



内部资料
请勿外传

致同会计师事务所（特殊普通合伙）

日本税务详解精选集

2020年6月



前 言

日本政府在 1946 年颁布的战后宪法中，明确规定把“纳税义务”作为日本公民的三大义务之一。1950 年日本政府进行了大规模的税改，税金的申报和缴纳从原有的代扣代缴制度改为由纳税义务人进行自主申报制度。自主申报制度的实施，开启了日本“企业报税，政府指导”的时代。

无论是自明治维新时代起就开始实施的所得税和法人税，还是自 1989 年开始征收的消费税，都在这数十年中经历了无数次改革，体系越来越复杂，条文也越来越严密。作为申报纳税义务人的企业和个人在准备税务申报资料和处理日常涉税事项时，都或多或少地遇到过“不知道”或“不理解”的情况，通常会打电话到税务署（相当于中国的税务局）进行询问，这样税务署就汇总了大量的来自纳税人的咨询案例。

为了让与这些纳税人有同样的问题的企业和个人也能够得到迅速且标准的回答，从而提高工作效率，日本国税厅(相当于中国的国家税务总局)制作了 Tax Answer，并定期公布在日本国税厅的官网上（<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/index2.htm>）。

这个 Tax Answer 可以按照税金种类分别查询，也可以通过搜索关键词找到您所关心的税务问题。不但普通的企业和个人可以得到权威性的税务事项解答，就连专业机构的税务专家们也经常引用其中的回答给客户进行税务咨询。

近年来，随着中国政府推行的“走出去”战略的有力实施，越来越多的中国企业在日本开设了子公司或分支机构，其规模也越来越大。致同中国的日本事业部和致同日本的中国事业部自 2011 年起，始终致力于为已在日投资、以及有意愿将去日本投资的中国企业提供专业的日本财税服务。为了让更多的中国企业理解日本税法制度，并能够切实地解决您在日本经营中的各种常见税务问题，我们从日本国税厅发布的 Tax Answer 中精选了中国企业较为关心或常用的案例，并结合中日税法间的实操异同，进行相应的翻译和编辑，制作了此日本税务详解精选。衷心希望能够为中国企业在日的事业发展助上一臂之力。

致同中国 日本事业部

致同日本 中国事业部

2020 年 6 月

目 录

前 言.....	2
法令名称简繁对照表.....	1
第一章 法人税.....	3
1. 新设法人的备案文件.....	3
2. 董事等的范围.....	5
3. 董事等的经济利益.....	7
4. 员工奖金进行税前列支的会计年度.....	8
5. 借调方法人支出的工资负担额相关的董事等工资的处理.....	10
6. 业务招待费等的范围与不可税前列支额的计算.....	11
7. 业务招待费等与广告宣传费的区别.....	15
8. 业务招待费等与职工福利费的区别.....	16
9. 业务招待费等与捐赠支出的区别.....	17
10. 捐赠支出的不可税前列支额的计算.....	18
11. 如何计算捐赠支出的税前列支限额.....	19
12. 允许税前列支的各类税费的范围及税前列支的时点.....	23
13. 可作为坏账损失进行处理的情况.....	26
14. 销售费用、管理费用及其他费用的债务判定.....	27
15. 海外差旅费的处理.....	28
16. 折旧/摊销资产（不包括 2016 年 4 月 1 日以后取得的矿业用房屋、房屋建筑物及其附属物）的折旧方法选定流程（2007 年 4 月 1 日以后取得的资产）.....	31
17. 矿业用折旧/摊销资产（仅限房屋，房屋建筑物及其附属物）的折旧方法选定流程（2016 年 4 月 1 日以后取得的资产）.....	33
18. 折旧/摊销资产的折旧方法变更流程.....	34
19. 资本化支出后的折旧/摊销资产的折旧方法等.....	35
20. 二手资产的使用年限.....	43

21. 软件的原值和使用年限.....	44
22. 第三方房屋建筑物的装修/改造部分的使用年限.....	46
23. 可不含在折旧/摊销资产的原值的附加费用.....	46
24. 用于生产经营之日.....	48
25. 拆除与土地同时获得的房屋建筑物时的土地原值.....	48
26. 属于小额折旧/摊销资产的判定示例.....	49
27. 中小企业等的小额折旧/摊销资产的原值的税前列支的特例.....	51
28. 措施法上的中小法人及中小企业.....	54
29. 进行工资薪金上调及设备投资等情况时的税额抵扣（原则）.....	60
30. 租借房屋时的权利金等.....	66
31. 一般评估货币债权的坏账准备金的计提.....	68
32. 关于租赁交易的处理概要（2008年4月1日以后签订的合同）.....	72
33. 不转移所有权的租赁交易.....	75
34. 法人税的税率.....	77
35. 所得税税额的抵扣.....	80
36. 提交了《青色申报书》的会计年度的亏损如何结转抵扣.....	83
37. 大法人等的100%子公司等不适用中小企业税收优惠.....	88
38. 账套文件等保存期间及保存方法.....	90
第2章 消费税.....	94
1. 征税对象.....	94
2. 构成征税对象的交易.....	96
3. 提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系.....	98
4. 纳税义务人.....	103
5. 不构成征税对象（不征税）交易的具体例子.....	105
6. 存在预收款或预付款的情形.....	106
7. 国外交易.....	107
8. 征税标准.....	109

9. 消费税及地方消费税的税率.....	110
10. 应纳税额的计算方法.....	111
11. 应税销售及应税采购.....	113
12. 进项税额抵扣的计算方法.....	115
13. 应税销售比例的计算方法.....	117
14. 差旅费、住宿费、出差补贴、通勤补贴等的处理.....	119
15. 捐赠及业务招待费的处理.....	120
16. 职工的餐饮费及其负担等.....	121
17. 雇员的调派、人才派遣等.....	122
18. 在建工程的进项税额抵扣的期间.....	124
19. 进项税额抵扣所需要的账套及请款单等凭证的保存.....	125
20. 保存合规请款单等类似于中国的发票凭证的方式.....	126
21. 纳税义务的免除.....	129
22. 无基准期间法人纳税义务的免除特例.....	132
23. 新开业或法人新设立时.....	135
24. 对非居民提供劳务.....	138
25. 申报和纳税.....	139
26. 免税经营者和进项税额的退税.....	141
27. 消费税的各种备案书.....	142
28. 非居民及外国法人申告/备案提交方法.....	146
29. 业务招待费等无法税前列支时的消费税处理.....	148
30. 消费税等和印花税.....	149
31. 源泉所得税及复兴特别所得税.....	150
第3章 源泉税.....	152
1. 源泉所得税及复兴特别所得税的缴纳期限和缴纳期限的特例.....	152
2. 多缴纳源泉所得税及复兴特别所得税的情况.....	154
3. 对调职到海外工作的人员进行的代扣代缴.....	155
4. 有关海外借调人员回国后的年末调整.....	157
5. 从两处以上领取工资者的代扣代缴.....	158

6. 关于对工资调整差额的税额计算.....	160
7. 公司向其董事等或员工提供工作餐时.....	161
8. 公司向其员工出借员工住房或宿舍等.....	163
9. 公司向其董事等出借住房等的情况.....	165
10. 关于向董事等或员工支付其为学习职务所需的技术而支出的费用.....	167
11. 员工的团建旅游及培训旅游.....	167
12. 年末调整的对象.....	171
13. 代扣代缴对象的报酬、费用等.....	172
14. 报酬、费用等的代扣代缴义务人.....	174
15. 向律师和税务师等支付报酬、费用.....	175
16. 向司法书士等支付报酬、费用.....	177
17. 对非居民等的征税制度（2017年以后的部分）.....	179
18. 来源于日本境内的所得的范围（2017年以后的部分）.....	181
19. 从非居民等购入土地等的情况.....	183
20. 向非居民等支付不动产租赁费.....	184
21. 常设机构（PE）（2017年至2018年的部分）.....	186
22. 常设机构（PE）（2019年以后的部分）.....	188
23. 代扣代缴义务人、代扣代缴税率.....	190
24. 与国际税收协定相关的备案表的提交（代扣代缴所得税）.....	193
25. 与国际税收协定相关的代扣代缴税额的退税申请.....	195
第4章 其他税种.....	198
第1节 地方税.....	198
1. 法人地方税的备案手续.....	198
2. 地方税的种类.....	198
3. 以收入金额为征税对象的法人之经营保险业的法人.....	203
第2节 印花税.....	207
1. 如何判断文件是否为征税文件.....	207
2. 持续交易关系的框架合同.....	212

3. 货币或有关证券的收取凭证、发票.....	213
4. 房屋建筑物的租赁合同.....	216
5. 印花税的缴纳方式.....	217
6. 未能缴纳印花税的情形.....	223
第3节 登录免许税.....	226
1. 不动产的登记（主要项目）.....	226
2. 公司的商业登记（主要项目）.....	228
3. 个人的商业登记.....	230
关于我们.....	231

法令名称简繁对照表

简 称	全 称
法法	法人税法
法令	法人税法实施令
法基通	法人税基本通知
措法	租税特别措施法
措令	租税特别措施法实施令
措规	租税特别措施法实施规则
措通	租税特别措施法相关通知
复兴财确法	为确保东日本大地震复兴实施政策所需财源相关的特别措施法
耐令	关于折旧/摊销资产的使用年限的省令
耐通	关于适用使用年限的处理通知
消法	消费税法
消令	消费税法实施令
消基通	消费税基本通知
所基通	所得税基本通知
法基通	法人税基本通知
所法	所得税法

简称	全称
所法	所得税法
所令	所得税法实施令
法规	法人税法实施规则
通法	国税通则法
通令	国税通则法实施令
灾免法	对灾害的受灾人予以租税的减免和延期征收相关的法律
平元直法	(平成元年公布的)个别通知-消费税法的实施相关的法人税的处理
实施特例法	关于实施国际税收协定相关的所得税法, 法人税法 和地方税法的特例的法律
实施特例省令	关于实施国际税收协定相关的所得税法, 法人税法 和地方税法的特例法律施行的省令
印法	印花税法
印花通则	有关印花税法别表第一征税项目表适用的通则
印基通	印花税基本通知
印令	印花税法实施令
登法	登录免許税法
登法附则	登录免許税法附则
登法附表	登录免許税法附表

第一章 法人税

1. 新设法人的备案文件

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 对于新设法人，须提交以下备案文件。

(1) 与法人设立相关的备案文件

设立日本国内法人（在国内拥有总公司或主要经营场所的法人）的普通法人或者协同组合等的情况，必须在设立之日（设立注册日）后的 2 个月内向纳税地的所属税务署署长提交 1 份《法人设立备案书》（受国税厅调查科所管辖的法人需提交 2 份）。

并须在该《法人设立备案书》上附上《章程》、《Articles of Contribution》、以及《规则》或《规章》等副本。

(2) 与源泉所得税相关的备案文件

请参阅《什么是源泉征收义务者》以及 第 3 章 | 源泉税 | No.1 《源泉所得税及复兴特别所得税的缴纳期限和缴纳期限的特例》。

(3) 与消费税相关的备案文件

请参阅第 2 章 | 消费税 | No. 27 《消费税的各种备案书》。

2. 对于既存法人，则应根据需要向纳税地的所属税务署署长提交以下申请书和备案文件。

(1) 青色申报批准申请书

如若从设立后第一个会计年度开始希望取得青色申报批准时，其提交期限为，从设立之日起满 3 个月之日和设立后第一个会计年度的最后一天中较早的那一日的前一天。此外，若该期限日是休息日时，则提交期限为休息日结束后的第一天。

(2) 存货评估方法的备案文件

提交期限为设立后第一个会计年度的汇算清缴申报书的提交期限。

(3) 折旧/摊销资产折旧/摊销方法的备案文件

提交期限是设立后第一个会计年度的汇算清缴申报书的提交期限。

(4) 有价证券账面价值的单价的计算方法的备案文件

提交期限为，在获得有价证券之日所属的会计年度（并不一定是设立后的第一个会计年度）的汇算清缴申报书的提交期限。

3. 上述备案文件的格式除了可从税务署领取以外，还可从国税厅主页上下载。

（法法 2、122、148、法令 29、51、119-5、法规 63、通则法 10）

2. 董事等的范围

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

董事等指以下人员。

1. 法人的董事长、执行董事、会计参与、监事、理事及清算人。

2. 除 1 以外，且符合以下任意一项的人员：

(1) 除法人的员工（仅限于作为职务上的员工仅拥有其受雇地位、且不兼职其他职务的人员）以外的，从事该法人的经营的人员；

另外，“员工以外的，且从事该法人的经营的人员”中还包括以下人员：

① 不是董事长或理事的总裁、副总裁、会长、副会长、理事长、副理事长、工会主席等

② 合名公司、合资公司以及合同公司的业务执行董事

③ 不具有法人人格的社团等的代表或管理人

④ 在公司章程被规定为董事但非法定董事的人员

⑤ 顾问等，从其在法人内的地位、职务等来看，与其他的董事等被认定为实质上从事该法人经营的人员

(2) 同族企业的员工（仅限于作为职务上的员工仅拥有其受雇地位、且不兼职其他职务的人员）中，符合下述所有条件并从事该法人经营的人员：

① 该公司股东群（注 1）按其持股比例（注 2）由大到小排序时，属于持股比例超过 50% 的第一大股东群的员工，或属

于会计持股比例超过 50%的第一大及第二大股东群的员工，或属于会计持股比例超过 50%的第一大、第二大及第三大股东群的员工；

② 该员工所属股东群的持股比例超过 10%；

③ 该员工（包括其配偶及该人员等持股比例超过 50%时的其他公司）的持股比例超过 5%

（注 1）“股东群”是指公司的股东等及与该股东等有亲属关系等特殊关系的个人或法人。

（注 2）“持股比例”是指根据以下情况列出的各种比例。

（1）根据其股东的持股数量或参股数量或出资金额而被判定为同族企业的公司

该股东群的持股数量或出资金额的合计额在该公司已发行股票或出资的总数或总额（不包括公司的库存股或出资）中所占的比例

（2）根据一定的表决权而被判定为同族企业的公司

该股东群拥有的表决权的数量占公司表决权总数（不包括股东等拥有的不能行使的表决权）的比例

（3）根据其董事或业务执行董事的人数而判定为同族企业的公司

该股东群的董事或业务执行董事的数量占公司董事或业务执行董事总数的比例

（法法 2、法令 7、71、法基通 9-2-1）

3. 董事等的经济利益

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 何为经济利益

法人支付给董事等的工资不仅包括货币，还包括免除债务而带来的利益及其他经济利益。这种经济利益是指，法人的以下与向董事等实际支付工资具有相同经济效应的行为所带来的利益等。

- (1) 赠送资产时 该资产的市价
- (2) 以低于市价的价格转让资产时 市价与转让价格的差额
- (3) 放弃或免除债权时 债权放弃额等
- (4) 无偿或低价提供居住用地或房屋时 一般应收租金与实收租金之间的差额
- (5) 无息贷款或低利率贷款时 一般应收利息与实收利息之间的差额
- (6) 负担以董事等为被保险人及保险受益人的 人寿保险合同的保险费用的全部或一部分 保险费的负担额

但是，法人向董事等提供的经济利益，其不作为所得税法中规定的经济利益进行征税，并且，法人未将该经济利益作为支付给董事等的工资进行会计处理的，不被视为工资。

2. 经济利益在法人税法上的处理

如被视作经济利益的董事等的工资金额每月基本不变时，则其属于“定期同额工资”（有关“定期同额工资”，请参阅致同微信公众号之“热点话题 | 中日财税通 | 投资日本 | 【日本会计税务实务】日企高管薪酬特殊规定简析”），可进行税前列支。但在其他情况下，相当于经济利益的金额不得进行税前列支。

（注）如法人向兼职员工的董事等提供的经济利益的金额（不包括出借住宅等情况的经济利益）与其向其他员工提供的程度相当，则该经济利益的金额应被视为与员工的职务有关的部分，可进行税前列支。

此外，如法人向董事等提供的经济利益的金额（不包括其对兼职员工的董事等提供的属于员工的部分）过高，或法人隐瞒事实或做假账，则其向董事等提供的经济利益的金额不得进行税前列支。

（法法 22、34、法令 69、法基通 9-2-9~11、9-2-24）

4. 员工奖金进行税前列支的会计年度

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

关于法人向员工支付的奖金，根据以下分类可分别于如下的会计年度予以税前列支。向员工支付的奖金中包括对兼职员工的董事等支付的奖金中的与员工的职务相对应的部分金额。

（1）在劳动合同或就业规则规定的预定支付日支付的奖金

(仅限于向员工通知了该支付金额,并且在预定支付日或前述通知日所属的会计年度中把该支付额作为费用等进行了会计处理的情况);

该预定支付日期或前述通知日中的较晚一天所属的会计年度。

(2) 满足下述所有条件的奖金:

向员工通知该支付额之日所属的会计年度

① 对每个员工,同时在同一时期将支付金额通知给所有接受支付的员工。

(注1) 法人仅向在支付日当日在职的员工支付奖金时,则有关该支付额的通知不属于此处所述的“通知”。

(注2) 有关对员工的奖金支付,如法人把所谓的钟点工或临时雇工(不包括有持续的雇佣关系,且与其他员工一样被作为奖金支付对象的人员)与其他员工进行区分时,则可通过对其是否按类别通知了支付额来进行判定。

② 在①中所述的通知日所属的会计年度的最后一天的次日起一个月内进行支付。

③ 在①中所述的通知日所属的会计年度中把该支付额作为费用等进行了会计处理。

(3) 除上述(1)及(2)以外的奖金
奖金支付日所属的会计年度。

(法令 72-3、法基通 9-2-43~44)

5. 借调方法人支出的工资负担额相关的董事等工资的处理

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

当法人（被借调方法人）将其员工借调至其他法人（借调方法人）的情况下，由于借调人员的工资应和借调前一样应由被借调方法人支付，因此当借调方法人将自己应负担的工资（不包括退职工资）相当的金额作为工资负担额支付给被借调方法人，则将被视为借调方法人向其借调人员支付的工资来进行处理。

