

日本の税金及税理士制度简介



东 京 税 理 士 会

目 录

前 言	1
1. 税务行政机构	2 ~ 4
(1) 国税机构	
(2) 地方税机构	
(3) 租税法律主义	
(4) 申报纳税制度	
(5) 税务检查及救济制度	
2. 日本的税理士制度	4 ~ 5
(1) 税理士的业务	
(2) 税务·会计的专家「税理士」	
(3) 税理士会	
3. 日本的主要税金	5
4. 有关收入方面税金	6 ~ 11
(1) 个人所得税	
(2) 法人所得税	
(3) 源泉所得税制度	
5. 有关赠与及继承方面的税金	11 ~ 12
(1) 赠与税	
(2) 继承税	
6. 有关财产方面的税金	12
(1) 汽车重量税·汽车税·小型汽车税	
(2) 固定资产税·城市规划税	
(3) 事业所税	

7. 有关消费方面的税金·····	1 3
(1) 消费税	
(2) 烟草税·道府县烟草税·市町村烟草税	
(3) 酒税	
(4) 高尔夫球场使用税	
8. 有关交易方面的税金·····	1 3
(1) 印花税	
(2) 登记许可税	
(3) 不动产取得税	
(4) 汽车取得税	

前 言

回顾我国的税制及税务行政，大多数人以为，直到第二次世界大战前为止，尽管不能很好地起到行政职能，但是事后的救济方面，还是发挥了足够的作用。1942年（昭和17年）税务代理士法制定后，以纳税人税务代理为职业的国家资格制度首次诞生了。但它仍然带有税务行政的一个补助部门的强烈色彩。

伴随著战后民主化的潮流，1947年（昭和22年）代替了以往的赋课课税制度，创立了纳税人将自己的所得自己计算后，进行申报、纳税的这种申报纳税制度。此外，1949年（昭和24年）美国的邵普税制考察团来日进行税务调查时，建议采用近代的税制，即所谓的“邵普意见书”。这是至此为止的以间接税为中心的税制转变为以直接税制为中心的税制体系。同时，还建议强化申报纳税制度的改革。

以此建议为契机，1951年（昭和26年）制订了现行的税理士法，从而取代旧的税务代理士法。从此税理士以税务方面专家的身份，站在独立、公正的立场，推动申报纳税制度的实施。另一方面，现行的税制也是在“邵普意见书”的基础之上形成的以所得税、法人税等直接税以及作为补充的间接税为核心的税务体系。此后经过数次税制的修正，演变成现行的税制。

正象其标题所表示的那样，为了尽可能使外国人浅显易懂地理解日本税法，我们专门编写了这本小册子。同时还对支撑着日本税务行政制度的纳税代理人——税理士以及税理士制度的概要做了通俗易懂的介绍。针对外国人的税务制度，由于各国之间达成的租税条约内容不同，加上企业领域里又涉及到转移定价税制、资本弱化税制、税金回避税制这样问题，税务制度之复杂，故若有不明和难解时，倾向税理士咨询。

东 京 税 理 士 会

1. 税务行政的构成

日本的税务行政，依据征税管辖权限的不同，大致分为国税和地方税两个行政机构。国家及地方公共团体分别处理相应的税目业务，其概要如下。

(1) 国税机构

国税的行政机构是以财政省的直属机关—国税厅为首，在它之下全国各地设 11 个国税局（札幌、仙台、关东信越、东京、金泽、名古屋、大阪、广岛、高松、福冈、熊本）和冲绳国税事务所，以及 542 个税务署，以它们为窗口从事征税业务。所得税、法人税、消费税等国内申报、纳税业务均可在纳税人的居住地所属的税务署进行。

(2) 地方税机构

统管地方税税务的是总务省的自治税务局，承担都道府县税、市町村税等地方税的策划立案及课税权归属决定等。但实际的申报和征收业务是由拥有课税权的各个地方公共团体进行的。即都道府县税由县税务所征管，而市町村税是由市役所、区役所及村公所的税务课征管。

