

# Japan Business Services

France

## JBS Newsletter

Finance Bill for 2009 and amended Finance Bill for 2008

フランス2009年財政法  
及び 2008年修正財政法

### Table of Contents

### 目次

- |   |                                    |
|---|------------------------------------|
| 1. Anticipated refund of various receivables held against the French treasury                       | 1. フランス当局(国庫)に対する様々な税務債権の見込還付請求    |
| 1) Anticipated refund of the research and development tax credit                                    | 1) 研究開発費税額控除の見込還付請求                |
| 2) Anticipated refund of the carryback receivable   | 2) 損失繰戻税務債権の見込還付請求                 |
| 3) Anticipated refund of excess corporate income tax installments                                   | 3) 法人税の分割予定納付額超過部分の見込還付請求          |
| 2. Repeal of the annual minimum corporate income tax (IFA)  | 2. 最低法人税制度(IFA)の廃止                 |
| 3. Changes in the abuse of law definition and procedure   | 3. 乱用に関する法律上の定義及び取り扱いの変更           |
| 4. Miscellaneous provisions   | 4. その他の事項                          |
| 1) Losses incurred outside of France by small and medium-sized companies                            | 1) フランス国外で発生した損失                   |
| 2) Tax consolidation  | 2) 連結納税制度                          |
| 3) Breach of a roll-over regime applied to an asset-for-share or share-for-share transaction assets | 3) 課税繰延制度(資産株式交換・株式交換による)への違反      |
| 4) Temporal increase of the depreciation rates for declining balance depreciation method assets     | 4) 定率減価償却法を適用している資産の減価償却率の一時的な増加措置 |

## Finance Bill for 2009 and Amended Finance Bill for 2008

The French Finance Bill for 2009 and the Amended Finance Bill for 2008 were enacted at the end of December 2008 by the French parliament.

The main corporate tax changes introduced into French legislation that are of interest for French companies and foreign groups doing business in France are outlined below.

### 1. Anticipated refund of various receivables held against the French treasury

The Amended Finance Bill for 2008 introduced temporary measures allowing an anticipated refund of various receivables held against the treasury (debtor).

#### 1) Anticipated refund of the research and development tax credit

As a general principle, the R&D tax credit can be used to offset the income tax liability of the year during which the R&D expenses have been incurred and the following three years; any unused portion of the credit is then refunded by the French treasury.

The Amended Finance Bill for 2008 allows French companies to claim in 2009 the immediate refund of any unused portion of their 2005, 2006 and 2007 R&D tax credits. Further, the portion of the 2008 R&D tax credit that will not be used to offset the 2008 income tax liability can be claimed as an immediate refund either when the income tax balance is due (i.e., on 15 April 2009 for calendar year corporations) or as early as January 2009 based on an estimate of the 2008 income tax liability and of the 2008 R&D tax credit. In the latter case, if the amount of the refunded credit exceeds by more than 20% the difference between the actual 2008 R&D tax credit and the actual 2008 income tax liability, the excess will be subject to interest for late payment, increased by a penalty of 5% for corporations and 10% for partnerships.

#### 2) Anticipated refund of the carryback receivable

Carryback receivables can be used by French corporations to offset their corporate tax

## 2009年財政 及び 2008年修正財政法

2009年の財政法及び2008年の修正財政法がフランス議会によって2008年末に制定されました。

この制定により導入された変更のうち、フランス企業及びフランスにおいて事業を営んでいる外国企業にとって興味深いと思われる主要な法人税の変更は、以下に通りです。

### 1. フランス当局(国庫)に対する様々な財務債権の見込還付請求

2008年の修正財政法は国庫(債務者)に対する種々の税務債権の見込み還付を可能にする暫定的な制度を導入しました。

#### 1) 研究開発費税額控除の見込還付請求

一般的な原則として、研究開発費の税額控除は、研究開発費が発生した年及びその後3年間の法人税債務と相殺するのに用いることが出来、そして、その相殺されなかった残額が、フランス当局(国庫)によって還付されます。

2008年の修正財政法は、2005年・2006年及び2007年において相殺されなかった研究開発費の税額控除を、フランスの企業が2009年に即時に返還するように請求することを認めています。さらに、2008年の研究開発費税額控除で、2008年の法人税債務と相殺されないであろう金額については、その法人税の支払い期限(つまり、12月決算会社においては2009年4月15日)あるいは2008年の法人税債務の予想金額そして2008年の研究開発費税額控除の予想金額に基づいて、早ければ2009年1月に即時に返還するように請求することが出来ることとしました。後者の場合においては、もし返還された金額が、実際の2008年の研究開発費の税額控除と2008年の法人税債務との差額の20%を超過する場合は、その超過金額は、法人の場合は5%、パートナーシップの場合は10%のペナルティを加えて、将来支払いをしなければなりません。

#### 2) 繰戻税務債権の見込還付請求

フランスの企業は損失を計上し繰戻を選択した場合、その繰戻税務債権を、その後の5会計年度の法

liability for the five fiscal years following the loss-making fiscal year for which they have elected the carryback; any portion of the carryback receivable that remains unused at the expiration of a five-year period is then refunded by the treasury.