这种情况下对工资负担额的处理方式因借调人员在借调方法人的地位是员工还是董事等而有所不同。

具体如下。

1. 借调人员在借调方法人的地位是员工的情况时

原则上，工资负担额应作为借调方法人支付给其员工的工资进行税前列支。

2. 借调人员在借调方法人的地位是董事等的情况时

有关与该董事等相关的工资负担额，如属于以下任一情况，则借调方法人支出的与该董事等相关的工资负担额将被视为借调方法人支付给其董事等的工资，并适用于法人税法第 34 条

“董事等工资的不可税前列支”的规定。

(1) 该董事等相关的工资负担额，是作为支付给该董事等的工资，通过借调方法人的股东大会、员工大会或等同于这些机构（以下称为“股东大会等”）的决议而定。

(2) 与该借调人员相关的借调期限及工资负担额的金额是事先在借调合同等中被规定。

因此，有关适用该处理的工资负担额，如其适用“Fixed Compensation Notified in Advance（日文原文：事前確定届出給与、中文意译：事先确定并备案的工资）”的规定，则借调方法人应就其借调合同等中与支付工资负担额相关的内容向其纳税地的所属税务署署长进行备案。

此外，如借调方法人支付的工资负担额超过了被借调方法人向该借调人员支付的工资的金额，则该超出部分的金额不具有工资负担额的特性。因此，须注意，除非有合理的理由以外，则被视为对被借调方法人的捐赠。

（法基通 9-2-45~46）

6. 业务招待费等的范围与不可税前列支额的计算

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 业务招待费等的范围

业务招待费等是指，业务招待费、接待费、机密费及其他费用，是法人对与业务等相关的客户或供应商等进行招待、款

待、慰劳、互赠、及其它类似行为（以下称为“招待等”）而支出的费用。

但是，以下所列费用不包含在业务招待费等中。

（1）只是为了慰劳员工而举行的运动会、文艺表演、旅行等而通常所需的费用

（2）因餐饮及其它类似行为（以下称为“餐饮等”）所需的费用（不包括只是用于招待该法人的董事等或员工、或该等人员的亲属等的支出），且把该支出的金额除以参加餐饮等的人数后计算出的金额为 5,000 日元以下的费用

此外，该规定仅适用于记载以下事项的文件被妥善保存的情况。

① 饮食等发生的年月日

② 参加餐饮等的客户、供应商及其他与业务相关者的姓名或名称及其关系

③ 参加饮食等的人数

④ 该费用的金额及餐饮店等的名称及所在地（因无店铺等理由而其名称或所在地不明确的，则为收据等记载的收款人的名称、住所等）

⑤ 其他应具备参考信息的事项

（3）其他费用

① 赠送日历、记事本、扇子、团扇、手巾及其它类似物品而通常所需的费用

② 为会议准备的茶点、盒饭及其它类似餐饮而通常所需的

费用

③ 因编辑报纸杂志等的出版物或为将要播放/播送的节目而召开座谈会、搜集其它报道，或为播放/播送进行采访而通常所需的费用

(注) 上述 (2) 的金额标准为 5,000 日元，有关该 5,000 日元的判定及业务招待费等的金额计算，依据法人其适用的消费税等的会计处理方式 (不含税处理方式或含税处理方式) 计算的金额来进行。

2. 不可税前列支额的计算

原则上，业务招待费等不可以全额税前列支。但是，对于以下情况的法人，根据其会计年度的开始时期不同，其不可税前列支额的计算方式也不同。

(1) 期末资本金或出资额为 1 亿日元以下等的法人^(注)

① 在 2013 年 3 月 31 日前开始的会计年度

不可税前列支额是上述 1 的业务招待费等的金额范围内的以下 (i) 和 (ii) 的总和。

(i) 相当于达到“旧定额扣除限额”10%的金额

“旧定额扣除限额”是指，用 600 万日元 (在 2009 年 3 月 31 日以前结束的会计年度是 400 万日元) 乘以相应会计年度的月份数，并将其除以 12 得出的金额。

(ii) 业务招待费等超出了旧定额扣除限额时，则该超出部分的金额

② 在 2013 年 4 月 1 日与 2014 年 3 月 31 日之间开始的会计年度

不可税前列支额是上述 1 中业务招待费等的金额范围内超过“定额扣除限额”部分的金额。

“定额扣除限额”是指，用 800 万日元乘以相应会计年度的月份数，并将其除以 12 得出的金额。

③ 在 2014 年 4 月 1 日之后开始的会计年度

不可税前列支额是以下任一金额。

(i) 上述 1 中业务招待费等中超出相当于“招待餐饮费”50%的金额；

“招待餐饮费”是指餐饮及其它类似行为所需的费用（不包括只是用于招待该法人的董事等或员工、或该等人员的亲属等的支出）。

(ii) 超出上述②的金额（“定额扣除限额”）的金额。

(2) 上述 (1) 以外的法人

① 在 2014 年 3 月 31 日之前开始的会计年度

不可税前列支额是所支出的业务招待费等的金额。

② 在 2014 年 4 月 1 日之后开始的会计年度

不可税前列支额是上述 (1) 的③的 (i) 的金额。

(注) 关于法人税法第 66 条第 6 款第 2 号（在 2011 年 4 月 1 日以后开始的会计年度（不包括 2011 年 6 月 30 日前结束的会计年度），则为法人税法 66 条第 6 款第 2 号或第 3 号）中规定的法人（资本金或者出资额为 5 亿日元以上的法人的 100%子法

人等)，从2010年4月1日之后开始的会计年度，则不是按照上述（1），而是按照上述（2）计算不可税前列支额。

（法法66、措法61-4、1989年3月直法2-1、措令37-5、措规21-18-4、2009年6月修订法附则6、2013年修订法附则61、2014年修订法附则77）

7. 业务招待费等与广告宣传费的区别

[截至2019年4月1日的法令等]

业务招待费等是指向与业务相关的客户或供应商等进行招待、款待、慰劳、互赠等行为而支出的费用。

但是，赠送日历、记事本、手巾等通常所需的费用以及类似以下的面向不特定第三方进行宣传而产生的费用，不包含在业务招待费等中，而属于广告宣传费。

（1）制造商或批发商通过抽签向普通消费者提供货币或物品、或款待普通消费者旅行、观看演出等所需费用；

（2）制造商或批发商通过进行附带货币或物品兑换券的销售，而向普通消费者提供货币或物品所需的费用；

（3）制造商或经销商事先承诺款待购买特定商品的普通消费者旅行、观看演出等的广告宣传，并实际款待购买该商品的普通消费者所需的费用；

（4）零售商向购买商品的普通消费者发放赠品所需的费用；

(5) 普通的工厂参观者等品尝和试饮其产品所需的费用；

(6) 向客户等提供样品或试用品通常所需的费用；

(7) 制造商或批发商面向普通消费者为其产品或商品进行试用或回答调查问卷时，其作为酬谢支付给普通消费者货币或物品所需的费用。

(注) “普通消费者”不适用于以下情形。

- ① 医药产品的制造商或经销商把医生或医院作为其对象的；
- ② 化妆品的制造商或经销商把美容或理发行业的经营者(法人或个人，下同)作为其对象的；
- ③ 建筑材料的的制造商或经销商把木工、泥瓦匠等从事建筑行业的经营者作为其对象的；
- ④ 饲料、肥料等农业资材的制造商或经销商把农户作为其对象的；
- ⑤ 机械或工具的制造商或经销商把从事钢铁行业的经营者作为其对象的。

(措法 61-4、措令 37-5、措通 61-4(1)-1、61-4(1)-9)

8. 业务招待费等与职工福利费的区别

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

业务招待费等是指向与业务相关的客户或供应商等进行招待、款待、慰劳、互赠等行为而支出的费用。

但是，只是为了慰劳员工而举行的运动会、文艺表演、旅行等通常所需的费用不包含在业务招待费等内，而是属于职工

福利费。

此外，类似以下的在公司活动中支付的金额等均属于职工福利费。

(1) 在公司创立纪念日、法定假日、新办公楼落成仪式等之际，公司向各员工提供大致一样金额的一般饮食费用；

(2) 员工等（包括已离职的员工）或其亲属等发生红白喜事之时，根据一定的标准所支付的货币或物品所需要的费用（比如结婚贺礼、生育贺礼、吊唁金、探病等）。

（措法 61-4、措令 37-5、措通 61-4(1)-1、61 的 4(1)-10）

9. 业务招待费等与捐赠支出的区别

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

业务招待费等是指向与业务相关的客户或供应商等进行招待、款待、慰劳、互赠等行为而支出的费用。

捐赠支出是指赠送或无偿提供货币、物品及其他经济利益。

一般来说捐款、互助金、慰问金等都包含在捐赠支出中。

但是，即使是以上述名义进行的支出，属于业务招待费等、广告宣传费、职工福利费等时不包含在捐赠支出中。

因此，在赠送货币或物品等情况时，有必要在仔细研究实际情况后判定是捐赠支出还是业务招待费等。

但是，类似以下的向与业务等无直接关系的第三方赠送货

币，原则上属于捐赠支出。

(1) 给社会事业团体、政治团体的捐赠支出

(2) 给神社祭典等的捐赠支出

(法 37、措法 61-4、措通 61-4(1)-2)

10. 捐赠支出的不可税前列支额的计算

[2019年11月20日更新]

原则上，应对捐赠支出进行税前列支。但对于各会计年度支出的捐赠支出总额中超过了日本国内法人该会计年度结束时的资本金等金额或该会计年度的应税所得额计算的可税前列支限额的部分，在计算日本国内法人各会计年度的应税所得额时，不得对前述超过部分进行税前列支。

针对在各会计年度支出的捐赠支出，如若是被财务大臣指定为对国家、地方公共团体或港务局的公共捐赠支出及具有特别明显的公益性的捐赠支出，则与上述税前列支限额无关，根据一定的条件可对该捐赠支出的所有金额进行税前列支。

【备注】

- 如负担了本应由董事等个人负担的捐款时，则属于是对该董事等的工资。

- 即使捐赠支出在其实际支出的会计年度中不进行税前列

支，而是作为预付款等进行递延处理时，仍作为实际支出的会计年度的捐赠支出，适用税前不可列支的规定。

▪ 有关发生灾害的情况下的捐赠支出处理，与业务招待费等的处理相同。（请参阅《业务招待费的范围》）

（法法 37①、法法 37 条③、法基通 9-4-2-2、法基通 9-4-2-3、法基通 9-4-6-2~6-4）

11. 如何计算捐赠支出的税前列支限额

（一般捐赠支出的税前列支限额）

捐赠支出的税前列支限额根据以下方式进行计算。

（1）一般捐赠支出的税前列支限额

● 有资本金或有出资的法人

（应税所得额 \times 2.5% + 期末资本金等的金额 \times （当期的月份数 / 12） \times 2.5‰） \times 1/4

● 没有资本金或没有出资的法人（不包括除非营利性法人之外的公益法人等）

应税所得额 \times 1.25%

● 公益法人等（不包括非营利性法人等）

① 公益社团法人或公益财团法人

应税所得额 \times 50%

※ 但在有视同捐赠支出额的情况时，如公益法人特别限额

超过“应税所得额 × 50%”的，则税前列支限额为该公益法人特别限额的金额

(注) 视同捐赠支出额: 指主营业务的资产中属于公益目的事业的部分而支出的金额。

公益法人特别限额: 指公益社团法人或公益财团法人在相应会计年度为进行公益目的事业所需的一定的金额。

② 私立学校法人(包括设立专修学校的准学校法人)、社会福利法人、更生保护法人或社会医疗法人

应税所得额 × 50%

※ 如该金额不满 200 万日元/年的，则税前列支限额为每年 200 万日元

③ 除①及②以外的法人

应税所得额 × 20%

(对促进公益事业做出显著贡献的法人进行捐赠支出的情况)

(2) 对促进公益事业做出显著贡献的法人进行捐赠支出的特例

如对促进公益事业做出显著贡献的法人进行捐赠支出时，则其税前列支限额除一般捐赠支出额之外，还可加上以下方法计算的金额(不包括公益法人等进行支出的情况)。

以下①和②两者中较低的金额

① 一般捐赠支出的税前列支限额 + 特别税前列支限额
(注)的总和

② 与对促进公益事业做出显著贡献的法人进行的捐赠支出额

(注)特别税前列支限额的计算方式

① 有资本金或有出资的法人

(应税所得额 \times 6.25% + 期末资本金等的金额 \times (当期的
月份数 / 12) \times 3.75‰) \times 1/2

② 没有资本金或没有出资的法人

应税所得额 \times 6.25%

【备注】

· “应税所得额”是指法人税申报书别表四的“仮計 (provisional total, 是计算最终损益过程中的步骤, 即为当期损益与税务上调增和调减项目的总计)”金额, 与该会计年度支出的捐赠支出总额的合计。

· 有关许可地缘团体、管理组合法人及社区管理组合法人、属于法人的政党等、防灾街区整備事业组合、公寓重建组合、公寓用地销售组合等, 根据其各自的法律规定均可被视为公益法人等的, 其税前列支限额为应税所得额的 1.25%。

· 向促进公益事业做出显著贡献的法人进行的捐赠支出, 计算其税前列支金额的特例条件是, 该捐赠支出必须是与该法人主营业务有关。是否与该主营业务相关, 则须对该法人的筹款意向书、事业计划书、筹款计划书的副本等综合考量后进行

综合判断。

- 必须妥善保存证明该捐赠支出是与主要业务相关的文件。

（对促进公益事业做出显著贡献的法人的捐赠支出范围）

（3）对促进公益事业做出显著贡献的法人的捐赠支出是指对以下所列法人（该等法人被称为特定公益增进法人）进行的捐赠支出。

① 独立行政法人

② 以进行试验研究、经营医院事业、经营社会福利事业、处理申请等相关事务，或设置老人护理保健设施、护理医疗院、博物馆、美术馆、植物园、动物园或水族馆及经营其管理业务为主要目的的地方独立行政法人

③ 汽车安全驾驶中心、日本司法支援中心、日本私立学校振兴·互助事业团体及日本红十字会

④ 公益社团法人或公益财团法人

⑤ 以设置学校或幼托合作型（同时具备幼儿园和托儿所两种功能）的政府认定儿童园为主要目的的学校法人

⑥ 社会福祉法人

⑦ 更生保护法人

【备注】

▪ 特定公益信托是指，证明是满足了信托财产在信托到期时（不包括因合并而失效的信托）不归属于委托者等条件的公

益信托。为该信托财产而支出的货币金额，属于捐款的金额（除上述以外的，为一般捐款的金额）。

（用于认定特定公益信托的支出）

认定特定公益信托是指，特定公益信托中，以扶助与科学技术（仅限于与自然科学相关的科学技术）相关的试验研究活动为目的，且因能维持与该目的相关的，被认为具有相当程度的业绩，而受到主务大臣认定的部分。

为认定特定公益信托的信托财产而支出的货币金额，属于对促进公益事业做出显著贡献的法人进行的捐款的金额。

（法令 73①、法令 73③、法令 73⑥、法规 22-4、法法 37④、法法 37⑥、法法 37⑨、法令 77-2、法令 77-4、法令 77-4③、法规 24、法基通 9-4-7）

12. 允许税前列支的各类税费的范围及税前列支的时点 [截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

根据法人税法的规定，法人支付的各类税费中，除下述 1 中所列示的各类税费以外，均可进行税前列支。其税前列支的时点如 2 所述。

1. 不可税前列支的主要税费

不可税前列支的主要税费如下所示：

(1) 法人税、地方法人税、都道府县民税及市町村民税

(2) 各种加算税及各种加算金、滞纳税及滞纳金（不包含因地方税的缴纳期限延长而产生的滞纳金）、以及印花税滞纳金

(3) 刑事或行政罚金（包括由外国或外国的地方公共团体所征收的相当于罚金的款项）

(4) 从法人税额中扣除的所得税、复兴特别所得税及外国法人税

2. 各类税费的税前列支时点

允许税前列支的各类税费的列支时点，依次如下所述：

(1) 采用申报纳税方式的各类税费

① 酒税、事业税、事业所税等采用申报纳税方式的各类税费，其税前列支的时点为提交纳税申报书之日所属的会计年度。另外，若发生了退税或补税事项，则应为发生该退税或补税事项的相应会计年度。

但是，对于该会计年度的前一会计年度所对应的事业税及地方法人特别税，即使该会计年度的最终日没有对该税额的全部或部分进行申报、退税或补税时，也允许在该会计年度中进行税前列支。

② 包含在销项收入额或存货入账金额中，申告期限未到的酒税等，或者属于制造成本、工程成本等各类成本中，虽然申告期未到但已知需进行支付的事业所税，并作为费用等进行会计处理计入其他应付款的，其税前列支时点为进行该会计处理的会计年度。

（2）采用通知缴纳方式的各类税费

不动产取得税、车辆税、固定资产税、城市建设税等采用通知缴纳方式的各类税费，其税前列支的时点应为收到该缴税通知的会计年度。

但是，若其在缴纳期开始之日的会计年度或实际进行缴纳的会计年度中作为费用等进行会计处理的，则其税前列支的时点应为进行会计处理的会计年度。

（3）采用特别征收方式的各类税费

高尔夫球场使用税、柴油交易税等采用特别征收方式的税费，其税前列支时点为提交该缴纳申报书的会计年度。

另外，若发生了退税或补税事项，则为发生该退税或补税事项的会计年度。

但是，若销项收入额中包含了需缴纳但申报期限未到的税费，法人对该金额作为费用等进行会计处理并计入其他应付款的，其税前列支时点为进行该会计处理的会计年度。

（4）利息税、滞纳金

因申请了申报期限延长而产生的国税的利息税或地方税的滞纳金，其税前列支时点应为进行缴纳的会计年度。

但是，若该会计年度的期间内存在未缴纳金额，并作为费用等进行会计处理计入其他应付款的，则其税前列支时点应为进行该会计处理的会计年度。

（法法 38、40、41、55、法基通 9-5-1~2、复兴财确法 63）

13. 可作为坏账损失进行处理的情况

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人的货币债权关系中，若发生以下事实情况，则可以作为坏账损失进行税前列支。

