9/CE を受けた一般租税法典の改正条文はそれぞれ 259-0 条～259D、289 条 C、289 条 B となる。それ以外の主な改正条文は以下の通り。1788 条 A (罰金)、1649 条 quater B quarter (海外領土県に適用されるもの)、286 条 ter (VAT 番号)、269 条 (VAT の発生時期)、287 条 (VAT 徴収申告)、289 条 B (クライアント一覧表)、289 条 C (EU 域内の VAT 申請)

²一連の取引の中で、課税対象の物品（サービス含む）の販売者は VAT を納税せず、最終購入者だけが VAT を納税するという、EU の VAT に関する納税制度の 1 つ。事前に VAT の納税番号を登録する必要がある。複数国にまたがる取引で適用される。

- (4) 手続き： サービス提供者はサービス提供月の CA3 申告書（VAT 申告用紙）に記入。
DES（サービス業務欧州申告書、3 段落目参照）を提出する。

例 2) フランスの VAT 対象者がイタリア企業のサービス業務を購入（B to B）
⇒ イタリア企業により提供されたネット上のアドバイスという一時的サービス
⇒ サービス受益者はフランス企業

- (1) 課税地： 受益者の所在地フランスで課税となる。
(2) 納税義務者： サービス受益者。フランスの VAT リバースチャージが適用。
(3) 手続き： VAT なしの請求書を受け取る。フランスの受益者は、請求書の発行月の CA3 申告書（VAT 申告書）に記入し、リバースチャージを行う。

2. 課税地原則の対象外となるサービス

B to B 間ではサービス受益者の所在地で課税、B to C 間ではサービス提供者の所在地で課税という EU 域内 VAT 課税原則の例外もある。

- (1) 旅行代理店： B to B、B to C にかかわらず、食事、サービスなどを含むパッケージ旅行を販売する場合は、旅行代理店の所在地で課税。
(2) 建物に付随するサービス： 建物の工事、管理などのサービスにかかる VAT は、建物がある場所で課税される。
(3) 乗客輸送： 国内で走行した距離についてだけに VAT が課税される。
(4) その場で消費する物品販売（レストランを含めた食品、飲料品）： 販売が行われる地で課税される。
(5) 乗り物のレンタルサービス： レンタルが 30 日以内の場合は乗り物の引き渡しが行われた国で課税、30 日を超える場合は借りる側の国で VAT が課税される。B to C の場合は、12 年までは車を貸す側の国の VAT、13 年からは借りる側の国で VAT が課税される。
(6) 文化、芸術、娯楽（催し物、展示会など）関連サービス： 開催場所で課税。11 年からの B to B に関しては、国内で開催された場合、仏企業間取引はフランスで課税、受益者が EU 域内国の場合はリバースチャージ、EU 域外国の場合は VAT 課税なしとなる。

- (6) の例外措置により、EU 域外国の日本企業は、VAT をいったん支払ってから還付請求

する必要がなくなる。請求書の日付ではなく、催し物の開催時期を基準として考える。

B to C の原則の対象外となるサービスは以下のとおり。

- (1) EU 域内の物品流通：物品の発送起点となる国で課税。
- (2) その他の輸送：積み込み、運搬などのサービスはサービスが行われた場所で課税。
- (3) 物品流通に付随するサービス：サービスが行われた場所で課税。
- (4) 有形資産にかかわる鑑定：鑑定サービスが行われた場所で課税。
- (5) 知的サービス：サービス受益者が EU 域内の場合は国内で課税、EU 域外の場合は国内での課税はなし。

3. 脱税防止策として DES を新たに導入

EU域内のVATの脱税防止に関する修正指令〔[2008/117/CE](#)〕に基づく一般租税法典 289 条C の改正により、EU域内のサービス取引に関する相互情報管理を改善し、サービス業務欧州申告（DES）が義務付けられた。同申告書には、国内に拠点を持たない外国のVAT対象者との取引情報を記載する。EU域内のVAT対象者（B to B原則）に提供されたサービス業務で、サービス受益者がVATのリバースチャージを行う場合、サービス提供者はDESを行わなければならない。EU域外のサービス受益者に発行する請求書についてはDESの必要はない。DESは税関の管轄となる。申告方法は以下のとおり。

- (1) [事前登録](#)を行う（登録費無料、パスワードを設定）。
- (2) インターネットでの申告が義務付けられており、紙での申告はできない。
- (3) DESは月次で行い、1ヵ月間に提供したサービスが対象となる。
- (4) 申告は実行月の翌月、遅くとも就労日で計算して10日までには申告しなければならない。
- (5) DESに申告者の情報を記入する。記入方法は請求書を発行したサービス受益者1社に対して1行の申告（受益者のVAT登録番号、およびその月の請求累計金額）となる。

期限までに提出しなかった場合、1件（受益者1社に対して）につき、750ユーロの罰金が科せられる。また、税務署、もしくは税関からの要請に対して30日以内に提出しなかった場合、1,500ユーロの罰金が科せられる。記入ミスがあった場合は1件につき15ユーロ