As a temporary exception to the above principle, the French Finance Bill for 2009 allows French corporations to claim in 2009 the refund of any unused receivable derived from a carryback related to fiscal years closed no later than 30 September 2009. For those same fiscal years, French corporations can also anticipate the refund by electing for the carryback as early as the day after the closing date (while the carryback, in principle, cannot be elected earlier than on the fifteenth of the fourth month after the closing date, i.e., when the corporate tax balance is due). However, interest for late payment, increased by a 5% penalty, will be due in case the amount of the refunded carryback receivable exceeds by more than 20% the amount of the actual carryback receivable, determined on the basis of the final tax return.

### 3) Anticipated refund of excess corporate income tax installments

French corporations which foresee that the total corporate tax installments that they will have paid will be in excess of the total corporate tax liability for a fiscal year ending at the latest on 30 September 2009 can claim the refund of that excess, as of the day after the closing date of a given fiscal year.

In practice, based on this temporary provision, French corporations will, therefore, be in a position to anticipate the refund of the excess portion of the installments before the payment of the annual corporate tax balance, which is due on the fifteenth of the fourth month after the closing date.

However, interest for late payment, increased by a 5% penalty, will be due in case the amount of the installments, after deduction of the excess portion that will have been refunded by anticipation, is lower than 80% of the total corporate tax liability.

## 2. Repeal of the annual minimum corporate income tax (IFA)

Until 2008, IFA was due by all legal entities, with revenue of at least equal to €400,000, subject

人税債務と相殺するのに使用することが出来、5年の期限内に使用されなかった繰戻税務債権は、後に国庫から還付されます。

上記の原則の一時的な例外として、2009年の財政法は2009年9月30日以前に終了した会計年度に関する繰越から発生した債権を2009年中に返還請求することをフランスの企業に認めています。これらの同じ会計年度に対して、フランス企業は会計年度終了後早ければ翌日にも、繰戻を選択することによって、返還を期待することも出来ます。(一方、原則としては、繰戻は会計年度終了日後4ヵ月目の15日より前、つまり法人税の期限前には選択することができないとなっている。)しかしながら、返還された繰戻債権の金額が、最終の確定申告を基礎に決定された実際の繰戻債権金額より20%以上超過していた場合においては、遅延利息が5%の罰金を伴って課されます。

### 3) 法人税の分割予定納付額超過部分の見込還付請求

法人税の分割予定納付の合計金額が2009年9月30日までに終了する会計年度に対する法人税債務の合計金額を超過すると予測する場合、フランスの企業は、会計年度の終了後にその超過部分を返還請求することが出来ます。

実務的には、この一時的な規定に従って、フランスの企業は、会計年度の終了後4ヶ月目の15日に期限となる年度の法人税の支払いの前にその分割納付の超過部分の返還を期待することになると思われます。

しかしながら、分割納付の金額が、その超過部分の減額後に法人税債務の合計金額の80%より少なかった場合は、遅延利息が5%の罰金を伴って課されます。

## 2. 最低法人税制度(IFA)の廃止

2008年まで、最低法人税制度は売上が少なくとも€400,000以上ある法人税対象法人には適用されま

to corporate income tax. The amount of IFA due was dependent upon the revenue realized during the prior fiscal year, based on a progressive schedule: it was equal to €1,300 for revenue between €400,000 and €750,000, and could be as high as €110,000 for revenue greater than €500M.

The Finance Bill for 2009 provides for a progressive repeal of IFA. Only legal entities subject to corporate income tax with revenue at least equal to €1.5m will be subject to IFA in 2009. The minimum revenue threshold is raised to €15m for IFA due in 2010. IFA will be totally repealed from 2011.

### 3. Changes in the abuse of law definition and procedure

Before the enactment of the Amended Finance Bill for 2008, and according to the provisions of section L. 64 of the French Tax Proceedings Code, as interpreted by French courts, a contract or an agreement constituted an abuse of law when it was fictitious or had been implemented for the sole purpose of avoiding or reducing tax. Further, the French Supreme Administrative Court - notably in the *Janfin* case, dated 27 September 2006 - extended the scope of the abuse of law theory to situations which were not covered by section L. 64 of the French Book of Fiscal Procedures through the newly developed concept of "fraud."