1. 放弃货币债权的情况

根据以下事实情况对债权进行放弃时，该债权的金额可以在该事实发生的会计年度进行税前列支。

(1) 根据公司重组法、金融机关等的重组手续的特例等相关法律、公司法、民事重组法的规定所放弃的债权金额

(2) 未根据法律规定的整合手续，而是通过债权人会议而决定，并经由行政机关或金融机关等的斡旋所达成协议，基于合理的基准而放弃的债权金额

(3) 债务人的资不抵债状态持续一段时期，无法偿还相应债权时，通过书面形式明确地对该债务人的债务进行免除的金额

2. 货币债权全额无法回收的情况

根据债务人的资产状况、支付能力等，能够明确判断该债权全额无法回收时，在做出该明确判断的会计年度中，并将其坏账损失作为费用等进行会计处理。但是，若存在担保物且尚未对该担保物进行处置时，则不可以作为费用等进行会计处理。

另外，在未实际履行担保义务前的担保债务，不可作为坏

账的处理对象。

3. 交易结束后一定期间内未能回收的情况等

当发生以下所述事实情况时，对于该债务人的应收债权（不包含借款等），其金额扣除名义金额后的余额，可作为坏账损失作为费用等进行会计处理。

（1）有持续交易关系的债务人的资产状况、支付能力等出现恶化，导致与该债务人终止交易关系时，该交易关系终止时点与最后一次进行支付的时点较晚之日开始，超过1年以上的情况（但是，不包括该应收债权存在担保物的情况）。

同时，对于诸如不动产交易之类的偶尔发生的交易，其对应的债务人的应收债权不适用本处理方式。

（2）位于同一地区的债务人所对应的应收债权总额小于所需的回收费用，且尽管敦促其进行偿还却依然无法回收的情况。

（法基通 9-6-1~3）

14. 销售费用、管理费用及其他费用的债务判定

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

在各会计年度的应税所得额计算中，可在该会计年度进行税前列支的金额，除了根据其他条款规定的内容以外，还包括销售成本、销售费用、管理费用及其他费用等。

其中，“销售费用、管理费用及其他费用”仅限于该会计

年度的销售费用、管理费用及其他费用中，除折旧费用以外，至该会计年度的最终日为止能够确定其债务的部分。

此处，“除折旧费用以外，至该会计年度的最终日为止能够确定其债务的部分”是指，除了根据其他条款规定的内容以外，符合下述全部条件的债务。

1. 至该会计年度的最终日为止，该费用所对应的债务已经成立；

2. 至该会计年度的最终日为止，成为该债务支付原因的事实已经发生；

3. 至该会计年度的最终日为止，该费用金额能够合理地进行计算。

以房屋修缮费为例，法人向施工队发包，施工队完成修缮工程，同时能够客观的预估费用金额时，即满足上述三项条件，可以作为应付款项进行入账。

（法法 22、法基通 2-2-12）

15. 海外差旅费的处理

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 概要

法人向其董事等或员工支付海外出差的差旅费（包括备用金，下同）时，若该海外出差系该法人业务执行上所必需，且仅限于该海外出差所必要且合理的部分，可以认可在会计上作

为差旅费处理。

即，不被认可为是该法人的业务所必须的海外出差而产生的差旅费，以及即使该出差被认为是必需的，但是超过了能够被认可为合理且必要金额的部分，原则上应被视为是该董事等或员工的工资薪金。

同时，在该海外出差的整个期间内，若明确认为该出差是执行业务所必要的情况时，因该海外出差所支付的差旅费，在不超过基于社会普遍共识的合理金额范围内，其全额可以作为差旅费进行会计处理。

另外，因同行业团体等组织举办的海外视察等而同时发生海外旅游观光的情况时，海外差旅费的具体处理，可参考 2000 年 10 月 11 日付课法 2-15 他 2 课共同《关于海外差旅费的处理》（法令解释通则）

2. 业务执行上必要的海外差旅的判定

法人的董事等或员工的海外出差，是否是法人业务执行上所必要，应综合该差旅的目的、目的地、出行路线、出行期间等实质因素进行判断。但下述列示的旅行，原则上不属于法人业务执行上所必要的海外出差。

- (1) 取得旅游观光签证的旅行；
- (2) 出行者通过报名团体游而进行的旅行；
- (3) 同行业者团体或与此相当的团体所组织的，以团体游的形式并以观光为主要目的的旅行。

但是，虽符合上述 (1) ~ (3) 所述的旅行形式，但能够认

定该海外出差期间的目的地、执行的工作内容等与法人业务有直接关联的情况时，该法人因该海外出差而支付的差旅费中，与其业务直接相关的部分所产生的费用金额，可以作为费用进行税前列支。

3. 业务执行所必要的旅行和不必要的旅行同时发生所产生的旅费

法人的董事等或员工发生海外出差时，若在该海外出差期间，同时发生业务执行所必要的旅行和不必要的旅行时，因该海外出差而支付的差旅费，应根据业务执行所必要的旅行和不必要的旅行的时间比例进行分配，对于不能够被认定为业务执行所必要的旅行的部分，应作为该董事等或员工的工资薪金进行处理。

但是，若海外出差的直接原因系为与特定的客户洽谈生意、签署合同等执行法人业务的，则即使以该海外出差为契机同时进行了旅游观光，其往返差旅费（仅限于该客户的所在地等业务执行地）可作为法人业务执行所必要的部分，作为业务执行所必要的部分从该海外出差支付的差旅费中扣除这部分金额后，继续适用此项 3 的规定。

（法基通 9-7-6~7、9-7-9~10）

16. 折旧/摊销资产（不包括 2016 年 4 月 1 日以后取得的矿业用房屋、房屋建筑物及其附属物）的折旧方法选定流程(2007 年 4 月 1 日以后取得的资产) [截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

2007 年的税法修订中，对关于 2007 年 4 月 1 日以后取得的折旧/摊销资产，就其折旧限额的折旧方法、折旧率等进行了修订，折旧/摊销资产在选用新的折旧方法时需要按照以下流程进行。

（注 1）关于 2007 年 4 月 1 日以后取得的折旧/摊销资产的折旧方法的选定流程，在国税厅主页上的《2007 年度 法人的折旧制度的修订概要》以及《关于法人的折旧制度修订的 Q&A(2007 年 4 月) 》中均有记载。

（注 2）关于 2016 年 4 月 1 日后取得的矿业用房屋，房屋建筑物及其附属物的折旧方法的选定流程，请参考第 1 章 | 法人税 | No. 17 《矿业用折旧/摊销资产（仅限房屋，房屋建筑物及其附属物）的折旧方法选定流程（2016 年 4 月 1 日以后取得的资产）》。

1. 折旧/摊销资产的折旧方法的选定

对于法人在 2007 年 4 月 1 日以后取得的折旧/摊销资产的折旧方法，应在与 2007 年 3 月 31 日以前取得的资产进行区分的基础上，确定以资产种类为整体或以事务所、船只为整体，在汇算清缴申报书的提交期限内，向税务署署长提交《折旧/摊

销资产的折旧方法备案书》。

2. 折旧方法的视同选定

关于 2007 年 3 月 31 日前取得的折旧/摊销资产，在选择了“旧年限平均法”、“旧双倍余额递减法”或“旧工作量法”时，即使是 2007 年 4 月 1 日以后取得的折旧/摊销资产，若其取得日被认为是 2007 年 4 月 1 日前（不含该日），与其在 2007 年 3 月 31 日前取得的资产属于同一分类，且未提交上述 1 中的备案书时，视同于分别采用对应资产分类的折旧方法，即分别适用“年限平均法”、“双倍余额递减法”或“工作量法”。

3. 法定折旧方法

在未提交《折旧/摊销资产的折旧方法备案书》且不属于上述 2 的情况时，对于 2007 年 4 月 1 日以后取得的折旧/摊销资产，应适用法定折旧方法。

例如，机器设备的法定折旧方法是“双倍余额递减法”，但若希望适用“年限平均法”，则必须提交上述 1 中的备案书。

（ 税法 31、法令 48、48-2、51、53、平 19 改正法令附则 11 ）

17. 矿业用折旧/摊销资产（仅限房屋，房屋建筑物及其附属物）的折旧方法选定流程（2016年4月1日以后取得的资产）

[截至2019年4月1日的法令等]

随着2016年的税法修订，关于2016年4月1日以后取得的①建筑物附属物及构筑物、②矿业用房屋，房屋建筑物及其附属物的折旧限额的计算，在能够被选定的折旧方法中，“双倍余额递减法”已被废除，因此，①的折旧方法为“年限平均法”，②的折旧方法为“双倍余额递减法”或“工作量法”的任意一种进行选择，其选定流程如下所述。

1. 折旧方法的选定

法人在2016年4月1日以后取得的矿业用房屋，房屋建筑物及其附属物的折旧方法，应在与2016年3月31日以前取得的资产进行区分的基础上，确定以资产种类为整体或以事务所、船只为整体，在汇算清缴申报书的提交期限内，向税务署署长提交《折旧/摊销资产的折旧方法备案书》。

2. 折旧方法的视同选定

关于2007年3月31日前取得的折旧/摊销资产，在选择了“旧年限平均法”或“旧工作量法”时，2016年4月1日以后取得的矿业用房屋，房屋建筑物及其附属物，若其取得日被认为是2016年4月1日前（不含该日），与其在2007年3月31

日前取得的资产属于同一分类，且未提交上述 1 中的备案书时，视同于分别采用对应资产分类的折旧方法，即分别适用“旧年限平均法”或“旧工作量法”。

另外，对于 2016 年 3 月 31 日以前取得的矿业用折旧/摊销资产，在选择了“年限平均法”时，2016 年 4 月 1 日以后取得的矿业用房屋，房屋建筑物及其附属物，若其取得日被认为是 2016 年 4 月 1 日前（不含该日），且与在 2016 年 3 月 31 日前取得的资产属于同一分类，且未提交上述 1 中的备案书时，则视同选择了“年限平均法”。

3. 法定折旧方法

在未提交《折旧/摊销资产的折旧方法备案书》时，且不属于上述 2 的情况时，应适用法定折旧方法。

例如，矿业用房屋建筑物的法定折旧方法是工作量法，但若希望适用年限平均法，则必须提交上述 1 中的备案书。

（法法 31、法令 48、48-2、51、53）

18. 折旧/摊销资产的折旧方法变更流程

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

需要对折旧/摊销资产的折旧方法进行变更的时候，原则上，应在想要采用新折旧方法的会计年度开始之日的前一天

为止，将记载有折旧方法变更理由的《折旧/摊销资产的折旧方法的变更许可申请书》提交至所属税务署署长，并获取税务署署长的批准。

同时请注意，折旧方法的变更申请，在该法人现行的折旧方法的采用尚未满足一定期间的情况时，或根据想要变更的新折旧方法很难对各会计年度的应税所得额进行正确计算时，将无法获得批准。

(注) 该法人现行的折旧方法的采用未满 3 年时，除了新折旧方法的变更是由于企业合并或分立等特殊情况下，均被认定为“尚未满足一定期间”。

(法令 52、法基通 7-2-4)

19. 资本化支出后的折旧/摊销资产的折旧方法等

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 在 2007 年 3 月 31 日以前进行资本化支出时

在 2007 年 3 月 31 日以前对折旧/摊销资产进行了资本化支出时，该资本化支出的金额应加算至该折旧/摊销资产的原值中，根据该折旧/摊销资产的种类、使用年限及折旧方法，对包含了资本化支出金额的折旧/摊销资产整体进行折旧。

2. 在 2007 年 4 月 1 日以后进行资本化支出时

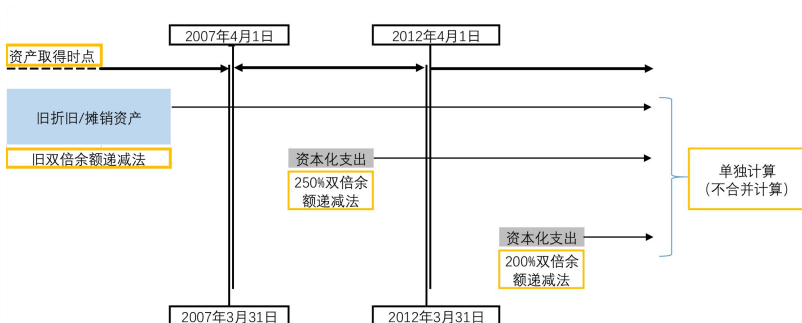
(1) 原则

在 2007 年 4 月 1 日以后对折旧/摊销资产进行了资本化支出时，该资本化支出，应以其支出金额为原值，与该资本化支出的对象资产（以下简称为“旧折旧/摊销资产”）相同的类别及使用年限，确认为新取得的折旧/摊销资产（以下简称为“追加折旧/摊销资产”），并根据其类别及使用年限进行折旧。

一方面，对于旧折旧/摊销资产，即使对其进行了资本化支出，也应该继续按照其采用的折旧方法进行折旧。

同时，若该折旧/摊销资产选用的是双倍余额递减法进行折旧（包括因未提交折旧方法备案，而根据法定折旧方法适用双倍余额递减法的情形），则在 2007 年 4 月 1 日起至 2012 年 3 月 31 日为止的期间内发生的资本化支出按照 250% 双倍余额递减法（即，以年限平均法折旧率的 2.5 倍作为折旧率的双倍余额递减法，下同），在 2012 年 4 月 1 日之后的会计年度内发生的资本化支出按照 200% 双倍余额递减法（即，以年限平均法折旧率的 2 倍作为折旧率的双倍余额递减法，下同）进行折旧。

【例】3 月决算的法人



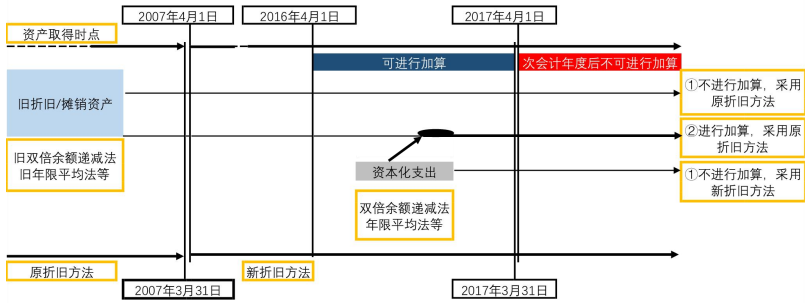
(注) 在 2007 年 4 月 1 日以后对折旧/摊销资产进行资本化支出时的折旧方法，已刊载在国税厅主页的“手册/指引（过去的手册/指引（法人税相关）”，《2007 年度 法人折旧摊销制度的修订概要》、《关于法人折旧摊销制度的修订的 Q&A》中。

（2）特例

① 对 2007 年 3 月 31 日以前取得的折旧/摊销资产进行资本化支出时

在 2007 年 4 月 1 日以后对 2007 年 3 月 31 日以前取得的折旧/摊销资产进行资本化支出时，在该资本化支出发生的会计年度（以下简称为“资本化支出会计年度”），可根据惯例，将该资本化支出金额加算至旧折旧/摊销资产的原值中进行折旧。但是，在采取此方法时，应基于在 2007 年 3 月 31 日以前取得的旧折旧/摊销资产的类别、使用年限及折旧方法，对加算了资本化支出的折旧/摊销资产全额进行折旧。

【例】3月决算法人

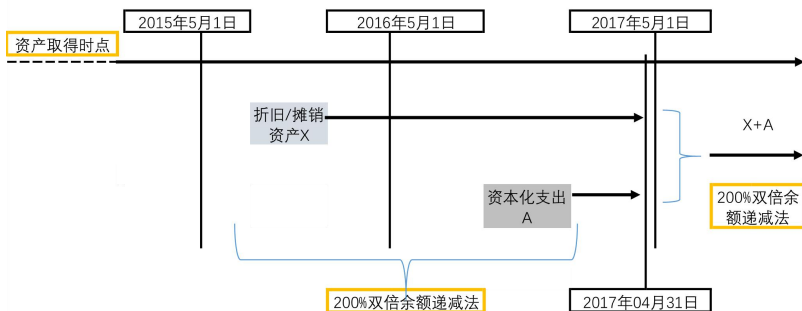


(注) 对于已将资本化支出部分加算至折旧/摊销资产, 并在资本化支出会计年度计提了折旧时, 次会计年度以后, 不可选择上述(1)的原则方法, 将该资本化支出作为新获得的资产进行折旧。

② 对 2007 年 4 月 1 日以后获得的折旧/摊销资产进行资本化支出时

法人对其所持有的折旧/摊销资产采用了双倍余额递减法的情况下, 对于适用相同折旧率的旧折旧/摊销资产及追加的折旧/摊销资产, 在资本化支出会计年度的次会计年度开始时, 可以将该旧折旧/摊销资产的账面价值与追加的折旧/摊销资产的账面价值的合计额视为一个新获得的折旧/摊销资产来确定其整体的原值。这种情况下, 被视为新获得的折旧/摊销资产, 以次会计年度开始之日作为取得日, 根据旧折旧/摊销资产的类别及适用年限进行折旧。