の罰金、ただし1年間で1,500ユーロを上限とする。(出典：公報 B0I 13 N 1-107)

4. DES と VAT 申告を整合

DESとVAT申告が整合するよう、EU域内でのサービス業務提供はサービスの実行月のVAT申告書に記載、DESも同月の申告に記載しなければならない。ただし、フランス企業間の取引については、従来どおりサービス提供者は支払いを受け取った時点でVAT申告書に記載する。

例えば、イタリアのサービス提供者とフランスの受益者の場合で、イタリアの企業が10年6月15日にサービス業務を行い、フランスのサービス受益者が10年7月20日に業務請求書の支払いをした場合は以下のとおり。

- (1) 課税地：受益者の所在地での課税の原則に基づき、フランス
- (2) VATの納税義務者：フランスのサービス受益者（リバースチャージ）
- (3) VATの発生＝サービスの実行日（10年6月15日）
- (4) VAT請求権＝VAT発生時（10年6月15日）
- (5) フランスでの手続き：10年6月のVAT申告書にてVATリバースチャージをする。
- (6) イタリアでの手続き：DESに6月のサービス業務として記載、VATも6月の申告となる。

なお、国内法の改正に伴い、VAT申告書（CA3）の申告様式も変更された。新様式の申告書は税務当局のウェブサイトから[ダウンロードが可能](#)

5. VAT 課税を誤ると罰金

改正により、課税地とVAT納税義務者を的確に判断して、間違いのない請求書を発行することが求められる。請求書の宛先がVAT対象者かどうかによって、VATの有無が決まる。VAT対象者とはVAT課税対象となる取引を行っている法人および個人で、VAT対象の取引を行っておらず、VAT登録もされていない法人および個人は対象外。

サービス受益者がリバースチャージ申告すると勝手に判断し、VATを課税していなかった場合、VAT額に加え延滞金の罰金が科せられる。顧客からVATを徴収し、それを税務当局に納めることになるが、顧客がVATを支払うことは期待できない。新規顧客に関しては、事前にVAT番号を確認する必要がある。確認は請求書発行者の責任となる。EU域内顧客について

は、[欧州委員会のウェブサイト](#)で、顧客から入手したVAT番号の確認ができる。そのほかの顧客については、顧客の所在地の財務当局発行の証明書を入手する。

逆に、サービス受益者がリバースチャージを怠った場合は、対象となるVAT額の5%の罰金が科せられる。税務当局の調査が入る前に自発的に調整を行えば、この罰金を避けられる。

いずれの場合でも決算時にリバースチャージに間違いがないかを確認することを勧める。VAT対象者の判断が難しいケースもあるが、以下のルールに従い判断する。

- (1) 本社と恒常的施設の所在国が異なる場合、どちらが受益者となるかで処理が変わるので要確認。
- (2) 原則として、経済活動を行っている本社が優先される。
- (3) 恒常的施設がサービスの恩恵を直接受けたと見なされた場合は、サービス受益者と見なされる。
- (4) 恒常的施設がサービスの行われる国に所在しているが、サービスの実行には直接関与しない場合、本社がサービス提供者と見なされる。
- (5) 恒常的施設がサービスを行う場合は、恒常的施設がサービス提供者となる。

支店と取引を行う場合もあるが、支店は法人格を持たず、親会社に属すると見なされるので取引相手は親会社となる。本店＝支店間の取引では、VATの課税はない。リバースチャージもDESの記入も必要ない。

6. EU 域内の還付手続きがインターネットで簡素化に

EU域内のVAT還付に伴うインターネット申請手続きに関する指令〔[2008/9/CE](#)〕に基づく一般租税法典 289 条Bの改正により、EU域内の還付手続きがインターネット化された。外国の税務当局への還付申請におけるコミュニケーションの問題を解消し、申請処理の迅速化を目的とした措置だ。ただし、手続き方法が変更されただけで、還付規定の変更はない。ただし、還付申請期限が翌年の6月30日から9月30日に延期された。

インターネットを通しての申請のため、申請登録と還付申請の進行状況を、インターネットを通じて確認できるという利点がある。請求書のオリジナルの提出義務はない。還付

申請国の税務当局から要請があれば、請求書のコピーを電子媒体で（最大5メガバイト）送付する。還付決定までに4ヵ月の猶予期間が設けられている。申請者に追加情報の提出を要請した場合は、決定までの期間が8ヵ月に延長される。期限を超えた場合は延滞利息がつく。

同還付申請手続きの手順は以下のとおり。

- (1) 還付申請をする国の税務当局に、<http://www.impots.gouv.fr>の「Espace Abonnes（プロフェッショナルの登録者サイト）」を通して申請書を転送する。送付物は請求書リストだけで請求書のコピーを送付する必要はない。
- (2) 税務当局は申請者の身分確認を行い、問題がなければ申請書を還付申請先の国の税務当局に転送する。
- (3) 受け取った税務当局は、申請者に書類受け取り確認をインターネットで通達する。
- (4) 当該税務当局は還付承認の是非を申請者にインターネットを通して伝達する。決定から10日後ぐらいに銀行送金で還付が行われる。

以上