The Amended Finance Bill for 2008 has modified section L.64 of the French Book of Fiscal Procedures by incorporating in it language somewhat similar to that which had been used by the French Supreme Administrative Court to define the "fraud" concept. According to the new wording of section L. 64, the French tax authorities may now disregard – as constituting an abuse of law – any fictitious transaction or any transaction which, "by looking for the benefit of a literal application of provisions or decisions, against the initial objective pursued by their authors, were inspired by no other reason than to avoid or reduce the tax burden which would have normally been borne by the taxpayers, due to their situation or to their real activities, if those transactions had not been entered into."

Although not entirely clear, this new wording of the abuse of law definition is most likely meant to cover all sorts of tax litigation, including those which were not covered by the former definition, such as litigation regarding the payment of

した。最低法人税額は、前会計年度の売上により累進的に算出される(前年度の売上が€400,000 から€750,000 までであれば、€1,300 となり、€500m 以上の売上があれば最高で€110,000 になる)。

2009 年の財政法では最低法人税の段階的に廃止することとなりました。最低で€1.5m の売上があり、法人税の支払義務のある法人だけが、2009 年において IFA の支払義務があります。2010 年においては、対象となる法人の最低の売上が€15m に引き上げられ、2011 年には最低法人税制度は完全に廃止されます。

### 3. 乱用に関する法律上の定義及び取り扱いの変更

2008 年の修正財政法の制定以前、フランス税務施行法 L. 64 条の規定に従って、フランスの裁判所の解釈により、契約はそれが架空のものである時、または単に税金を逃れるためあるいは減額することを目的としている時には、法律の乱用に相当するとされてきました。さらにフランスの高等裁判所は、ジャンファンの訴訟にて 2006 年 9 月 27 日付で、法律の乱用の適用範囲を拡大して、最近進展してきた不正の概念を用いて、フランス税務施行法 L. 64 条の対象とされない状況においても適用してきました。

2008 年度の修正財政法は、フランス税務施行法 L. 64 条を修正して、不正という概念を定義するために、フランスの高等裁判所で使用された文言に幾分近い文言をその中に盛り込みました。修正後の L. 64 条によると、フランス税務当局が全ての架空取引を法律の乱用に当たるとして度外視する可能性があります。また規則や決定を、立法趣旨に反しながらも、文字通り適用することによる利益を求めるとみなされるものも、その状況あるいは実際の活動からは通常発生するであろう税金を逃れる、あるいは軽減する以外の理由はないような取引の場合、もしその取引がまだ締結されていなければ度外視される可能性があります。

完全には明確ではありませんが、法律の乱用のこの新しい定義は、あらゆる種類の税務関連の訴訟を対象とすることを意図しているようである。その中には、これまでの定義で対象とならなかったもの、例えば、課税標準の単なる決定に関する訴訟に反対するよう

taxes, as opposed to litigation on the mere determination of a tax basis: as a result, the abuse of law procedure would, for instance, cover any litigation involving tax credits, which was not the case before. Also, section L. 64 has been modified in such a way that its scope now includes all taxes, while it used to be limited to certain taxes excluding, notably, most local taxes.

The above changes to the abuse of law definition apply to tax reassessments that will be notified as from 1 January 2009.

In addition, the abuse of law procedure, which is meant to be protective of the taxpayer, has been slightly amended since the composition of the ad-hoc commission, to which the abuse of law cases may be submitted, has been modified. The commission, which used to be mostly composed of judges, will also be comprised of a tax attorney, a notary and a CPA. Also, the new regulations seem to indicate that the taxpayer and the tax authorities now will legally be allowed to communicate orally before the commission.

Finally, while the former abuse of law procedure provided for an 80% penalty, the latter is now limited to 40% if the French tax authorities cannot demonstrate that the taxpayer was either the main initiator of the transactions constituting the abuse of law or the main beneficiary of those transactions.

#### 4. Miscellaneous provisions

##### 1) Losses incurred outside of France by small and medium-sized companies

As an exception to the French territorial principle, French small and medium-sized corporations may, under certain circumstances and certain conditions, offset against their profits the losses generated by their non-French branches or at least 95% held subsidiaries, established in the EU or in a state that has concluded a tax treaty with France that includes an administrative assistance clause. This benefit only consists of a temporary cash saving since French corporations must subsequently add back those non-French losses to their own profits once their branches or subsidiaries become profitable or, at the latest, at the end of a five-year period.