(3) 租税法律主义

日本宪法第 30 条明确规定「根据法律条文，人民负有纳税义务。」及第 84 条规定「新增税种、及更改现行税种都必须通过立法或制定相关法律条文方可实施。」，我们把它定义为租税法律主义。

税金是为了公共福利而筹集的资金，是把人民手中的一部分收入转移到国家手里。因此，税金的缴纳·征收都必须是依据法律规定进行，这一点非常明确。

(4) 申报纳税制度

① 确定纳税义务的方式

确定税金的纳税义务方式除了「申报纳税方式」和「赋税课税方式」以外，还有一些是随著纳税义务发生自然而然而成为纳税对象的。

「赋税课税方式」是指由税务行政厅确定应纳税额的课税方式。属于地方税的固定资产税、汽车税及国税附加税等税目都是属于这种方式。

另外，源泉所得税、印花税等，不需要办理特别手续，随著纳税义务发生的同时，应纳税额就被确定下来。

在以上的介绍中，日本的租税主要还是以申报纳税制度为基本核心的。

申报纳税制度是纳税人自己将所得金额计算后，自己申报缴纳的课税制度。这种以人民主权为原则的日本宪法理念，在税务制度方面也得到了充分的体现。

② 纳税申报及请求更改

纳税申报有以下几种情况

A) 期限内申报

利用申报纳税方式的纳税人，必须在法定的申报期限内提交纳税申报表。按照这个规定提交的申报表，我们把它称为期限内申报表。

B) 期限外申报

在规定的期限内没有提交申报表的纳税人，即使是超过期限，如果是在税务署长作出决定之前的话，也可以提交期限外申报表。

C) 修改申报

已提交了纳税申报表或者是接到更改通知的纳税人，如果是因应纳税额过少的话，其申报只要是在税务署长作出决定之前，就可以提交修改申报表。

D) 更正之请求

纳税人提交纳税申报表以后，如果其被课税额过多的话，从法定申报期限起 5 年之内，可以向税务署长提出「更正之请求」以调整课税额。（关于法定申报期限在 2011 年（平成 23 年）12 月 2 日以前的申报，其可以提出「更正之请求」的期限为法定申报期限起 1 年之内。）

③ 蓝色申报

蓝色申报制度是指对备齐各种必要帐簿的纳税人，在得到税务署长的认可下，可通过提交蓝色申报表的方式，申报所得税和法人税。这种蓝色申报制度在税法上可以享有各种特殊待遇。

这是为了普及申报纳税制度和促进建立会计帐簿而设立的制度。

④ 电子申报

国税的申报、纳税、申请、提交等，可以选择利用因特网进行电子申报（e-Tax）。

(5) 税务调查及补救制度

① 税务调查及更正、决定

申报纳税制度的宗旨，原则上是由纳税人的申报来确定纳税义务的。其申报如果被认为不符合实际情况的话，那么税务署长可以进行税务调查，并根据调查的结果来确定纳税金额。

在这里，税务署长在认为有必要的情况下，可以按照法律规定，调查纳税人

的帐簿文书等。

对没有提交纳税申报表的人，通过调查结果，计算应缴纳税金，由税务署长作出征税决定。

此外，对已提交了纳税申报表的人，经调查，发现申报金额过少的话，税务署长有权作出更改决定。

因更改或税务署长的决定而发生追征时，作为处罚将追缴所规定的加算税。

② 不服申诉制度及诉讼

对税务署长作出的更正或决定处分表示不服的时，可以向税务署长提出「申请复议」。

对复议的结果仍不服时，可以向国税不服审判所提出「请求审查」。另外，纳税人可以选择直接向国税不服裁判所提出「请求审查」而不必向税务署长「申请复议」。对国税不服裁判所作出的决定仍不服时，可以向法院提出诉讼。

2. 日本的税理士制度

法人、个体营业者以及特定薪金所得者，必须履行自我申报的义务。但是，日本的税制非常复杂，因此，通常是委托税理士或税理士法人代理·代办。

(1) 税理士的业务

税理士作为税务专家，站在独立、公正的立场上，遵循申报纳税制度理念，通过公正的税务代理，去赢得纳税人的信赖，真正实现租税法中所明确规范的纳税义务。税理士以此为自己的使命去执行业务。