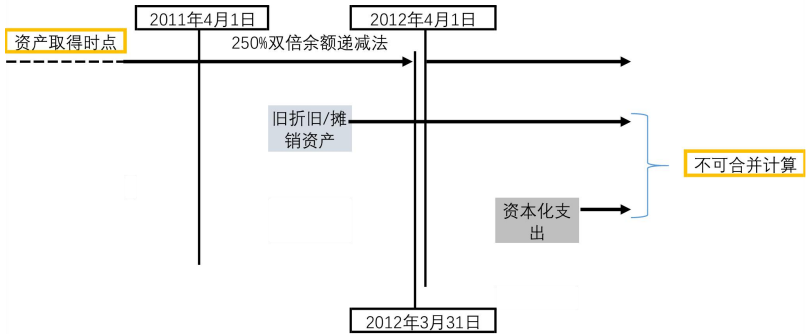
【例】4月决算法人



另一方面，对于 2007 年 4 月 1 日起至 2012 年 3 月 31 日为止的期间内取得的旧折旧/摊销资产，在 2012 年 4 月 1 日以后对其进行资本化支出时，根据“旧折旧/摊销资产采用 250% 双倍余额递减法，追加折旧/摊销资产采用 200% 双倍余额递减法”的规则，由于分别适用不同的折旧率，因此不能适用此特例。

同时，法人在 2012 年 3 月 31 日前结束的会计年度内进行了资本化支出时，应视为新获得的折旧/摊销资产的整体，不适用于“2012 年 4 月 1 日以后获得的资产采用 200% 双倍余额递减法”的规则，而是适用于“2012 年 3 月 31 日以前获得的资产采用 250% 双倍余额递减法”的规则进行折旧。

【例】3月决算法人



(注) 对于已将资本化支出部分加算至折旧/摊销资产, 并在资本化支出会计年度的次会计年度计提了折旧时, 从次会计年度的下一会计年度以后, 不可将该资本化支出按照上述(1)的原则将其作为新获得的资产选择折旧方法。

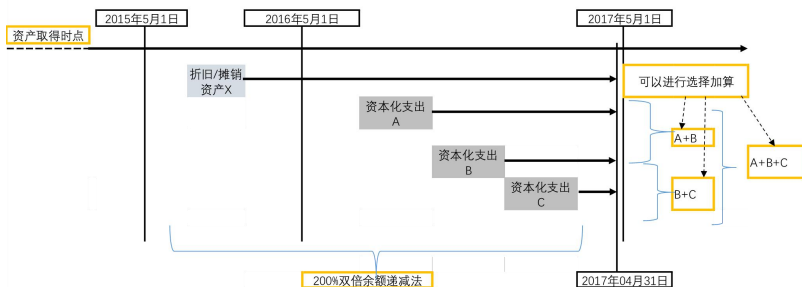
③ 2007年4月1日以后, 在同一会计年度内多次进行资本化支出时

在同一会计年度内对折旧/摊销资产进行了多次资本化支出时, 对于各次资本性支出采用了双倍余额递减法, 且不符合上述②的情况时, 在该资本化支出会计年度的次会计年度开始时, 对各资本化支出中类别及使用年限相同的部分, 可将其在该会计年度开始时的账面价值的合计额作为一个新获得的折旧/摊销资产来确定其整体的原值。

在这种情况下, 对于新获得的折旧/摊销资产, 以次会计年度的开始日作为其取得日, 按照与旧折旧/摊销资产相同的类别

及使用年限进行折旧。

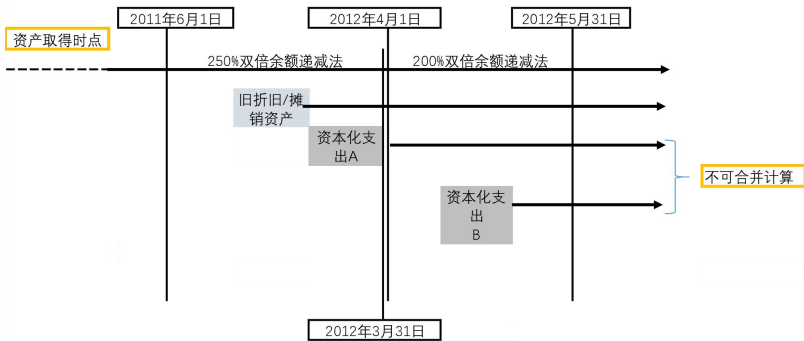
【例】4月决算法人



但是，在 2012 年 4 月 1 日前开始的，且在该日之后结束的会计年度中，因在 2012 年 4 月 1 日前的期间内进行的资本化支出而新获得的折旧/摊销资产（以下简称为“旧追加折旧/摊销资产”）与该日以后进行的资本化支出而新获得的追加折旧/摊销资产，原则上，应视为不同类别、不同使用年限的资产。

综上所述，对于采取 250%双倍余额递减法的旧追加折旧/摊销资产与采取 200%双倍余额递减法的追加折旧/摊销资产，由于两者为不同类别、不同使用年限的资产，因此不可将这些资产视作一个新获得的折旧/摊销资产整体，对其账面价值进行合计。

【例】5月决算法人



(注1) 对于与旧折旧/摊销资产进行了合并计算的资本化支出，在资本化支出会计年度以后开始的两个会计年度，不可选择与其他的资本化支出进行合并计算。

(注2) 对于与其他资本化支出进行了合并计算的资本化支出，在该资本化支出会计年度以后开始的两个会计年度，不可选择与旧折旧/摊销资产进行合并计算。

(注3) 可选择将多个资本化支出的组合加算至旧折旧/摊销资产，或是将资本化支出进行合并计算组合。但是，一旦在此会计年度对合并计算的资产组合进行了折旧的计提，则在此会计年度以后的两个会计年度，不可再对该合并资产组合进行变更。

(旧法令 55、59、法令 48、48-2、54、55、59、132、平 19 改正法令附则 11、平 23.12 改正法令附则 3、法基通 7-3-15-4、耐通 1-1-2)

20. 二手资产的使用年限

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

取得二手资产并用于生产经营时，该资产的使用年限非法定使用年限，而是按照该资产用于其生产经营使用目的时能够使用的期间来预估其使用年限。

但是，如果该二手资产用于生产经营使用目的而进行的资本化支出金额超过了该二手资产的重置价格（即取得与该二手资产相同的新品时的取得价格）的 50% 时，不可对使用年限进行预估，而应适用其法定使用年限。

另外，若使用可能年限的估计存在困难时，可根据下述简易方法对其使用年限进行计算。

但是，如果该二手资产用于生产经营使用目的而进行的资本化支出金额超过了该二手资产的重置价格的 50% 时，则不可使用简易方法计算其使用年限。

1. 使用年数已超过法定使用年限的资产

该法定使用年限的 20%

2. 使用年数不超过法定使用年限的资产

法定使用年限扣除已使用年数后，加上已使用年数的 20%

另外，若根据上述计算方法得到的计算结果系不满 1 年的小数时，舍去小数；若该年数不满两年时，以 2 年计。

（注）二手资产的使用年限的计算，需要在该二手资产用于生产经营

使用目的的会计年度进行，若该会计年度未进行使用年限的计算，则无法在以后的会计年度中适用。

计算例

根据简易方法，法定使用年限为 30 年，已使用年数为 10 年的二手资产估算使用年限。

(计算)

1. 法定使用年限扣除已使用年数后的年数

$$30 \text{ 年} - 10 \text{ 年} = 20 \text{ 年}$$

2. 已使用年数 10 年的 20%

$$10 \text{ 年} \times 20\% = 2 \text{ 年}$$

3. 使用年限

$$20 \text{ 年} + 2 \text{ 年} = 22 \text{ 年}$$

(耐令 3、耐通 1 - 5 - 1 ~ 4)

21. 软件的原值和使用年限

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

软件属于折旧摊销资产（无形资产），其原值和使用年限规定如下。

1. 原值

(1) 根据获得形式决定原值的计算方法

① 外购的软件

购买价格 + 购买所需费用 + 为达到可使用状态所需直接费用

该情况下，安装软件所必需的设定，以及为达到该法人要求的规格而进行的附加修改等操作所需的费用，均应包括在原值中。

② 公司内部开发的软件

开发等所需材料费、劳务费及开发经费 + 为达到可使用状态所需直接费用

(2) 可不含在原值的费用

下述费用，可不含在原值中。

① 由于变更开发计划等，即因失败导致明显无法使用而产生的费用。

② 研究开发费（对于公司内部使用的软件，仅限于该使用明确不会在将来给公司带来经济利益或成本减少的软件。）

③ 开发等所需的间接费用、附加费用等小额支出（约在开发成本 3%以下的金额）。

2. 使用年限

软件的使用年限根据其使用目的不同，分为以下几种。

(1) 复制并以销售为目的的原件或用于研究开发目的的软件……3 年

(2) 上述以外的软件……5 年

（法令 13、54、法基通 7-3-15-2~15-3、耐令别表第三、第六）

22. 第三方房屋建筑物的装修/改造部分的使用年限

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人租借房屋建筑物后对其进行了装修/改造时，与对自己拥有的房屋建筑物进行资本化支出不同，应把该内部的装修/改造部分视为一个资产进行使用年限预估，并以该预估年限为基准进行折旧。该情况下，应在综合考量原租借房屋建筑物的使用年限，装修/改造部分的种类、用途、使用材料等方面，对使用年限作出合理预估。

但是，该房屋建筑物的租赁期间已约定，且到期后无法更新的，并且无法对装修/改造对价进行请款或提出购买要求的房屋建筑物，可按该租赁期间作为使用年限进行折旧。

另外，对于同一房屋建筑物进行的装修/改造，应该将所有装修/改造作为一个资产进行折旧。所以不应对各种类的装修/改造部分分别预估使用年限，而是将所有装修/改造作为一个资产，综合预估其使用年限。

(注) 法人租借房屋建筑物后对该房屋建筑物的附属物进行装修/改造时，该装修/改造应按原附属物的使用年限进行折旧。

(耐通 1-1-3)

23. 可不含在折旧/摊销资产的原值的附加费用

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

外购的折旧/摊销资产的原值，原则上应包含该资产的购买

价格和该资产为达到可使用目的所需的直接费用。同时还应包括运费、装卸费、运输保险费、购买手续费、关税等为该资产购入所花费的费用。

但是，以下即使属于取得折旧/摊销资产而支出的费用，也可以不计入原值。

(1) 以下税费等

- ① 不动产取得税或车辆取得税
- ② 与新增新设相关的事业所税
- ③ 登录免許税及其他登记或注册所需费用

(2) 由于建筑计划变更导致无法使用的，房屋建筑物的建筑等相关调查、测量、设计、基础工程等费用

(3) 为了购买其他折旧/摊销资产，解除已签订的折旧/摊销资产购买合同，而发生的违约金支出

(4) 为了购买折旧/摊销资产的利息支出（截止至使用开始前的对应期间）

(注) 使用开始后的对应期间产生的利息支出，可在对应期间进行税前列支。

(5) 分期付款合同等方式购入的折旧/摊销资产，根据合同可对其合同价格中，购入价格和分期付款期间对应利息或卖方回收货款所需费用等被明确区分的，则该利息或费用支出

(法令 54、法基通 7-3-1-2、7-3-2、7-3-3-2)

24. 用于生产经营之日

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

折旧/摊销资产为法人税法施行令第 13 条指的是用于生产经营的资产，但是否已经用于生产经营，需要根据行业、业态、其他资产构成及使用情况综合考量而定。

“用于生产经营之日”一般指，根据该折旧/摊销资产属性的原本使用目的，达到可使用状态之日。比如，对于购入的机器等，仅将机器搬至工厂内并不能视为用于生产经营，在该机器安装、试运行完成，投入产品生产开始之日才能视为用于生产经营之日。

另外，用于生产经营之日不仅指物理层面的使用开始之日，比如，不动产租赁的情况下，房屋建筑物竣工后虽然并无入住，但只要招租开始即可视为该物件已被用于生产经营。

(法令 13)

25. 拆除与土地同时获得的房屋建筑物时的土地原值

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人在获得连带房屋建筑物的土地时，或获得建在公司所属土地上的土地承租方的房屋建筑物时，若已计划在大约 1 年

内将该房屋建筑物拆除等，最初已经明确要将该房屋建筑物拆除后利用土地的情况时，可将该房屋建筑物拆除时的账面价格和拆除费用的合计金额（若有废料处置收益则将该收益扣除）算入该土地的原值。

但是，最初以生产经营使用为目的获得了该房屋建筑物，但之后又因不得已的理由而放弃使用，即使在获得后大约1年内将该房屋建筑物拆除的，该房屋建筑物的账面价格和拆除费用的合计金额不能算入土地的获得价格，但可以在拆除后进行税前列支处理。

（法基通 7-3-6）

26. 属于小额折旧/摊销资产的判定示例

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

在法人取得的折旧/摊销资产当中，符合下述任一情况的，则属于小额折旧/摊销资产。在该法人将该折旧/摊销资产用于生产经营的会计年度，将其原值同等金额作为费用进行了会计处理的，则该费用金额可以在税前列支。

（1）可使用年限不满 1 年的资产

该“可使用年限不满 1 年的资产”不局限于其法定使用年限，在该法人所属的行业常被视为有易耗品性质的，并且根据该法人的平均使用状况、补充状况等综合判断其可使用年限不满 1 年的资产。

比如，电视播放的商业广告胶片原则上应属于折旧/摊销资产，其法定使用年限是2年。但一般电视上广告播放的期间通常不满1年，所以，这种胶片就可以被归类为“可使用年限不满1年的资产”。

（2）原值不满10万日元的资产

该原值是指，通常作为单笔为单位的交易中每笔交易的交易价格。

比如，待客用的成套家具通常是把桌子和椅子放在一起进行交易的，是否不满10万日元应按照每套的价格来判断。

再如，购买窗帘时1张窗帘往往无法单独使用，一个房间内需要数张才能达到使用目的。即，是否不满10万日元应按照每个房间数张窗帘的合计金额来判断。

另外，法人在该小额折旧/摊销资产被用于生产经营的会计年度，将其原值全额作为费用进行会计处理的，该费用金额才可以税前列支。所以，被作为资产进行会计处理的，即使其在后续的会计年度作为费用进行会计处理时，该费用的金额也不可以税前列支。

另外，对于原值不满20万日元的折旧/摊销资产，可选择适用汇总折旧/摊销的规定，即将其全部或部分的资产金额进行汇总，分3年在每个会计年度进行折旧，且可以税前列支。

（注）关于中小企业等小额折旧/摊销资产的原值的税前列支特例制度，请参考第1章 | 法人税 | No.27 《中小企业等的小额折旧/摊销资产的原值的税前列支的特例》。

(法令 133、133-2、法基通 7-1-11~12)

27. 中小企业等的小额折旧/摊销资产的原值的税前列支的特例

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 特例的概要

中小企业等在 2006 年 4 月 1 日至 2020 年 3 月 31 日止通过购买等形式取得并用于生产经营的，原值不满 30 万日元的折旧/摊销资产，在满足一定条件的前提下，该原值同等金额可以进行税前列支。

2. 适用对象法人

可适用本特例的对象法人仅限于，青色申报法人中的中小企业或农业协同组合等，且通常员工数量在 1,000 人以下的法人。

中小企业是指下述法人。另外对于 2019 年 4 月 1 日以后开始的会计年度，属于中小企业中的不适用经营者（该会计年度起始日前 3 年以内的各会计年度中，年平均应税所得金额超过 15 亿日元的法人等）应除外。

(1) 资本金或出资金额为 1 亿日元以下的法人中，不属于下述情况下的法人。

① 已发行股份总数或出资总额（2019 年 4 月 1 日以后开

始的会计年度的除库存股或出资以外的股份总数或出资总额，下同)的2分之1以上被同一大规模法人所持有的法人。

② 除上述①之外，该已发行股份总数或出资总额的3分之2以上被多个大规模法人所持有的法人。

(注)大规模法人是指下述法人，中小企业投资育成公司除外。另外，(3)和(4)所述法人在2019年4月1日以后开始的会计年度属于大规模法人。

- i. 资本金或出资金额超过1亿日元的法人
- ii. 没有资本金或出资金额的法人当中，通常员工数量超过1,000人的法人
- iii. 被大法人(是指下述法人，下同)完全控制的法人
 - a 资本金或出资金额为5亿日元以上的法人
 - b 互助公司(Mutual company)及外国互助公司当中，通常员工数量超过1,000人的法人
 - c 受托法人
- iv. 被100%控股集团内的多个大法人直接或间接持有其已发行股份或出资全部的法人(iii中所述法人除外)

③ 受托法人

(2) 没有资本金或出资金的法人当中，通常员工数量为1,000人以下的法人(受托法人除外)

3. 适用对象资产

适用本特例的对象资产是指，原值不满30万日元的折旧/

摊销资产（以下简称“小额折旧/摊销资产”）。

但是，在适用该特例的会计年度中取得的小额折旧/摊销资产的原值合计金额超过 300 万日元时（该会计年度不满一年时则为 300 万日元乘以该会计年度的月份数并除以 12 来计算。月份数按照日历计算，不满一个月的当作 1 个月来计算，下同），则以 300 万日元为限来判断可适用的对象资产。

4. 适用条件

为适用本特例，法人需要在将小额折旧/摊销资产用于生产经营的会计年度，将其原值的金额作为费用进行会计处理，同时，还需要将记载了小额折旧/摊销资产的原值等明细的附表（别表 16（7））作为法人税申报书的附件同时提交。

5. 其他注意事项

(1)适用本特例的对象资产，不可重复适用租税特别措施法的特别折旧、税额抵扣、压缩记账制度。同时，原值不满 10 万日元的，或适用汇总折旧/摊销制度的，也不可以适用本特例。

(2) 本特例适用原值不满 30 万日元的折旧/摊销资产，既包括器具和备品、机械装置等有形资产，也包括软件、专利权、商标权等无形资产，同时也适用不转移所有权的租赁交易中承租人取得的资产或二手资产。

(注)不转移所有权的租赁交易请参照第1章 | 法人税 | No.33《不转移所有权的租赁交易》

(措法 42-4、53、67-5、措令 27-4、39-28、旧措法 67-8、旧措令 39-29、2006 年修订法附录 119、2016 年修订法附录 101)