This benefit is limited by the EU de minimis aid

な税金の支払いに関連する訴訟が含まれます。その結果として、法律手続の乱用は、以前は対象とならなかったような、例えば税額控除を含むいかなる訴訟を対象とすることになります。また L. 64 条は以前は地方税を除く特定の税金にその対象が限定されていましたが、その対象が全ての税金を含むように修正されました。

上記の法律の乱用の定義における変更は、2009 年 1 月 1 日以降に発行される税金更正通知に適用されます。

加えて、法律手続の乱用は、税金支払者にとって保護的なものでしたが、法律の乱用事例が提出される可能性のある特別委員会の構成員が変更となったため、わずかに修正されました。その委員会は多くの裁判官で構成されていましたが、税務弁護士、公証人及び公認会計士によっても構成されることになりました。また、新しい規則は税金支払者と税務当局が、委員会の場で、口頭で連絡を取り合うことを法的に許可することになるように思われます。

最後に、以前の法律手続の乱用は 80% の罰金であったのに対し、現在はフランス税務当局によって、税金支払者が法律の乱用を含む取引を開始した主な者であること、またはそれらの取引から利益を享受する主な者であることを示すことが出来ない限り、40% までに限定されました。

#### 4. その他の事項

##### 1) フランス国外で発生した損失

フランスの地域の原則の例外として、特定の状況及び条件下において、フランスの中小企業はその利益と、EU 域内あるいはフランスと情報交換条項を含んだ租税条約を締結している国の支店あるいは少なくとも 95% 以上保有する子会社の損失と相殺できることとなりました。ただ、これによる便益は一時的なキャッシュセービングなものとなります。なぜなら、フランス企業はその支店や子会社が利益を生むようになった時、あるいは遅くとも 5 会計年度が経過した時にはいずれはこれらのフランス外の損失を税務上の利益として戻さなければならないからです。

この便益は EU 無許可可能助成限度額まで認められ

regime. As such, it is capped at €200,000 on a three-year basis with the exception of the period from 1 January 2008 to 31 December 2010, for which the de minimis cap has been increased to €500,000.

For this purpose, small and medium-sized companies are companies with less than 2,000 employees, the share capital or voting rights of which are not held, up to 25% or more, by a company, or jointly by several companies, having 2,000 employees or more.

## 2) Tax consolidation

The tax consolidation rules have been slightly modified to limit the adverse effects of the termination or modification of a tax group caused by a bankruptcy procedure. In such a situation, the subsidiaries that exit the tax group can nevertheless use, on an on-going basis, the tax losses that they have generated when they were members of the tax group, but which have not yet been used by the group while those losses are normally, by application of the standard tax consolidation rules, automatically transferred to the parent of the tax group.

Subsidiaries of a tax group that are acquired 95% or more by a company subject to corporate income tax pursuant to a bankruptcy procedure may elect to form with this company a tax group as from the fiscal year during which the acquisition occurs.

## 3) Breach of a roll-over regime applied to an asset-for-share or share-for-share transaction

Asset-for-share or share-for-share transactions may, upon certain conditions, benefit from a roll-over regime. One of those conditions is that the contributor of the assets or shares must retain the shares issued by the beneficiary of the contribution for at least three years. If the contributor did not actually keep the shares for at least three years, the French tax authorities were taking the view that the breach of the roll-over regime had a retroactive effect, i.e., that the contribution capital gain had to be reassessed to the profits of the fiscal year during which the contribution initially took place and, according to the then-applicable tax rules and rates. The French supreme court had ruled in the opposite way by concluding that the capital gain had to be reassessed to the profits of the fiscal year during which the commitment to keep the shares for at least three years was breached. The Amended Finance Bill for 2008 has adopted

ます。この限度額は、2008年1月1日から2010年12月31日の期間については€200,000から€500,000に増額されています。

ここで言う中小企業とは、従業員が2000人未満であり、かつ、その資本金あるいは議決権の25%以上が、従業員が2000人以上の会社（1社または数社）により保有されていない会社を言います。

## 2) 連結納税制度

連結納税の規則はわずかに修正され、破産手続によって納税グループが終了したりあるいは修正されたりする不都合を軽減しました。親会社が破産手続に入るような状況化で、納税グループを出た子会社は納税グループの一員だった時に発生した税務損失でグループによって使用されていなかった部分を継続して使用することができるものとされました。これは、通常の連結納税の規則を適用すると自動的に納税グループの親会社に移転されてしまいます。