税理士法中规定的税理士及税理士法人的业务如下：

① 税理士的业务

- A) 税务代理（代理·代办向税务机关提交的申报等，以及代理·代办对税务机关作出的调查或处分提出主张或陈述）
- B) 税务文书（各种申报表，申请书，不服申述书等）的编写
- C) 税务谘询

② 附带业务（在处理税理士业务的同时，可承接诸如财务报表写成，会计记帐代理等有关财务会计的业务）

③ 税务诉讼时的辅助人业务

税务诉讼时，为了保障纳税人正当的权利并对其利益作出救济，税理士作为补助人将和诉讼代理人之律师一同出庭，在法庭上作出陈述的业务。

④ 株式会社的会计参与业务

根据公司法的规定，作为会计参与，税理士将和公司的董事一同制作各种财务报表的业务。

(2) 税务·会计的专家「税理士」

所谓税理士，是指依据税理士法被授与资格的民间税务专家。税理士资格仅授予国家统一考试的合格者或拥有同等知识的人。现在已注册的税理士在日本全国大约有 7 万 5 千名。他们应纳税人的要求，列席参加税务署的调查，解答税务疑难及进行会计帐簿的记帐工作。在日本，法律严格禁止非税理士者办理税理士的业务。

(3) 税理士会

税理士为了开展其业务，必须在税理士会登记、入会。税理士会在全国共有 15 个，它们的联合组织为日本税理士会联合会。在东京有东京税理士会，作为其下属组织又分为各支部组织，它们的管辖区域与各个税务署是相同的。

3. 日本的主要税金

	国 税	地 方 税	
		都道府县税	市町村税
有关收入方面的税金	所得税 法人税	都道府县民税 事业税	市町村民税
有关继承、赠与方面的税金	继承税 赠与税		
有关财产方面的税金	汽车重量税	汽车税	固定资产税 特别土地保有税 城市规划税 小型汽车税 事业所税
有关消费方面的税金	消费税 烟草税 酒税	地方消费税 道府县烟草税 高尔夫球场使用税	市町村烟草税
有关交易方面的税金	印花税 登记许可税	不动产取得税 汽车取得税	

4. 有关收入方面的税金

(1) 个人所得税

在日本对个人征收的税金有「所得税」、「住民税」以及对个体营业者征收的「事业税」。

① 所得税

A) 所谓的所得, 是指从该年度的总收入金额中扣除必要支出后的剩余部分。所得分为 10 种。利息、红利、不动产、经营企业、工资、退休金、山林、转让、临时收入以及其他收入。

有所得的个人通过计算每年 1 月至 12 月的所得扣税金, 利用「申报纳税制度」来完成纳税义务。这其中, 对于以工资为主要收入的人还设有源泉征收及年末调整制度。

符合以下情况的人必须进行申报

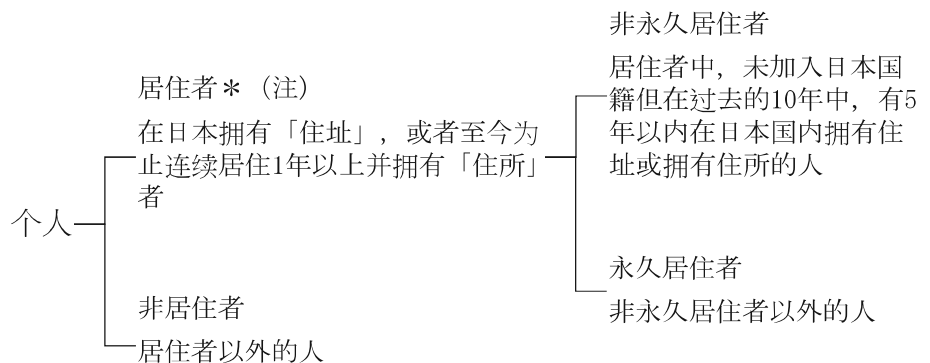
- 薪金、奖金年收入总和超过 2,000 万日元的人
- 薪金、退休金以外的收入总和超过 20 万日元的人
- 从两处以上领取薪金的人