28. 措施法上的中小法人及中小企业

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

措施法对 2019 年 4 月 1 日开始的会计年度中可以适用的各种制度中规定的中小法人及中小企业的范围作出如下规定。

1. 适用中小企业等法人税率的特例(措法 42-3-2①)及适用中小企业等的坏账准备金的特例(措法 57-9①)的中小法人。

适用中小企业等法人税率的特例制度的普通法人及适用中小企业等的坏账准备金的特例制度的中小法人(在 1 中以下简称“中小法人”。)是指,在普通法人当中,除各会计年度终了时属于下述法人外,各会计年度终了时资本金或出资金在 1 亿日元以下、以及没有资本或出资金的法人。但是,中小法人当中的不适用经营者,不属于各制度的适用对象。

(1) 互助公司(Mutual company)及外国互助公司

(2) 与大法人(是指下述法人,在 1 中下同)之间存在完全控制关系的普通法人

- ① 资本金或出资金额 5 亿日元以上的法人
- ② 互助公司 (Mutual company) 及外国互助公司
- ③ 受托法人

(3) 与普通法人存在完全控制关系的的所有的大法人中的任一法人, 被视为持有该大法人持有的全部股份和出资时, 被该任一法人完全控制的普通法人 (上述 (2) 所述法人除外)

- (4) 投资法人
- (5) 特定目的公司
- (6) 受托法人

(注) 不适用经营者是指, 基准年度 (是指该会计年度开始日前 3 年以内结束的会计年度, 下同) 的应税所得金额的合计除以该基准年度的月份数, 再乘以 12 的金额 (公司成立后尚未经过 3 年等存在一定理由的情况下, 则为调整后金额) 超过 15 亿日元的法人。

2. 研究开发税制规定的中小企业 (措法 42-4⑧ 七、措法 27-4⑫)

中小企业的范围相同的制度:

- 取得高度节能设备等的税额抵扣制度 (措法 42-5②)
- 为促进地方发展等取得特定地域特定房屋建筑物等的加速折旧制度或税额抵扣制度中, 达到投资规模条件的中小企业特例 (措令 27-11-3)
- 中小企业等对工资薪金等上调情况时的税额抵扣制度 (措法 42-12-5②)

▪ 法人税税额抵扣的特别抵扣特例（研究开发税制等的不适用措施的除外）（措法 42-13⑥）

▪ 在振兴山村的产业振兴机会等的加速折旧制度（措法 45②）

▪ 中小企业等的小额折旧/摊销资产的原值的税前列支特例（措法 67-5①）

中小企业是指下述法人。但是中小企业当中，属于中小企业不适用经营者的除外。

(1) 资本金或出资金额为 1 亿日元以下的法人中，不属于下述情况的法人

① 已发行股份总数或出资总额（库存股和出资除外，在 2 中下同）的 2 分之 1 以上被同一大规模法人所持有的法人

② 除上述①之外，该已发行股份的总数或出资总额的 3 分之 2 以上被多个大规模法人所持有的法人

③ 受托法人

(2) 没有资本金或出资金额的法人当中，通常员工数量 1,000 人以下的法人（受托法人除外。）

（注 1）不适用经营者，与上述 1 中（注）的不适用经营者相同。

（注 2）大规模法人是指下述法人，中小企业投资育成公司除外。

① 资本金或出资金额超过 1 亿日元的法人

② 没有资本金或出资金额的法人当中，通常员工数量超过 1,000 人的法人

③ 与大法人（是指下述法人，在 2 中以下同）之间存在完

全控制关系的法人

i 资本金或出资金额为 5 亿日元以上的法人

ii 互助公司 (Mutual company) 及外国互助公司当中, 通常员工数量超过 1,000 人的法人

iii 受托法人

④ 与普通法人存在完全控制关系的的所有的大法人中的任一法人, 被视为持有该大法人持有的全部股份和出资时, 被该任一法人完全控制的普通法人 (上述③所述法人除外)

3. 中小企业投资促进税制所规定的中小企业 (措法 42-6①、
措令 27 - 6 ①)

中小企业的范围相同的制度:

▪ 商业・服务业・农林水产业活性化税制 (措法 42 - 12 - 3
①②)

▪ 中小企业经营强化税制 (措法 42 - 12 - 4①②)

▪ 因受灾替换的资产等加速折旧制度中, 中小企业特例
(措法 43 - 3①②)

▪ 强化特定持续经营能力设备等的加速折旧制度 (措法 44
- 2①)

中小企业是指下述法人。但是中小企业当中, 属于中小企业不适用经营者的除外。

(1) 资本金或出资金额为 1 亿日元以下的法人中, 不属于下述情况的法人

① 已发行股份总数或出资总额 (库存股和出资除外, 在 3

中下同)的2分之1以上被同一大规模法人所持有的法人

② 除上述①之外,该已发行股份的总数或出资总额的3分之2以上被多个大规模法人所持有的法人

③ 受托法人

(2) 没有资本金或出资金额的法人当中,通常员工数量1,000人以下的法人(受托法人除外。)

(注1) 不适用经营者,与上述1中(注)的不适用经营者相同。

(注2) 大规模法人是指下述法人,独立行政法人中小企业基盘整备机构(判定法人(指上述(1)规定资本金或出资金额为1亿日元以下的法人)发行的股份的全部或部分中小企业等强化经营法规定的认证经营重组投资组合的组合财产时,仅限该组合人员出资部分)以及中小企业投资育成公司除外。

① 资本金或出资金额超过1亿日元的法人

② 没有资本金或出资金额的法人当中,通常员工数量超过1,000人的法人

③ 与大法人(是指下述法人,以下同样)之间存在完全控制关系的法人

i 资本金或出资金额为5亿日元以上的法人

ii 互助公司(Mutual company)及外国互助公司当中,通常员工数量超过1,000人的法人

iii 受托法人

④ 与普通法人存在完全控制关系的所有的的大法人中的任一法人,被视为持有该大法人持有的全部股份和出资时,被该任一法人完全控制的普通法人(上述③所述法人除外)

4. 业务招待费的不可税前列支特例制度（措法 61-4②）的中小法人

在本制度中，适用税前列支限额特例（措法 61 - 4②）的普通法人（以下简称“中小法人”）是指，在法人（投资法人、特定目的公司及受托法人除外）当中，各会计年度结束时资本金或出资金额（无资本金或出资金额的法人则为以一定方式计算的金额）在 1 亿日元以下的法人。但是，各会计年度结束时符合下述条件的法人，不属于中小法人。

（1）与大法人（是指下述法人，在 4 中以下同）之间存在完全控制关系的普通法人

- ① 资本金或出资金额为 5 亿日元以上的法人
- ② 互助公司（Mutual company）及外国互助公司
- ③ 受托法人

（2）与普通法人存在完全控制关系的的所有的大法人中的任一法人，被视为持有该大法人持有的全部股份和出资时，被该任一法人完全控制的普通法人（上述（1）所述法人除外）

5. 除中小企业亏损外不适用亏损退税的制度（措法 66 - 13 ①）的中小法人

适用本制度的普通法人（以下简称“中小法人”）是指，在普通法人当中，除各会计年度结束时属于下述法人外，各会计年度结束时资本金或出资金额在 1 亿日元以下的法人和没有资本金或出资金的法人。

(1) 互助公司 (Mutual company) 及外国互助公司

(2) 与大法人 (是指下述法人, 在 5 中以下同样) 之间存在完全控制关系的普通法人

① 资本金或出资金额为 5 亿日元以上的法人

② 互助公司 (Mutual company) 及外国互助公司

③ 受托法人

(3) 与普通法人存在完全控制关系的、所有的大法人的股份及出资的全部, 视为被该所有的大法人中任一法人所持有的情况时, 该任一法人和该普通法人之间由该任一法人完全控制该普通法人之时、则该普通法人。 (上述 (2) 所述法人除外)

(4) 投资法人

(5) 特定目的公司

(6) 受托法人

(措法 42-3-2、42-4、42-5、42-6、42-12-3、42-12-4、42-12-5、42-13、43-3、44-2、45、57-9、61-4、66-13、67-5、措令 1-2、27-4、27-6、27-11-3、33-7、37-4、39-24)

29. 进行工资薪金上调及设备投资等情况时的税额抵扣 (原则)

[截至 2019 年 10 月 1 日的法令等]

1. 制度概要

本制度是指, 提交了青色申报书的法人, 在其 2018 年 4 月

1 日至 2021 年 3 月 31 日止的期间开始的各会计年度中向其国内员工^(注1)支付工资薪金等^(注2)并满足本文下述” 4 的适用条件”时，可以从该会计年度的法人税中进行一定扣除的制度。该扣除额为员工工资薪金支付额扣除比较员工工资薪金支付额的 15%（满足” 4 适用条件”的”加计条件”的情况为 20%）。但以适用年度（指适用本制度的会计年度。以下相同。）的调整前法人税额的 20%为限额。

（注1）国内员工是指，法人的员工（与该法人的董事等有特殊关系者，以及员工兼任董事的除外）之中，该法人国内经营场所中依照劳动基准法第 108 条制定的工资薪金台账上登记的人员。

（注2）工资薪金等是指，所得税法第 28 条第 1 项所规定的工资薪金等。

2. 适用对象法人

可适用本制度的法人为，提交了青色申报书的法人。

3. 适用对象年度

本制度适用于 2018 年 4 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日止的期间内开始的各会计年度。

但是，在成立会计年度（指包含成立日的会计年度），因合并以外事项导致解散的包含该解散日的会计年度以及清算中的各会计年度，不可以适用本制度。

4. 适用条件

均需满足下述(1)至(3)中的条件。

(1) 员工工资薪金等支付额^(注3) > 比较员工工资薪金等支付额^(注4)

(2) (持续雇佣员工工资薪金等支付额^(注5) - 持续雇佣员工比较工资薪金等支付额^(注6)) / 持续雇佣员工比较工资薪金等支付额 $\geq 3\%$

※ 持续雇佣员工比较工资薪金等支付额为 0 时，视为不满足适用条件。

(3) 国内设备投资额^(注7) \geq 当期折旧费总额^(注8) $\times 90\%$

(4) “加计条件”：(教育培训费^(注9) - 比较教育培训费(注10)) / 比较教育培训费 $\geq 20\%$

※ 比较教育培训费为 0 时，可视为满足适用条件。但是，教育培训费为 0 时，视为不满足适用条件。

(注3) 员工工资薪金等支付额是指，在计算适用年度应税所得金额时，允许税前列支对员工支付（该工资薪金等中，由其他方代为支付的部分，应扣除该部分金额）的工资薪金等。

(注4) 比较员工工资薪金等支付额是指，在计算上一个会计年度应税所得额时进行税前列支了的工资薪金等。如适用本制度的法人为合并存续法人等特殊情况下，比较员工工资薪金等支付额计算方法在其他的调整计算规定中另行规定。

(注5) 持续雇佣员工工资薪金等支付额是指，在适用年度向持续雇佣员工（法人的适用年度及上一个会计年度等的期间内，满足一定条件的，在各月接受了该法人工资薪金支付的国内员工（*））支付的工资薪金等。

(*) 此处的国内员工仅限属于一般被保险人。如果该法人的员工手册明确记载该法人已采用有关稳定雇佣高龄人员等法律规定的持续雇佣制度，并且在①雇佣合同及其他同类雇佣关系凭证及或者②工资薪金台账中记载了该员工是基于该持续雇佣制度被雇佣的员工时，该员工应不包含在国内员工中。

(注6) 持续雇佣员工比较工资薪金等支付额是指，法人在上一个会计年度向持续雇佣员工支付的工资薪金等。

(注7) 国内设备投资额是指，法人在适用年度外购(*1)的国内资产(*2)在该适用年度结束日的原值的合计金额。

(*1) 指外购或自制又或建设。因合并、分立、赠送、交换、实物出资、实物分配取得的或作为偿还债务而取得的情况除外。

(*2) 为国内法人的生产经营投入的资产，包含房屋及其附属设备、建筑物、机械设备、船舶、飞机、汽车及运输工具、工具、设备器具、无形资产、动物。但是不包括价值随时间推移不会减少的物品、存货、金融产品以及递延资产。

(注8) 当期折旧费总额是指，法人在适用年度中，作为该折旧资产的折旧费用进行会计处理（包括作为费用进行会计处理的方式，在适用年度的决算决议中以计提特别折旧准备金的方式。但不包括上一年度的纳税调增折旧额中允许在当期进行调减的金额除外）的合计金额。

(注9) 教育培训费是指，法人对其国内员工提供工作中必要的技术和知识的学习以及进修所支付的费用（该教育培训费中有其他方代为支付的，应扣除该部分金额），包括下述内容。

- ① 法人自行对其国内员工进行教育、训练、研修、讲习及其他类似的（以下简称“教育培训等”）内容。包括下述内容。
- i. 以教育培训等为目的，支付给讲师或培训人员（该法人的董事等或员工除外。以下简称“讲师等”。）的报酬、劳务费、礼金和其他类似支出，以及讲师等为了进行教育培训等所需要的差旅费中该法人承担的部分，另外在委托专业人员（该法人的董事等或员工除外）制定教育培训等相关计划或内容时，也包括向该专业人员支付的委托费及其他类似支出。
 - ii. 以教育培训等为目的租借场所、设备及其他资产所需租赁费用，以及内容（文字、图形、色彩、声音、动作，影像及前述信息的组合）的特许权使用费（属于购买该内容的费用除外）。
- ② 委托外部（包含与该法人之间存在合并完全控制关系的其他合并法人）进行教育培训等时，则为委托该教育培训等向该外部支付的费用。
- ③ 法人让国内员工参加外部举办的教育培训等时，向外部支付的授课费、听课费、考试报名费及其他为了接受教育培训等而支付的对价。

（注10）比较教育培训费是指，法人在适用年度开始日前2年以内开始的各会计年度被允许税前列支的教育培训费的年平均额。适用本制度的法人为合并法人等特殊情况下，比较教育培训费与比较员工工资薪金等支付额计算方法相同，需要按照其他的调整规定另行计算。

5. 税额抵扣限额

本规定中的税额抵扣限额，依照下述公式计算。

税额抵扣限额 = (员工工资薪金等支付额 - 比较员工工资薪金等支付额) × 15% ^(注11)

(注11) 满足“4 适用条件”的“加计条件”的情况为20%。

(注12) 法人在该会计年度中适用“在符合支援地方发展的地区等增加就业人员时的法人税额特别抵扣”(措法42-12)制度时，需要从员工工资薪金等支付额扣除比较员工工资薪金等支付额后，再减去适用年度的员工工资薪金等支付额除以该适用年度结束日的员工(法人的员工当中属于一般被保险人的)人数乘以措法42-12所规定的作为可抵扣金额的计算基础的人数后计算得出金额的20%，最后乘以15%(或20%)。

(注13)但依照上述算式计算的金额超过该适用年度的调整前法人税额的20%的，以该法人税额的20%为上限。

6. 申报时的注意点

(1) 在本制度适用对象期间内新成立的法人，其包含成立日的会计年度不可以适用本制度。

(2) 为了适用本制度，需要提交其汇算清缴申报书(包括为了修改其抵扣金额进行修正申报书或退税申请时的修正申报书和退税申请书)的同时提交记载以下内容明细的附表。

① 扣除对象的员工工资薪金等支付额扣除比较员工工资薪金等支付额的计算明细；

② 进行抵扣的金额和该金额的计算明细；

③ 记载了持续雇佣员工工资薪金等支付额和持续雇佣员工比较工资薪金等支付额的凭证。

在此情况下，作为计算抵扣额基础的金额应以提交的附表中记载的持续雇佣员工工资薪金等支付额抵扣持续雇佣员工比较工资薪金等支付额的余额为上限。

(3) 满足“4. 适用条件”的“加计条件”并适用该制度的法人，需要提交其汇算清缴申报书的同时提交记载以下有关教育培训费以及比较教育培训费的内容明细的附表。

① 教育培训等的实施日期、内容、作为培训对象的国内员工姓名；

② 教育培训等的费用支出的年月日、其内容及金额以及收款方姓名或名称。

“合并纳税制度”

采用合并纳税制度的法人也可以享受和上述同样的制度。

※ 关于本制度，请参考发布在经济产业省主页上的《薪金上调·为了提高生产性的税制活用》的相关信息。

(措法 42-12、42-12-5、68-15-6、措令 27-12-5、措规 20-10、2018 年修订法案附录 86、108)

30. 租借房屋时的权利金等

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 权利金等的处理

法人因为租借房屋而支付的权利金、搬家费等，该支付的摊销期间在 1 年以上时，应作为递延资产。

但租借房屋时支付的不动产中介费，可以在其支付日的会计年度中税前列支。

2. 摊销期间

属于递延资产的权利金等的摊销期间如下所示。

(1) 为新建的房屋建筑物支付的权利金等，其金额相当于房屋建筑物的租借部分的建设费中的绝大部分，同时可以认为在该房屋建筑物的使用年限内可持续租借的情况下……该房屋建筑物的法定使用年限的 10 分之 7 的年数；

(2) 租借房屋建筑物时支付的 (1) 以外的权力金等，根据合同及商业习惯，明确规定租房权可以转让的情况下……该房屋建筑物租借后预估的剩余使用年限的 10 分之 7 的年数；

(3) (1)及(2)以外的权利金……5 年

但合同规定的租借期间不满 5 年，并且明确规定更新合同时再次支付权利金等金额时，租借期间应为其摊销期间。

(注 1) 上述摊销期间不满 1 年发生尾数时，则舍去其尾数。

(注 2) 摊销限度额为，递延资产的金额除以摊销期间的月份数，乘以其会计年度的月份数后计算的金额。

但在会计年度中途支付权利金时，”其会计年度的月份数”为支付日开始到会计年度的最终日为止的月份数。此时，月份数按照公历计算，不满一个月的按照一个月计算。

(注3) 递延资产的摊销费进行税前列支时，应在汇算清缴申报书中添加递延资产的摊销额计算明细（别表16（6））。

（税法32、法令14、64、67、法基通8-1-5、8-2-3）

31. 一般评估货币债权的坏账准备金的计提

[截至2019年4月1日的法令等]