法人税を課されている会社が、（親会社の）破産手続の後、その子会社の95%あるいはそれ以上を取得し自らの子会社とした場合には、取得した会計年度から、連結納税グループの構成会社とすることを選択できます。

## 3) 課税繰延制度（資産株式交換・株式交換による）への違反

資産株式交換あるいは株式交換では、特定の条件の下において、課税の繰り延べ制度が利用出来ます。条件のひとつに、その資産あるいは株式を出資した者はその出資によって発行された株式を最低3年間保有しなければならないとされています。もしその出資者が実際には3年間その株式を保有しなかった場合、フランスの税務当局は、課税繰延制度違反は遡及的に取り扱われ、つまり、出資によるキャピタルゲインは、その出資が元々行なわれた会計年度の利益まで遡り、その当時に有効であった税法・税率に従って、再計算されなければならないという見解をとってきました。フランスの高等裁判所は、キャピタルゲインは最低3年間は株式を保有するというコミットメントに違反した会計年度の利益に対して再評価されなければならないと結論付けて、別の方法を決め、2008年の修正財政法は、フランス税務当局の見解に適合し、3年間保有のコミットメントへの違反は、遡及的な影響を持つとしました。しかしながら、この規定は2008年1月1日以降始まる会計年度に完了

the position of the French tax authorities by providing that the breach of the three-year holding commitment does have a retroactive effect. However, this provision only applies to contributions completed during fiscal years starting on or after 1 January 2008.

**4) Temporary increase of the depreciation rates for declining-balance depreciation method assets**

For all assets acquired or built between 4 December 2008 and 31 December 2009 which can benefit from the declining-balance or accelerated depreciation method, the coefficient that is applied to the straight-line depreciation rates is raised by 0.5 point. As a consequence, the applicable declining-balance depreciation rates for that period are:

- 58.33% and 43.75% (versus 41.66% and 31.25%, formerly) for assets with a useful life of 3 or 4 years
- 45% and 37.51% (versus 35% and 29.16%, formerly) for assets with a useful life of 5 or 6 years
- Between 34.37% and 13.75% years (versus 28.13% and 11.25%, formerly) for assets with a useful life between 8 and 20 years.

する出資にのみ適用されます。

**4) 定率減価償却法を適用している資産の減価償却費率の一時的な増加措置**

2008年12月4日から2009年12月31日までに取得または構築された資産で、定率減価償却法あるいは加速償却法を選択可能な全ての資産に対して、定額償却法を適用する場合の係数を0.5%増加します。この結果として、その期間において適用可能な定額減価償却率は以下の通りとなります。

- 耐用年数が3年あるいは4年の資産に対して、58.33%あるいは43.75% (適用前 41.66%あるいは31.25%)
- 耐用年数が5年あるいは6年の資産に対して、45%あるいは37.51% (適用前 35%あるいは29.16%)
- 耐用年数が8年から20年の資産に対して、34.37%から13.75% (適用前 28.13%から11.25%)

**Japan Business Services Contacts**

Philippe Hontarrède	+ 33 (0) 1 46 93 62 10	<a href="mailto:philippe.hontarrede@fr.ey.com">philippe.hontarrede@fr.ey.com</a>
Hitoshi Endo	+ 33 (0) 1 46 93 62 18	<a href="mailto:hitoshi.endo@fr.ey.com">hitoshi.endo@fr.ey.com</a>

## Ernst & Young

### Audit | Conseil | Fiscalité & Droit | Transactions

Notre positionnement, notre engagement

Ernst & Young se mobilise pour concrétiser les potentiels. C'est ainsi que nous faisons la différence - pour nos équipes, nos clients et tous nos interlocuteurs.

Près de 135 000 professionnels dans le monde travaillent ensemble avec la volonté de permettre à chacun de développer ses talents et de réussir professionnellement.

Leur but : aider nos clients à tenir leurs engagements envers leurs marchés et autres parties prenantes.

Il s'agit aussi de porter cette différence dans toutes les collectivités où nous vivons et travaillons.

Ernst & Young désigne les membres d'Ernst & Young Global Limited, qui sont chacun des entités juridiques distinctes.

Ernst & Young Global Limited, société britannique à responsabilité limitée par garantie, ne fournit pas de prestations aux clients.

This publication contains information in summary form and is therefore intended for general guidance only. It is not intended to be a substitute for detailed research or the exercise of professional judgment. Neither EYGM Limited nor any other member of the global Ernst & Young organization can accept any responsibility for loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of any material in this publication. On any specific matter, reference should be made to the appropriate advisor.

[www.ey.com/fr](http://www.ey.com/fr)  
© 2009 EYGM Limited.  
Tous droits réservés.  
0903BP164