所得税的申报期为转年的 2 月 16 日至 3 月 15 日之间。

(在没有指定纳税管理人的情况下, 纳税人在年中出国时其期限为出国日)

B) 纳税人的种类

税款依据个人居住身份的不同缴纳。居住身份主要分为以下几种。



* (注) 居住在日本国内的工资收入者, 除预期逗留期不足 1 年者以外, 进入日本国境后即被认为是居住者。

C) 所得的课税范围

分 类		所 得 的 课 税 范 围			
		国内源泉税所得		国外源泉税所得	
		国内支付	国外支付	国内支付	国外支付
居 住 者	非 居 住 者	全额课税	全额课税	全额课税	只对国外支付金额中，预定汇到国内的部分（即对国外的支付所得中保留在国外的金额不给予课税。
	永 久 居 住 者	全额课税	全额课税	全额课税	全额课税
非居住者		原则上课税		不课税	

D) 所得税的税率

课税所得的区分 (单位：千日元)		税率
超过	以下	%
—	1,950	5
1,950	3,300	10
3,300	6,950	20
6,950	9,000	23
9,000	18,000	33
18,000	40,000	40
40,000		45

注意：从2013年1月1日起至2037年12月31日为止的期间内，所得要再另外加上2.1%的复兴特别所得税。

② 住民税

我们把都道府县民税及市町村民税统称为住民税。以1月1日为基准，拥有住所的人都需要向住所当地政府按所得比例和均摊比例缴纳住民税。自己不居住只作为办公室或拥有房地产者则只需按均摊比例缴纳住民税。住民税的税额是根据前一年度的所得为基准去计算，所得比例的住民税率一律为10%，均摊比例则是固定为一年4,000日元。但是，从2014年开始至2037年为止的期间，将在均摊比例的部分加上1,000日元作为复兴特别税。

(2) 法人所得税

在日本，对法人征收的税种里又分为属于国税的「法人税」、属于地方税的「法人住民税」及「法人事业税」三种。

① 法人税

A) 法人税是针对法人所得所征收的，其中又分为国内法人和国外法人两种。国内法人是指总部机构在日本国内的法人。国外法人是指国内法人以外的法人。外国企业在日本设立分公司或关联企业时，被视为国内法人。外国企业的分支机构、工厂或其他永久性机构，被视为国外法人。

B) 纳税义务的种类

国内法人无论是国内源泉所得，还是国外源泉所得，都有纳税义务。而国外法人只在拥有「特定的国内源泉所得」时发生纳税义务。

C) 征收范围

国内法人的征收范围是对各事业年度的所得或清算所得为基准进行法人税的征收。外国法人则只对各事业年度的收入中，国内源泉所得部分征收法人税。

D) 事业年度

事业年度是计算盈亏的期限单位，该期限在公司的章程中有明确的规定。

E) 税率

企业一般适用23.9%的税率。但是，资本金在1亿日元以下的法人，且年收入又在800万日元以下的话，则适用15%的税率。

F) 确定申报

法人必须在事业年度终了之日的第二天起两个月之内，向税务署提交确定申报表。

G) 纳税地点

国内法人的纳税地点为总机构的所在地。外国法人的纳税地点为开展其业务的办公室、事务所以及其他类似上述机关（也就是永久性机构）的所在地。

H) 转移定价税制

法人在同其国外关联企业之间进行交易时，业务往来收支价格不应低于或高于独立在企业之间交易的正常价格，其国外关联交易部分应按独立企业间公平价格进行交易。

I) 连结纳税制度

将母公司及子公司等企业集团视为一个企业征收法人税的制度。本制度在日本于 2002 年 4 月开始实施。本制度的对象为国内的母公司及其 100% 持股的子公司及孙公司等，可以将课税所得加总在一起申报。

J) 组织再编税制（亏损结转）

法人透过合并、分割、现物出资、事后设立、股份交换、股份转移等进行组织的再编时，在满足一定要件的情况下，转移的资产可以帐面价值接收，其发生的让渡损益将适用于延期纳税的特别措施。