坏账准备金计提的税前列支限额，需要分“个别评估货币债权”和“一般评估货币债权”来进行计算。

其中，“一般评估的货币债权”的坏账准备金计提限额的计算方法大致如下。

(注) 有关“一般评估货币债权”的范围，请参阅《与一般评估货币债权相关并作为坏账准备金计提对象的货币债权的范围》。

1. 实际计提比例的计算方法（原则）

计提坏账准备金的会计年度末的一般评估货币债权的账面金额乘以根据过去3年的坏账损失发生额而设定的实际坏账率来进行计算。

计提限额=一般评估货币债权的期末账面金额×实际坏账率^(注)

(注) 实际坏账率根据以下公式进行计算。计算结果使用进一法至小数点后四位。

实际 坏账 率	=	$\left[\begin{array}{l} \text{在该会计年度开始前 3 年以内开始的} \\ \text{各会计年度的应收债权等的坏账金额} \\ + \text{相应的各会计年度的属于个别评估的} \\ \text{坏账准备金计提金额中计入费用的金额} \\ - \text{相应的各会计年度的属于个别评估的} \\ \text{坏账准备金计提金额中计入收益的金额} \end{array} \right]$	$\times \frac{12}{\text{左示各会计年度的月数合计 (※)}}$
		$\frac{\text{在相应会计年度的开始前 3 年以内开始的} \\ \text{各会计年度结束时的统括评估货币债权的账面金额的合计}}{\text{左示各会计年度的年度数}}$	

※ 公式中的「月份数」按公历计算，当出现未满 1 个月的尾数的，计为 1 个月。

(注) 从 2012 年 4 月 1 日以后开始的年度起，可进行坏账准备金计提的适用法人仅限于以下法人。

(1) 除资本金或出资金额在 1 亿日元以下的，且属于 100% 子公司等以外的法人
所谓 100% 子公司等是指以下法人。

① 资本金或出资金的金额在 5 亿日元以上的法人或互助公司 (Mutual company) 等 (以下统称“大法人”) 完全控制 (其中一方直接或间接持有另一方法人发行的全部股份等的全部) 的普通法人

② 被有完全控制关系的多个大法人持有其全部发行的股份等全部的法人

(2) 没有资本金或没有出资的法人

(3) 公益法人等或协同组合等

(4) 不具有法人人格的社团等

(5) 银行、保险公司及其他属于该等类型的法人

(6) 拥有与金融交易相关的货币债权的法人 (不包括属于 (1) 至 (5) 的法人)

对于（6）中的法人，可享受本制度的货币债权仅限于一部分货币债权。

此外，对于上述适用法人以外的法人，其从2012年4月1日至2015年3月31日之间开始的各会计年度的计提限额，设有一定的过渡措施。

2. 法定计提比例（针对中小法人、或公益法人等或协同组合等的特例）

在计算下述（1）中各法人的计提限额时，可以用下述（2）的计提限额的计算方法代替上述（1）的计算方法（即上述（1）中提到的按实际坏账比率计提一般评估货币债权的坏账准备金的方法）。

（1）适用对象的法人

① 会计年度末的资本金为1亿日元以下的普通法人（不包括以下法人）

- 被资本金为5亿日元以上的法人、互助公司（Mutual company）或受托法人（以下统称“大法人”）完全控制的普通法人

- 被有完全控制关系的多个大法人持有其发行的全部股份等的普通法人

- 于2019年4月1日以后开始的会计年度起，适用年度开始日前的3年以内结束的各会计年度的应税所得额的年平均额超过15亿日元的法人（不包括不适用经营者）

- 保险业法规定的互助公司（Mutual company）

- 保险业法规定的外国互助公司

② 公益法人等或协同组合等

(2) 计提限额

计提限额根据以下公式计算。

计提限额 = (一般评估货币债权的期末账面金额 - 实际上不能被视为债权的金额) × 法定计提率 (注)

(注) 法定计提率如下表所示。

批发业及零售业↓ (含餐饮业及烹调行业)⊖	制造业⊖	金融业及 保险业⊖	分期付款零售业↓ 综合信贷购买中介行业↓ 个别信贷购买中介行业⊖	其他行业⊖
10 / 1,000⊖	8 / 1,000⊖	3 / 1,000⊖	13 / 1,000⊖	6 / 1,000⊖

3. 增加计提限额的特例 (针对公益法人等或协同组合等的特例)

公益法人等或协同组合等在计算其于 2017 年 4 月 1 日至 2019 年 3 月 31 日之间开始的会计年度内的一般评估货币债权的坏账准备金的计提限额时, 无论使用上述 1 或 2 中的何种方法, 可将相应金额的 110% 作为其计提限额。(注)

(注) 会计年度于 1998 年 4 月 1 日至 2012 年 3 月 31 日之间开始的, 则为 116%; 会计年度于 2012 年 4 月 1 日至 2017 年 3 月 31 日之间开始的, 则为 112%。

(法法 52、66、法令 96、措法 57-9、旧措法 57-10、措令 33-7、法基通 11-2-16、11-2-18~11-2-20、2011 年 12 月修订法附则 10、13、51、2017 年修订法附则 61)

32. 关于租赁交易的处理概要（2008年4月1日以后签订的合同）

[截至2019年4月1日的法令等]

对于法人在2008年4月1日以后通过签订合同而进行的租赁交易中特定的部分（以下，简称为“法人税法上的租赁交易”），在该交易标的的资产（以下，简称为“租赁资产”）的出租人向承租人转交（以下，简称“租赁转让”）之际，应视为该租赁资产的出售。

另外，法人以受让人向转让人根据法人税法上的租赁交易的规定进行租赁为前提条件而进行的资产出售（即，售后回租交易）的情况时，税务机关根据该资产的种类、从出售到租赁交易的背景情况等判定该交易的实质为货币借贷时，则可以视为该出售交易不成立，而是受让人（承租人）从该转让人（出租人）处取得货币贷款。

1. 法人税法上的租赁交易

法人税法上的租赁交易是指，资产的租赁和承租（不包含下述2所列示的内容）中，满足下列全部条件的交易。

（1）禁止在租赁期间内中途解约时，或承租人要进行中途解约的情况下，须支付剩余租赁期所对应的租赁费的几乎全部金额（原则为90%以上）的交易。

(2) 承租人能够实际享受该租赁资产所带来的经济效益，同时也实际上需要承担因该租赁资产的使用而产生的所有费用的交易。

另外，租赁期间（仅限于不可解约的合同所设定的期限）中承租人所支付的租赁费合计额超过了一般情况下取得该资产所需要的价格的大约 90%，且需要承担该租赁资产的使用而产生的所有费用的交易，也属于法人税法上的租赁交易。

2. 不属于资产的租赁和承租的范围

土地的租赁中属于下列内容的，不包含在法人税法的租赁交易的范围内。

(1) 适用法人税法施行令第 138 条《根据借地权的设定等土地价格显著下降的情况下土地等的账面价值的一部分进行税前列支》规定的部分

(2) 不符合下列条件（包括类似条件）任意一项的部分

① 在租赁期间结束时或其期间中，将该土地以无偿或名义价格转让给该承租人的情况。

② 在租赁期间结束时或其期间中，赋予承租人以明显有利的价格购买该土地的权利的情况。

3. 出租人的处理

(1) 被认定为出售时

租赁转让属于分期付款的销售行为。因此，出租人在租赁转让日的会计年度中，采用将该租赁转让相关的收入及成本进

行入账的方法（原则方法）之外，也可根据一般的递延支付基准法，租赁交易的递延支付基准法，或租赁转让相关的收入及费用金额入账法的特例，将与租赁转让相关的收入及费用金额进行入账。

（注）关于与租赁转让相关的收入及费用金额的入账方法，请参考《租赁交易的出租人的收入及费用的入账方法（2008年4月1日以后签订的合同）》。

（2）被认定为货币借贷时

法人税法的租赁交易被认定为货币借贷交易的情况时，以因该资产的出售而由受让人（贷款人）向转让人（借款人）支付的金额作为贷款金额，并把受让人应收取的租赁费等金额中与贷款金额相等的部分，作为收回的该贷款的还款进行处理。

4. 承租人的处理

（1）被认定为出售时

法人税法的租赁交易被认定为出售交易的情况时，该承租人应将该资产作为自有资产，根据下列租赁交易的分类进行折旧。

该情况下，作为法人的承租人在将租赁费的金额作为费用进行会计处理时，该租赁费应被包含在计入损益的折旧费用中。

① 不转移所有权的租赁交易

租赁期间年限平均法

② 除①以外的租赁交易

根据资产类别，适用于该法人选择的折旧方法

(注)关于不转移所有权的租赁交易及租赁期间年限平均法,请参考第1章|法人税|No.33《不转移所有权的租赁交易》及《折旧/摊销资产的折旧限额的计算方法(2007年4月1日以后取得的部分)》。

(2) 被认定为货币借贷时

法人税法的租赁交易被认定为货币借贷交易时,以因该资产的出售而由转让人(借款人)向受让人(贷款人)所收取的金额作为贷款金额,并把转让人应支付的租赁费的合计额中与贷款金额相等的部分,作为该贷款的还款金额进行处理。

(法法63、64-2、法令48-2、124、131-2、138、2007年修订法附则43、44、2007年修订法令附则1、法基通7-6-2-1~7-6-2-12、12-5-1-1~12-5-2-3)

33. 不转移所有权的租赁交易

[截至2019年4月1日的法令等]

1. 不转移所有权的租赁交易的含义

不转移所有权的租赁交易是指,2008年4月1日以后签订的合同所涉及的法人税法上的租赁交易^(注)(以下,简称为“租赁交易”)中,不属于下列任意一项的交易。

(1)在租赁期间结束或期间中,在该租赁交易合同中所约定的租赁交易的标的资产(以下,简称为“租赁资产”)被无

偿或以名义价格转让给该租赁交易的承租人的交易。

(2) 租赁合同中约定, 在租赁期间结束后, 以相当于“无偿”的再租赁费用进行再次租赁的交易。

(3) 在租赁期间结束或期间中, 赋予承租人以明显有利的价格购买该租赁资产的权利的交易。

(4) 租赁资产系根据承租人的特别要求而制作的机械设备, 可以预见在其可使用期限内仅可供该承租人使用的合同; 或租赁资产为建筑用基础建材等可以被认为是无法明确进行区识别的合同。

(5) 向出租人提供为取得租赁资产所需的全部资金或一部分资金的贷款的金融机关等, 从承租人收取资金, 有该资金的金额相当于承租人应承担的租赁债务中的借款本金利部分性质的合同。

(6) 租赁期间与租赁资产的法定使用年限相比明显较短的交易 (仅限于明显是为了减轻承租人的法人税税负的合同)。

另外, “租赁期间与租赁资产的法定使用年限相比明显较短的交易”是指, 租赁期间在租赁资产的法定使用年限的 70% (法定使用年限在 10 年以上的租赁资产则为 60%) 年数 (不满 1 年的情况下舍去尾数) 以下的交易。

(注) 关于“法人税法的租赁交易”, 请参考第 1 章 | 法人税 | No. 32 《关于租赁交易的处理概要 (2008 年 4 月 1 日以后签订的合同)》。

2. 关于不转移所有权的租赁交易的处理

关于承租人通过不转移所有权的租赁交易所取得的租赁资产（折旧/摊销资产），其折旧方法为租赁期间年限平均法^{（注）}。

另外，对于该租赁资产，下列制度均不适用。

- （1）压缩记账（法法 47、措法 65-7 等）
- （2）加速折旧（措法 42-5、42-6 等）
- （3）小额折旧/摊销资产的税前列支（法令 133）
- （4）一次性折旧/摊销资产的税前列支（法令 133-2）

（注）关于“租赁期间定额法”，请参考《折旧/摊销资产的折旧限额计算方法（2007 年 4 月 1 日以后取得的部分）》。

（法法 47、64-2、法令 48-2、131-2、133、133-2、措法 42-5、42-6、65-7 等、2007 年修订发附则 1、2007 年修订法令附则 11、法基通 7-6-2-1~7-6-2-8）

34. 法人税的税率

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人税的税率根据下表的法人类别而各有不同，具体内容如下表所示。

法人类别				会计年度的开始时期及相应税率		
				2016年4月1日 [含]以后	2018年4月1日 [含]以后	2019年4月1日 [含]以后
普通法人	资本金在1亿日元以下的法人等 [注1]	年度应纳税所得额中的800万日元以下的部分	除以下之外的法人	15%	15%	15%
			非适用经营者			19% [注2]
		年度应纳税所得额中超过800万日元的部分	23.40%	23.20%	23.20%	
	上述以外的普通法人			23.40%	23.20%	23.20%
协同组合等 [注3]		年度应纳税所得额中的800万日元以下的部分		15% [16%]	15% [16%]	15% [16%]
		年度应纳税所得额中超过800万日元的部分		19% [20%]	19% [20%]	19% [20%]
公益法人等	公益社团法人、公益财团法人或非营利型法人	由主营业务产生的应税所得额	年额中800万日元以下的部分	15%	15%	15%
			年额中超过800万日元的部分	23.40%	23.20%	23.20%
	被视同为公益法人等的法人 [注4]		年额中800万日元以下的部分	15%	15%	15%
			年额中超过800万日元的部分	23.40%	23.20%	23.20%
	上述以外的公益法人等		年额中800万日元以下的部分	15%	15%	15%
			年额中超过800万日元的部分	19%	19%	19%
没有法人人格的社团等		年额中800万日元以下的部分	15%	15%	15%	
		年额中超过800万日元的部分	23.40%	23.20%	23.20%	
特定的医疗法人 [注5]		年度应纳税所得额在800万日元以下的部分	除以下之外的法人	15%	15%	15% [16%]
			不适用经营者	[16%]	[16%]	19% [注6] [20%] [注6]
		年度应纳税所得额超过800万日元的部分		19%	19%	19%

【 】中的税率是指协同组合或者特定的医疗法人为合并

纳税中的母公司时的税率。

(注1) 符合条件的法人如下。

(1) 在各会计年度结束时资本金或出资金额在1亿日元以下，或者没有资本金或出资金额的法人。但不包括(注5)中列出的特定的医疗法人以及在各会计年度结束时属于以下情况的法人。

- ① 互助公司 (Mutual company) 及外国互助公司
- ② 与大法人 (是指下述法人, 在1中以下同样。) 之间存在完全控制关系的普通法人
 - i. 资本金或出资金额为5亿日元以上的法人
 - ii. 互助公司 (Mutual company) 及外国互助公司
 - iii. 受托法人
- ③ 被100%集团内的多个大法人直接或间接持有其已发行的全部股份或出资的法人 (不包括②中所述法人)
- ④ 投资法人
- ⑤ 特定目的公司
- ⑥ 受托法人

(2) 除非营利型法人之外的一般社团法人及一般财团法人

(注2) 在2019年4月1日(含)以后开始的会计年度中, 属于不适用经营者 (在其相应的会计年度的起始日前3年以内已结束的各会计年度中, 其应税所得额的年平均额超过15亿日元的法人等。下同) 的, 则其年度应税所得额在800万日元以下的部分, 适用19%的税率。

(注3) 关于协同组合等, 如其符合一定条件的 (如, 该会计年度的物品供应业务中, 与在实体店铺中进行的供应相关的收入的

年平均额为 1,000 亿日元以上等)，则其年度应税所得额中超过 10 亿日元的部分，适用 22% 的税率。

(注 4) 所谓“被视为公益法人等的法人”是指，许可地缘团体、管理组合法人及社区管理组合法人、属于法人的政党等、防灾街区整备事业组合、特定非营利活动法人、公寓重建组合及公寓用地销售组合。

(注 5) 所谓特定的医疗法人，是指根据租税特别措施法第 67 条第 2 款第 1 项的规定，得到国税厅长官认定的法人。

(注 6) 在 2019 年 4 月 1 日(含)以后开始的会计年度中，属于不适用经营者的，则其年度应税所得额在 800 万日元以下的部分，适用 19% 的税率(如该特定的医疗法人为合并纳税中的母公司的，则其适用税率为 20%)。

(法 66、81-12、143、措法 42-3-2、67-2、68、68-8、68-100、68-108、2016 年修订法附则 21、26、27、29)

35. 所得税税额的抵扣

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人根据《所得税法》，《租税特别措施法》或《复兴财源确保法》的规定，就利息、股息、分配补偿金、奖励金等中被扣缴的所得税和复兴特别所得税(以下简称“所得税”)，可以从法人税税额中抵扣。

1. 持有期间所对应的所得税税额抵扣

法人就利息、股息、分配补偿金、奖励金等中被扣缴的所得税，原则上可全额抵扣。但是，与以下内容有关（以下简称“分配利息”）的所得税金额，仅在持有本金期间所对应的部分可享受所得税抵扣。

（1）债券（公募债券和民间债券）的利息

（2）从法人收到的盈余分红（不包括伴随资本公积减少和分立型分立而产生的部分）、利润分配（不包括分立型分立而产生的部分）、盈余分配（不包括被视为分红的部分）或与资产流动化相关的法律所规定的现金分红。

（3）集团投资信托（不包括混合管理信托）的收益分配

（4）特定的短期债券（公募债券和民间债券）以外的折价债券的折扣额

（注1）当折价债券的获取人与折扣额享受人不为同一人时，由折扣额享受人享受税额的抵扣

（注2）2016年1月1日之后所收取的上述（1）和（2）中，与特定公募债券等运用投资信托的受益权，及特定目的信托之民间债券性质受益权相关的，以及（3）中，与债券（公募债券和民间债券）投资信托，及债券（公募债券和民间债券）运用投资信托相关的所得税，可全额抵扣。

2. 如何计算持有期间的所得税额等

关于如何计算获得利息股息的本金所持有期间的所得税额等，有原则法和简易法两种方法，法人可在每个会计年度自由选择。

(1) 原则法

按每笔本金以持有期间的月份为单位计算。

$$A \times B / C = D$$

A: 利息股息被扣缴的所得税金额

B: C 所表示的期间中, 持有本金的月份数

C: 计息期间 (月份数)