K) 集团法人税制

拥有 100% 资本关系的企业集团可以视为一体的企业征收法人税的制度。本制度导入于 2010 年 10 月，集团内的土地及有价证券的移转在其转出集团外以内的期间内可适用延期纳税。

L) 过小资本对策税制

从海外的母公司的借入含利息的资金中，其平均负债的金额超过在日本的子公司资本的三倍的情况下，该事业年度支付给海外母公司的借款利息当中，超过规定金额的部分在法人税法上不得列入费用。

② 法人住民税

所谓的法人住民税是指，针对在日本国内设有事务所、事业所的法人所征收的道府县民税及市町村民税。征收标准分为按照公司的法人税额征收（按法人税比例），或不按法人税比例（均摊比例，利息比例）等方式。

③ 法人事业税

所谓的法人事业税是指，对法人从事的事业所征收的道府县民税。其征收方式除了有按照所得为基准的所得比例以外，会再依据该企业的员工人数、资本额等判断其企业规模，并以其为基准算出的附加价值比例及资本比例。

(3) 源泉所得税

在支付给个人或法人时，支付者必须从支付额中扣缴所得税，并将其纳入所属的税务署。事先征收额的范围和税率会因是居住者（包含国内法人），还是非居住者（包含外国法人）之区别而有所不同。对居住者征收的源泉所得税包含利息、红利、薪金、退休金及各种报酬。

【针对外国法人课税的概要】

区分		在日本拥有永久性设施 (PE) 的外国法人		在日本没有永久性设施 (PE) 的外国法人	源泉征收	
		PE 归属所得	不归属于 PE 的国内源泉所得			
国内源泉所得	事业所得	(1) 应归属于 PE 的所得 【法人税】			无	
	(2) 在日本国内运用及保有的资产 (除以下(7)至(14)以外的部分)				无	
	㊦ 资产转让所得 (仅限右方的情况)		在国内转让的不动产			无
			在国内不动产上存在的法律权利之转让			(注 1)
			在国内的采伐或转让山林		【法人税】	无
			日本法人股份的转让			
			「事业类似股份」的转让(注 3)			
			不动产相关法人股份的转让			
			拥有或者经营国内高尔夫球场的法人股份的转让等			
	(4) 提供劳务时的营利				20.42%	
	(5) 不动产的租赁费				20.42%	
	(6) 其他国内预提扣税所得				无	
	(7) 债券利息等			【仅有源泉征收】	15.315%	
	(8) 红利等				20.42%	
(9) 贷款利息		20.42%				
(10) 使用费等		20.42%				
(11) 用于企业商业广告的中奖金额		20.42%				
(12) 按照人寿保险合同支付养老金		20.42%				
(13) 零存整取以外的补偿金等		15.315%				
(14) 根据匿名信用社合同等的分红			20.42%			
国内源泉所得以外的所得		非课税对象			无	

(注) 1 对土地的转让对价征收 10.21%的源泉征收

2 (7) 至(14)的部分采用所得税法上的分类, 法人税法并没有针对这些项目制订分类。

3 法人税法施行令 187 条①三

2016年6月1日现在，日本同96个国家及地区签订了租税条约，根据同各国签订的内容不同，其税率有的是减轻税率，有的是免除课税。如果打算享受该条约的话，领款人必须通过支付人向所属的税务署提交「有关租税条约申请书」。

5. 有关赠与及继承方面的税金

(1) 赠与税

因赠与而获得财产者必须向当地的税务署提交赠与税申报表，并缴纳赠与税。赠与税的申报及纳税期限为第二年的2月1日至3月15日之间。

接受财产的赠与时以一定的税率计算并缴纳赠与税。赠与者死亡时，其赠的财产可和继承的财产可以透过「继承时精算课税」制度合并申报。

【课税价额及税率】

右方以外的情况		20岁以上，由直系亲属（父母、祖父母）受赠的情况	
课税价额		课税价额	
课税价额	税率（%）	课税价额	税率（%）
2,000千日元以下	10	2,000千日元以下	10
3,000千日元以下	15	4,000千日元以下	15
4,000千日元以下	20		
6,000千日元以下	30	6,000千日元以下	20
10,000千日元以下	40	10,000千日元以下	30
15,000千日元以下	45	15,000千日元以下	40
30,000千日元以下	50	30,000千日元以下	45
超过30,000千日元	50	45,000千日元以下	50
		超过45,000千日元	55