D: 可抵扣的所得税额等

(2) 简易法

获得利息股息相关的本金可分为“公债社债、“股份出资”、“集团投资信托 (混合管理信托除外) ”三种。且利息计算期间可分为一年以上和一年以内。根据以上区分, 按每笔本金计算如下。

① 计息期间在一年以内的

$$\text{所得税额等} \times \{ A + (B - A) \times 1 / 2 \} / B$$

② 计息期间在一年以上的

$$\text{所得税额等} \times \{ A + (B - A) \times 1 / 12 \} / B$$

A: 计息期间之开始日所持有的本金数

B: 计息期间之终了日所持有的本金数

3. 本会计年度抵扣完仍有余额时

可抵扣所得税超出本会计年度法人税金额时, 该超过部分予以退税。

4. 其他注意事项

享受所得税抵扣，需在《汇算清缴申报表》中填列抵扣的金额以及在附表 6（1）中填列计算过程。另，对于已享受了抵扣的所得税，该金额不得在计算各会计年度的所得额时税前列支。

（注）未享受抵减的所得税，可在计算各会计年度的所得额时税前列支。

（法法 40、68、78、法令 140-2、措法 3-3、8-3、9-2、41-9、41-12、措令 26-11、所法 23、174 等、复兴财确法 28、33）

36. 提交了《青色申报表》的会计年度的亏损如何结转抵扣

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人在提交汇算清缴申报书的会计年度开始日起前 9 年^(注1)以内开始的会计年度中，提交了《青色申报表》的，所产生的亏损额可在各会计年度计算应纳税所得额时税前扣除。

根据 2016 年的税法改制，自 2018 年 4 月 1 日之后开始的会计年度产生的亏损可结转 10 年。

1. 可结转抵扣的法人

可结转抵扣亏损的法人，是指在产生亏损的会计年度中提交了青色申报样式的汇算清缴申报表，且在此之后的各会计年

度连续提交汇算清缴申报书的法人。

凡在亏损的会计年度提交了青色申报样式的汇算清缴申报书的，在其之后的会计年度即使提交的汇算清缴申报书是白色申报样式，亦适用于本结转扣除的规定。

但是，由于他方原因而成为拥有特定支配关系^(注2)的亏损法人（亏损等法人），在拥有特定支配关系之日（以下简称“特定支配日”）起5年内，属于伴随着原有业务（特定支配日之前的主营业务）全面停止，同时进行相当于原有业务5倍规模以上的贷款等特定情形的，在该日所属之会计年度（以下简称“该会计年度”）以后的各会计年度内，不得结转扣除于该会计年度之前各会计年度产生的亏损。^(注3)

2. 可结转抵扣的亏损额

可结转抵扣的亏损额是指，在各会计年度开始日前9年以内^(注1)开始的会计年度中所产生的亏损金额。但欲适用本规定之会计年度以前的各会计年度内计算应纳税所得额时税前列支的亏损额，及按“亏损退税”规定计算可退税额时所依据的亏损额除外。另，税前列支的亏损额不适用于结转亏损的规定，且不适用以下规定时，

①法人税法第59条第2项（因公司重组等原因免除债务的情形下产生的亏损额税前列支）（该项第3号所列明的情形除外）

②第59条第3项及第62条-5第5项（分配实物而产生的资产转让）的情形下计算的该会计年度的应纳税所得额上限。

例如，累计亏损为 150 万日元的会计年度，在不考虑累计亏损结转抵扣的情况下应纳税所得额为 100 万日元时，150 万日元中的 100 万日元可税前列支，即该会计年度的应纳税所得额为 0。

另，除中小型法人等^(注4)以外的其他法人的各会计年度（实质上决定开始办理重组手续的法人或新设法人的特定会计年度除外^(注5)）的上述扣除限额，以各会计年度不考虑亏损结转的情形下计算的应纳税所得额，乘以下列的各个比例计算。

（1）2012 年 4 月 1 日～2015 年 3 月 31 日之间开始的会计年度 百分之八十

（2）2015 年 4 月 1 日～2016 年 3 月 31 日之间开始的会计年度 百分之六十五

（3）2016 年 4 月 1 日～2017 年 3 月 31 日之间开始的会计年度 百分之六十

（4）2017 年 4 月 1 日～2018 年 3 月 31 日之间开始的会计年度 百分之五十五

（5）2018 年 4 月 1 日之后开始的会计年度 百分之五十

3. 结转亏损的顺序

某会计年度开始日起前 10 年之内开始的会计年度中，有 2 个或 2 个以上的会计年度产生累计亏损的，从最先产生亏损的年度开始依次结转。

（注 1）2018 年 4 月 1 日之后开始的各会计年度产生的亏损可结转 10 年。

(注2) 特定支配关系是指，直接或间接持有数量或金额超过该公司已发行股份或出资总额或总数的50%以上的，或其他特定的关系。

(注3) 2006年4月1日之后拥有特定支配关系所产生的亏损适用。

(注4) 中小型法人等是指 ①资本金或出资额为1亿日元以下(100%子公司等除外)的普通法人(投资法人，特殊目的公司，受托法人除外)，或没有资本或出资的公司，②公益法人，③协同组合以及④不拥有人格的社团。

上述100%子公司等是指①被资本金或出资额在5亿日元以上的法人或相互所有制公司等(以下并称为“大法人”)完全控制(一方直接或间接拥有另一方已发行的全部股份)的普通法人，②被拥有完全控制关系的多个大法人全数持有已发行的股份的普通法人。

(注5) 实质上决定开始办理重组手续的法人或新设法人的特定会计年度，对应的是下表左列的法人以及中列的会计年度(不包含右列的会计年度)

对应的法人	对应的会计年度	排除在外的会计年度
1 有下列事实发生的法人		
(1) 已决议办理重组手续	从办理重组手续决议之日起到重组计划批准日之后 7 年期间(如在该日之前发生决定终止重组计划等客观事实的, 则为办理重组手续决议之日起至决定终止重组计划之事实发生日之间的期间) 所属的会计年度	自办理重组手续决议日之后该法人发行的股份在金融商品交易所上市的, 或该法人的其他重组计划获得批准的, 则以上市日和被批准日孰早判断, 孰早之日以后结束的会计年度
(2) 已决议办理再建手续	从办理再建手续决议之日起到再建计划批准日之后 7 年期间(如在该日之前发生决定终止再建计划等客观事实的, 则为办理再建手续决议之日起至决定终止再建计划之事实发生日之间的期间) 所属的会计年度	自办理再建手续决议日之后该法人发行的股份在金融商品交易所上市的, 或该法人的其他再建计划获得批准的, 则以上市日和被批准日孰早判断, 孰早之日以后结束的会计年度
(3) 已存在再建计划获得批准等法人税法第 59 条第 2 项所规定的特定事实((2)所列事实除外)	该事实发生后的次日起 7 年内所属的各会计年度	该事实发生后该法人发行的股份在金融商品交易所上市的, 或该法人的其他再建计划获得批准的, 则以事实发生日和被批准日孰早判断, 孰早之日以后结束的会计年度
(4) 基于(1)至(3)事实基础上的事实	该事实发生后的次日起 7 年内所属的各会计年度	同上
2 新设法人(仅限普通法人, 100%子公司等以及股权转让完全母公司除外。)	设立之日(若发生合并情形的, 为合并行为中合并人和被合并人的设立日孰早之日)起 7 年内所属的各会计年度	该法人发行的股份在金融商品交易所上市的, 或在《店铺买卖有価証券登録原簿》上注册的, 则以上市日和注册日孰早判断, 孰早之日以后结束的会计年度

(法法 57、57-2、2011 年 6 月修订法附则 10、14、2011 年 12 月修订法附则 10、14、2015 年修订法附则 21、27、根据 2016 年修订法第 18 条的对 2015 年修订法附则 27①之部分修订、法规 26-3、59、法基通 12-1-1)

37. 大法人等的 100%子公司等不适用中小企业税收优惠

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

2010 年 4 月 1 日（（1）及（2）为 2012 年 4 月 1 日）以后开始的会计年度，资本金或出资金的金额在 1 亿日元以下的法人，如果该法人是资本金或出资金的金额 5 亿日元以上的大法人的 100%子公司等^(注1)，则该法人不适用以下（中小企业税收优惠）制度。

(1) 坏账准备金的计提

除银行，保险公司及有金融交易相关的货币债权的法人等特定的法人以外，法人计提坏账准备金费用不可以税前列支。

针对此法规修订，2012 年 4 月 1 日开始至 2015 年 3 月 31 日为止的会计年度可以适用一定的过渡措施。

(2) 亏损弥补限度额

在法人进行亏损弥补时，即使对其提交了青色申报书的会计年度发生的亏损以及灾害造成的损失等也不能全额抵扣。而是以本年度的应税所得金额的一定比例为上限。^(注2)

(3) 优惠税率

普通法人的各个会计年度的应纳税所得额中，不超过 800 万日元（年金额）的部分也不适用法人税的优惠税率。^(注3)

(4) 特定同族会社的特别税率（留存利润征税）

适用留存利润征税制度。

(5) 坏账准备金的法定计提率

在计算一般性货币债权的坏账准备金计提限额时，不能使用法定计提率，需要按照实际坏账比率进行计算。

(6) 业务招待费等不得税前列支制度的定额扣除制度

不适用业务招待费的定额扣除制度，其支付的业务招待费中，超出饮食或类似饮食等行为支出的费用（不包括为董事等及员工或类似其亲属支付的业务招待费）金额的 50% 的部分，全额不得税前列支^(注4)。

(7) 亏损退税制度

除了由于解散，整体资产全部转让等发生的亏损以外，不能按照此制度申请亏损退税。

(注1) 100%子公司等是指，被资本金或出资的金额在 5 亿日元以上的法人等(以下简称“大法人”)完全控制的(其中一方，直接或间接持有另一方法人发行的全部股份，或和其中一方法人存在被完全控制的相互关系的法人)普通法人。因此，不仅大法人的 100%子公司，被大法人完全控制的普通法人，都不能适用中小企业税收优惠。

另外，2011 年 4 月 1 日以后开始的会计年度(不包括 2011 年 6 月 30 日前结束的会计年度)，法人的全部股份被多个有完全控制关系的大法人全部持有时，该法人也不适用税收优惠。

(注2) 各个会计年度亏损弥补限度额如下

亏损弥补会计年度	弥补限度额
2012年4月1日开始2015年3月31日为止开始的会计年度	所得额的80%
2015年4月1日开始2016年3月31日为止开始的会计年度	所得额的65%
2016年4月1日开始2017年3月31日为止开始的会计年度	所得额的60%
2017年4月1日开始2018年3月31日为止开始的会计年度	所得额的55%
2018年4月1日以后开始的会计年度	所得额的50%

(注3) 各个会计年度所得对应的法人税税率

会计年度	税率
2009年4月1日开始2012年3月31日为止开始的会计年度	30%
2012年4月1日开始2015年3月31日为止开始的会计年度	25.5%
2015年4月1日开始2016年3月31日为止开始的会计年度	23.9%
2016年4月1日开始2018年3月31日为止开始的会计年度	23.4%
2018年4月1日以后开始的会计年度	23.2%

(注4) 2014年3月31日以前的会计年度，支出的业务招待费的全额不得税前列支。

(法法2、52、57、66、67、80、措法42-3-2、57-9、61-4、66-13、平22改正法附则1、10、73、83、85、93、平成23.12改正法附则1、10、13、52、平26改正法附则77、平27改正法附则27)

38. 账套文件等保存期间及保存方法

[截至2019年4月1日的法令等]

1. 账套文件等保存期间

法人应准备其账套并记录其交易，制作其账套及交易时收到的文件（以下简称“文件”，与账套合称“账套文件”），在其汇算清缴申报书的提交期限的次日起保存7年^{（注2）}。

并且，法人通过电子交易等取得的电子记录时，原则上其电子方式记录（电子档案）内容应在会计年度的汇算清缴申报书提交期限的次日起保存7年。另外，电子记录通过纸质保存时，可以不需要保存电子档案。

（注1）“账套”包括，例如总账、序时账、现金日记账、应收账、应付账、固定资产台账、主营业务收入账、主营业务成本账等。另外“文件”包括，例如存货盘点表、资产负债表、利润表、订货单、合同、发票等。

（注2）根据2011年12月税法修订规定提交青色申报书的会计年度的亏损弥补期间延长至9年，因此2008年4月1日以后结束的发生亏损的会计年度，账套文件保存期间设定延长为9年。

另外，根据2015年及2016年税法修订规定，2018年4月1日以后开始并发生亏损的会计年度，账套文件的保存期间延长为10年。

2. 账套文件的保存方法

（1）原则上的保存方法

账套文件的保存方法原则上为书面保存。因此，通过电子制作出的账套文件保存，原则上也应该打印并书面保存。

（2）第6年以后的磁盘保存方法

账套文件的保存，原则上为书面保存。但保存期间在第 6 年以后（一定的文件为 4 年）的账套文件，满足一定条件可以通过磁盘形式保存。

但是，通过磁盘保存时，需要设置满足一定条件的磁盘读取机及打印机。

(3) 电子保存方法

自行从开始保存阶段一直使用电子器械保存的账套文件，满足一定条件，可以不通过书面保存而通过主机、DVD、CD 等进行保存。但是，电子保存时，需要向所属税务署署长提交申请书，并得到许可。此申请书，需要在开始保存日的 3 个月前提交。

(4) 一定的文件通过扫描读取进行电子保存的方法

需要保存的文件中，存货盘点表、资产负债表、利润表及相关计算，整理和制作的相关决算文件等，也可以不通过书面而通过扫描（以下称为扫描保存）进行保存。

但是，扫描保存时，应向税务署署长提交申请书并得到许可。此申请书，需要在开始之日的 3 个月前为止提交。

（注 1）账套不能用扫描方式保存。

（注 2）2016 年通过税法修订，规定了扫描保存的相关条件，税改后的内容请参考“电子账套保存法的保存条件的改订（2016 年）”。

(5) 电子形式保存的磁盘（COM）方法

自行从开始保存阶段一直使用电子器械保存的账套文件，

满足一定条件，可以不通过书面保存而通过电子保存磁盘（COM）方式进行保存。

但是，磁盘（COM）方式进行保存时，需要向所管辖税务署署长提交申请书，并得到许可。此申请书，需要在开始之日的3个月前提交。

3. 电子交易内容的保存方法

电子交易内容的保存方法有，①直接保存电子交易内容，②书面保存电子交易内容及③电子交易内容通过COM进行保存的3种方法。

须注意，法人可以任意选择以上方法，不需要得到税务署署长的许可，但没有规律性和连续性的保存方法不会被认可。

（法法57、126、150-2、2011.12改正法附则14、法规26-3、59、66、67、电子账套保存法1~6、9、10、电子账套保存法实施规则1、3、4、8）

第 2 章 消费税

1. 征税对象

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

消费税的征税对象为，个体经营者（即从事生产经营的个人）和法人（以下统称为“经营者”）在日本国内进行的以从事生产经营为目的并获取对价的资产转让等行为，以及国外货物的进口^{（注）}。

（注）通过电子通信线路（如互联网等）向国内经营者和消费者提供电子书籍和广告等服务（以下简称“电子通信服务”），到目前为止，消费税只针对由国内的经营场所提供的上述服务进行征税，但自 2015 年 10 月 1 日起，由国外提供的上述服务也开始征收消费税。

随着这一税改，对于国外经营者提供的“电子通信服务”中的“面向经营者的电子通信服务”（例如广告的发布等），引入了所谓“Reverse Charge”的征税方式，该方式使接受了前述服务的国内经营者产生申报纳税义务。

除上述之外，还进行了其它必要的税改。有关详细信息，请参阅第 2 章 | 消费税 | No. 3《提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系》。

1. 经营者在日本国内进行的以从事生产经营为目的并获取对价的资产转让等行为

(1) 经营者以从事生产经营为目的而进行的交易

“经营者”是指个体经营者（即从事生产经营的个人）和法人。

“以从事生产经营为目的”是指，反复地、持续地、并独立地进行获取对价的资产转让等。

因此，个人的二手车经销商进行的二手车买卖属于以从事生产经营为目的而进行的买卖，但工资收入者偶然转让自己的私家车的行为，不构成以从事生产经营为目的而进行的买卖。

此外，由于法人是以从事生产经营为目的而设立的，因此其行为均构成“生产经营”。

(2) 获取对价的交易

“获取对价的交易”是指通过销售物品等获取对价的交易。即通过有偿提供获取价款的交易。

由于捐款和补助金等一般是没有对价性的，故不是征税对象。

此外，无偿交易和彩票奖金等原则上也不是征税对象。

(3) 资产转让等

根据日本的消费税法，“资产转让等”是指以从事生产经营为目的并有偿进行的商品或产品的销售、资产的出借以及服务的提供。

2. 国外货物的进口

关于“国外货物的进口”，是针对从保税地区获取的国外货物为征税对象。

在这种情况下，不论货物的领取人是否是经营者，即经营者以外的普通消费者也是纳税义务人。

（消法 2、4、消基通 5-1-1~2）

2. 构成征税对象的交易

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

构成消费税征税对象的交易是指，个体经营者（即从事生产经营的个人）和法人（以下统称为“经营者”），在日本国内进行的以从事生产经营为目的并获取对价的资产转让等，以及国外货物的进口^{（注）}。

（注）通过电子通信（如互联网等）向国内经营者和消费者提供电子书籍和广告等服务（以下简称“利用电子通信服务”），到目前为止，消费税只针对由国内的经营场所提供的上述服务进行征税，但自 2015 年 10 月 1 日起，对由国外提供的上述服务也开始征收消费税。

随着这一税改，对于国外经营者提供的“电子通信服务”中的“面向经营者的电子通信服务”（例如广告的发布等），引入了所谓“Reverse Charge”的征税方式，该方式使接受

了前述服务的国内经营者产生申报纳税义务。

除上述之外，还进行了其它必要的税改。有关详细信息，请参阅第 2 章 | 消费税 | No. 3《提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系》。