课税价额是扣掉基础控除（1,100千日元）及配偶者控除（20,000千日元）后的金额。

(2) 继承税

继承已经死亡之人的财产，或是依据遗言获得财产时必须向当地的税务署提交继承税申报表，并缴纳继承税。死去的人被称为被继承人，因继承而获得财产的人称为继承人。继承税的申报及缴纳期限原则上为继承后10个月之内。

【课税价额及税率】

课税价额	税率 (%)
10,000 千日元以下	10
30,000 千日元以下	15
50,000 千日元以下	20
100,000 千日元以下	30
200,000 千日元以下	40
300,000 千日元以下	45
600,000 千日元以下	50
超过 600,000 千日元	55

从课税价额扣除的「基础控除额」为，30,000 千日元+6,000 千日元乘上法定继承人的人数

6. 有关财产方面的税金

(1) 汽车重量税·汽车税·小型汽车税

① 汽车重量税

验车时依据汽车的重量向国家缴纳的税金。

② 汽车税

汽车持有者，向停车位所在的道府县缴纳的税金。

③ 小型汽车税

电动自行车、小型汽车、小型特种汽车及两轮汽车持有者，向停车位所在的道府县缴纳的税金。

(2) 固定资产税·城市规划税

① 固定资产税

拥有土地、建物以及办公用的机械、备件等的人（法人·个人）向市町村缴纳的税金。以标准税率 1.4% 为基准，再依照各市町村所订的条例决定税率。

② 城市规划税

以用于城市规划事业及土地规划管理所花款项为目的，市町村向拥有土地和房屋的所有者征收的税金。税率为土地及房屋之评价额的 0.3%。

③ 事业所税

在政令指定都市等大城市展开事业的人（法人·个人），根据其事业所的楼地板面积，员工的薪资总额为基准进行课税。

7. 有关消费方面的税金

(1) 消费税

消费税的征收对象是在日本国内进行商品销售、租赁、以及提供服务等的企业经营者。但是，由于消费税并非是由企业经营者本身负担，而是转嫁于商品、服务的价格上，所以最终是由消费者来承担的。

此外，进口产品被列为课税对象，出口产品则免税。

作为征收对象的个人或法人，原则上将该课税交易活动期间中，销售收取的消费税与购买支付消费税之间的差额向税务署申报，并缴纳税金。

消费税的税率是 8% 的单一税率。（其中包括 1.7% 的地方消费税）

(2) 烟草税·道府县烟草税·市町村烟草税

对于烟草的消费所征收的税金。

(3) 酒税

对于酒精含量在 1% 以上的酒类所征收的税金。

(4) 高尔夫球场使用税

使用高尔夫球场时向都道府县缴纳的税金。

8. 有关交易方面的税金

(1) 印花税

指在各种经济活动中产生的合同书、有价证券、收据等应纳税凭证的书立、领受人（法人·个人），向国家缴纳的税金。

(2) 登记许可税

① 房地产登记

土地房屋的产权登记人（法人·个人）向国家缴纳的税金。

② 商业登记

成立公司、增资、注册分机构、董事变更、公司名称变更等商业登记时缴纳的税金。申请办理专利和版权资格注册时，需要缴纳登记许可税。

(3) 不动产取得税

取得土地或建筑物的人（法人·个人）向都道府县缴纳的税金。

(4) 汽车取得税

取得汽车的人（法人·个人）向都道府县缴纳的税金。

日本的税金及税理士制度简介

2017年3月发行

编辑·发行

东京税理士会·国际部

〒151-0051 東京都渋谷区千駄ヶ谷5-10-6
TEL 03-3356-4461(代表) / FAX 03-3356-4469