1. 资产转让等

“资产转让等”是指以从事生产经营为目的并有偿进行的资产的转让、资产的出借以及劳务或服务的提供。

(1) 资产的转让

“资产的转让”指通过买卖等合同，在保持资产统一性的同时，将其转移给他人。因此，除了商品或产品的销售外，举例来说，出售生产设备也属于资产转让。另外，除了这些有形资产外，专利权或商标权等无形财产的转让也包含在内。

此外，实物出资、附带义务的赠与、用实物偿还债务也构成资产的转让。

(2) 资产的出借

“资产的出借”是指设定与资产相关的权利等，让其他人使用资产的所有的行为。

此外，设定无形财产权的实施权或使用权等的行为也包含在资产的出借范围内。

(3) 劳务或服务的提供

“服务的提供”是指土木工程、维修、运输、存储、印刷、广告、中介、娱乐、住宿、餐饮、信息提供、演出等服务的提供。

也包含由医生、律师、注册会计师、税务师等根据其专业

知识、技能等提供的劳务或服务。

2. 获取对价的交易

“获取对价”是指，通过资产的转让、出借、提供劳务或服务所获取价款的行为。

因此，不以营利为目的的联欢会会费或捐款等，不属于消费税的征税对象。

此外，因为“有偿”是必须条件，故对于无偿进行的资产转让等，原则上不征收消费税。

但是，发生以下任一情况时，被视为是以从事生产经营为目的并获取对价的资产的转让。

(1) 个体经营者在家中使用或消费自己销售的商品时

(2) 法人将自己公司的商品等赠送给其董事等时

这种情况下的对价，原则上应是该商品通常出售给他人的价格。

(消法 2、4、28、消令 2、消基通 5-1-1 至 7、5-2-1、5-4-1、5-5-1、10-1-18)

3. 提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 电子通信服务的内外判定标准 (判定是国内交易还是国外交易的标准)

通过电子通信线路（如互联网等）提供电子书籍、音乐和广告等服务的，被定位为“电子通信服务”。并且，该服务的提供对象是国内经营者（个体经营者和法人）或消费者时，则无论服务提供所在地是国内还是国外，都会被作为国内交易予以征收消费税。

※ 2015年10月1日以后，在国外提供的“电子通信服务”也开始被征收日本消费税。

2. Reverse Charge 等

国外经营者提供的电子通信服务，分为“面向经营者的电子通信服务”和除此之外的服务。

根据消费税法，发生应税资产转让等的经营者（个体经营者和法人），应就该应税资产转让等进行申报和纳税。然而，对于电子通信服务中的“面向经营者的电子通信服务”，享受了国外经营者提供的该服务的国内经营者，应进行“特定应税采购”的申报和纳税^(注)。

※ “面向经营者的电子通信服务”是指，国外经营者电子通信服务中，“根据服务性质或与提供该服务相关的交易条件等，其服务接受者仅限于普通经营者”的服务。

(注)关于国外经营者于2016年4月1日以后在日本国内进行的“提供特定的服务（国外经营者在日本国内提供的演艺、体育等服务）”，其与“面向经营者的电子通信服务”相同，享受了该服务的提供的经营者也应把接受该服务作为“特定应税采购”，

并采用 Reverse Charge 的方式进行申报和纳税。

3. 国外经营者提供的面向消费者的电子通信服务相关的进项税额抵扣的限制

电子通信服务中的面向经营者的电子通信服务以外的服务（为方便起见，在此称其为“面向消费者的电子通信服务”），应由提供该服务的经营者进行申报和纳税。另一方面，国内经营者接受了国外经营者提供的面向消费者的电子通信服务时，该服务相关的进项税额抵扣将暂时受到限制。

4. 国外经营者注册制度的设立

如 3 所示，对于接受了国外经营者提供的面向消费者的电子通信服务的国内经营者，虽然该服务的相关进项税额抵扣会受到限制，但对于已向日本国税厅长官完成注册的国外经营者提供的面向消费者的电子通信服务的，则可以进行进项税额抵扣。

欲了解已完成注册的国外经营者，请参阅《已注册国外经营者名册（Registered Foreign Businesses List）》。

5. 主要的过渡措施等

（1）有关 Reverse Charge 的过渡措施

发生了“面向经营者的电子通信服务”等相关的特定应税

采购的国内经营者，对该特定应税采购负有申报和纳税义务的同时，还可把该特定应税采购作为进项税额抵扣的对象。但对于进行普通纳税申报的经营者、在纳税期间的应税销售比例为95%以上的经营者、以及在纳税期间适用于简易征税制度的经营者，暂时会被视为没有发生特定应税采购。

因此，即使上述经营者发生了特定应税采购，在消费税汇算清缴申报时，也不必对特定应税采购进行申报。

※ 特定应税采购是指在日本国内接受的由国外经营者提供的“面向经营者的电子通信服务”和“特定服务”。

※ 由于该等经营者被视为未进行特定应税采购，因此不负有与特定应税采购有关的申告纳税义务。另外，其也不得对其进项税额进行抵扣。

※ 对于免税经营者，由于其不必就消费税进行申报，因此即使其进行了特定应税采购，也无须进行申报等。

（2）对于持续提供电子通信服务的过渡措施

关于电子通信服务，如其合同签订是在2015年3月31日前，且是从2015年10月1日之前就持续被提供的，则其可适用于税改前的消费税法。此外，适用于此过渡措施的面向经营者的电子通信服务的国内经营者，不必把接受该服务作为“特定应税采购”，并采用 Reverse Charge 的方式进行申报和纳税。

举例来说，进行数据存储等的云服务，如该服务的合同是在2015年3月31日之前签订，并且合同期限为从2015年4月1日到2016年3月31日止的1年，则其可适用修订前的内外判定标准等。但是，如合同内容等发生变更的，则不适用过

渡措施。

※ 如被认为是每月更新、每月自动延期、每月都发生服务，或者每月都更新合同的，则不属于过渡措施的适用对象。

(3) 经营者免税时点制度的过渡措施

① 在计算包括 2015 年 10 月 1 日在内的纳税期间(根据税改前的法规计算的应税销售额，仅限于适用经营者免税时点制度的纳税期间。)以及 2015 年 10 月 1 日的次日之后开始的纳税期间所对应的基准期间或特定期间的应税销售额的计算时，视为已随相关税改而重新进行了内外判定标准为前提进行计算。

举例来说，针对国外经营者于 2015 年 10 月 1 日之前从国外向国内消费者销售的电子书等行为，作为国外交易，不属于征税对象。但如果是在基准期间内发生此类交易的，则应适用新的内外判定标准来计算基准期间的应税销售额。即，应将上述销售额包含在应税销售额中来计算是否超过 1,000 万日元。

② 对于提供电子通信服务的经营者，其基准期间或特定期间的第一天是在 2015 年 9 月 30 日之前的，比如，未将面向日本国内居民的销售金额区分开，故计算基准期间的应税销售额比较困难时，则可把从 2015 年 4 月 1 日至同年 6 月 30 日止期间的应税销售额乘以 4 的金额作为基准期间的应税销售额，以乘以 2 的金额作为特定期间的应税销售额。

有关《提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系》的详细信息，请参阅特别网页《提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系》。

（消法 2、4、5、2015 年修订附则 1、35、36、38、42、44、48、2015 年修订消令附则 1、2）

4. 纳税义务人

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

消费税的纳税义务人是指个体经营者（即从事生产经营的个人）和法人（以下统称为“经营者”），以及从保税区领取国外货物的法人或个人等。

1. 国内交易的纳税义务人

就国内交易而言，除非征税的交易外，经营者就对以从事生产经营为目的并获取对价的资产的转让、出借及服务的提供，应承担消费税的缴纳义务^{（注）}。

因此，国内交易的消费税的纳税义务人是经营者，故非经营者不承担纳税的义务。

经营者是指个体经营者（即从事生产经营的个人）和法人（以下统称为“经营者”）。除了股份有限公司（株式会社）等盈利性法人、公共法人、公益法人等之外，没有法人人格的社团等也被视为法人，故公共法人、公益法人以及没有法人人格的社团等进行应税资产转让等行为时，也成为纳税义务人。

另外，国家或地方公共团体成为经营者，进行应税资产转让等行为时，构成纳税义务人。

另一方面，消费税设有免税时点制度。有关详细信息，请参阅《国内交易的纳税义务人》或第 2 章 | 消费税 | No. 21 《纳税义务的免除》。

(注) 通过电子通信线路(如互联网等)向国内经营者和消费者提供电子书籍和广告等服务(“电子通信服务”), 到目前为止, 消费税只针对由国内的经营场所提供的上述服务进行征税, 但自 2015 年 10 月 1 日起, 由国外提供的上述服务也开始征税了。

随着这一税改, 对于国外经营者提供的“电子通信服务”中的“面向经营者电子通信服务”(例如广告的发布等), 引入了所谓“Reverse Charge”的征税方式, 该方式使接受了前述服务的国内经营者产生申报纳税义务。

除上述之外, 还进行了其它必要的税改。有关详细信息, 请参阅第 2 章 | 消费税 | No. 3 《提供跨境劳务或服务相关的消费税征税关系》。

2. 进口交易的纳税义务人

进口交易的纳税义务人是从保税地区领取进口商品的法人或个人等。因此, 不仅是经营者, 就是工资收入者或家庭主妇等, 只要从保税地区领取进口商品时, 就必须承担纳税义务。

对于从保税区领取进口商品的法人或个人没有免税时点制度。

(消法 2~ 6、9、9-2、消基通 1-4-6)

5. 不构成征税对象（不征税）交易的具体例子

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

关于消费税，成为其征税对象的交易是指个体经营者（即从事生产经营的个人）和法人（以下统称为“经营者”）在日本国内以从事生产经营为目的并获取对价的资产的转让、出借及劳务或服务的提供。

因此，以下交易不属于征税的对象。

（1）薪水和工资……因为这是基于劳动合同的劳动对价，而不是作为“生产经营”而进行的资产转让等。

（2）捐款、祝贺金、慰问金、补助金等……因为其通常不作为对价被支付。

（3）免费提供的试用品或样品……因为没有发生支付对价的行为。

（4）保险金或互助金……因为其无法被称作是资产转让等的对价。

（5）股票的分红或其他的股利分配……因为是根据股东或出资者的地位支付的。

（6）资产被废弃、盗窃或丢失的情况……因为其不属于资产转让等。

（7）因身心或资产的损害所接受的损害赔偿金……因为其不是作为对价被支付的。

但是，即使是损害赔偿金，在以下情况下也具有对价性，故成为征税对象。

① 被损坏的库存等资产，如产品和库存商品等被移交给加害者的，并且该资产照旧可以使用，或经轻微修理便可使用时

② 因无形资产的受侵而接受的损害赔偿金相当于权利使用费时；

③ 因办公场所的交房时间过期而接受的损害赔偿金相当于租赁费用时。

(消法 2、4、消基通 5-1-1~2、5-2-4~5、5-2-8、5-2-13~15)

6. 存在预收款或预付款的情形

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

消费税的应税资产转让等和应税采购的发生时点，与所得税、法人税一样，原则上是指资产的交付或服务的提供发生时。

因此，举例来说，如果您收到工程费用的预收款，或为购买机械而支付了预付款，无论收款或付款何时发生，只有当货物或服务被实际提供之际，才被视为是销售或采购实际发生的时点。

同样，即使有应收或应付款项，无论款项的结算是在何时发生，只有当资产的交付或服务提供发生了，才被视为是销售或采购实际发生的时点。

另外，在待摊费用中，在所得税或法人税上能够被认定为必要经费且允许税前列支的短期待摊费用，应包含在该支出发生的纳税期间的应税采购中。

（消基通 9-1-27、11-3-8、所基通 37-30-2、法基通 2-2-14）

7. 国外交易

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

国外交易、转口贸易等

（1）国外交易不征收消费税（不征税）

交易是国内交易还是国外交易的判定方法（内外判定）如下所示。

① 发生资产的转让或出借时

在发生资产的转让或出借时，除部分交易外，原则上，根据资产的转让或出借发生时的资产所在地来判定是否属于国内交易。

② 提供劳务或服务时

在提供劳务或服务时，除部分交易外，原则上，根据该劳务或服务被提供的所在地来判定是否属于国内交易。

※ 2015 年 10 月 1 日以后，通过电子通信线路（如互联网等）提供电子书籍、音乐和广告等服务的，被定位为“电子通信服务”。并且，就对提供该服务是否属于征收消费税的国内交易的判定标准（内外判定标准）进行了修订，由服务提供者的提供服务营业场所的所在地，修订为接受服务者的住所等。

因此，就对在日本国内拥有住所等的经营者（即个体经营者和法人）和消费者提供“电子通信服务”时，无论提供服务的所在地是国内还是国外，都是征税对象的交易。

有关详细信息，请参阅第 2 章 | 消费税 | No. 3《提供跨境的劳务或服务相关的消费税的征税关系》。

（2）转口贸易

经营者在国外购买的资产不运入国内而转让他人，即在发生所谓转口贸易的情况下，由于该行为是对所在地为国外的资产进行转让，属于国外交易，故无论如何进行会计处理，都不构成征税对象。

（3）在国内及国外同时提供劳务或服务时

举例来说，如接受国内经营者委托对某个国家进行市场调查，该市场调查在日本国外进行，而调查结果的分析报告在日本制作；且该交易相当于在国内及国外分别提供劳务或服务的交易，国内部分与国外部分的对价在合同中也是被合理区分的，则按其区分内容来判定；如国内部分与国外部分的对价未被合理区分的，则以劳务或服务提供者提供该服务相关的经营场所等所在地进行内外判定。

（消法 4、消令 6、消基通 5-7-1、5-7-10、5-7-15）

8. 征税标准

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

消费税的税额，一般是在征税标准上乘以税率计算的。

该征税标准根据应税资产转让等的对价而定^(注)。

(注) 通过电子通信线路(如互联网等)向国内经营者和消费者提供电子书籍和广告等服务(“电子通信服务”), 到目前为止, 消费税只对由国内的经营场所提供的上述服务进行征税, 但自 2015 年 10 月 1 日起, 由国外提供的上述服务也开始征税了。

随着这一税改, 对于国外经营者提供的“电子通信服务”中的“面向经营者电子通信服务”(例如广告的发布等), 引入了所谓“Reverse Charge”的征税方式, 该方式使接受了前述服务的国内经营者发生申报纳税义务。

除上述之外, 还进行了其它必要的税改。有关详细信息, 请参阅第 2 章 | 消费税 | No. 3 《提供跨境的劳务或服务相关的消费税征税关系》。

1. 应税资产转让等相关的消费税征税标准

应税资产转让等的消费税征税标准为应税资产转让等的对价, 即, 就资产的转让、资产的出借、和劳务或服务的提供收取的金额或应收取的金额。

该金额不仅限于货币, 还包括除货币以外的作为对价收取的所有物品、权利或其他经济利益对应的金额等。

作为征税标准的上述对价, 其不包含相当于消费税和地方

消费税的金额。

如上所述，应税资产转让等相关的消费税征税标准，是指当事人之间收受的对价。但是，以下情形时征税标准为以下金额。

(1) 法人将自己的商品等赠送或以极低的价格转让给其董事等……这种情况下的征税标准为法人自有商品的市场价格

(2) 个体经营者在家中使用或消费自己销售的商品……这种情况下的征税标准为该商品的市场价格

(3) 用实物偿还债务……这种情况下的征税标准为通过实物偿还而抵消的债务金额

(4) 资产交换……这种情况下的征税标准为通过交换取得的物品的市场价格（收取交换差额时，则加算该金额；支付交换差额时，则扣除该金额。）

2. 从保税地区领取的征税货物相关的消费征税标准

从保税地区领取的征税货物的消费税征税标准为，关税征税价格（即 CIF 价格）与除消费税外的个别消费税额，以及相当于关税金额的总和。

（消法 4、28、消令 45、消基通 10-1-1）

9. 消费税及地方消费税的税率

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

关于消费税税率及地方消费税税率，如下表所示进行上调。

此外，2019年10月1日起在提高税率的同时，也实施了低税率制度。

使用开始日	税改前规定 (注 1)	2019年10月1日起的规定	
		标准税率 (注 1) (注 2)	低税率 (注 3)
消费税税率	6.3%	7.8%	6.24%
地方消费税税率	1.7%	2.2%	1.76%
	(消费税额的 17/63)	(消费税额的 22/78)	(消费税额的 22/78)
合计	8.0%	10.0%	8.0%

(注 1) 即使是 2019 年 10 月 1 日之后进行的交易，根据过渡措施也有可适用旧税率的情形。有关消费税税率及过渡措施的适用关系，请参阅《社会保障与税收一体化改革关系》。

(注 2) 除适用过渡措施外，适用的税率适用于适用开始日以后进行的资产转让等。

(注 3) 适用于低税率制度的食品和饮料的转让等的规定如下。有关详细信息，请参阅特别说明《关于消费税的低税率制度》。

- ① 食品和饮料的转让（指根据日本食品标签法规定的食品（日本的酒税法规定的酒类除外），但不包括外出就餐。）
- ② 签订订阅合同后每周发行两次以上的报纸的转让。

（消法 29、2016 年修订法附则 1、2016 年修订法附则 34）

10. 应纳税额的计算方法

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 应纳税额的计算

(1) 消费税

消费税应纳税额的计算方法，纳税期间的应税销售额乘以 6.3% 后^(注 1, 注 3)，减去应税采购额乘以 6.3/108^(注 1, 注 3) 的金额。

关于纳税期间，原则上个人是指从 1 月 1 日到 12 月 31 日的 1 年，针对法人是指其会计年度。

在此情况下的“应税销售额”不包含相当于消费税及地方消费税税额的金额。

消费税的应纳税额 = 纳税期间的销项税额 - 纳税期间的进项税额

(2) 地方消费税

地方消费税应纳税额的计算方法为，消费税税额乘以 17/63^(注 2, 注 3) 的金额。

纳税时应缴纳消费税和地方消费税的合计金额。

(注 1) 在 2019 年 10 月 1 日之后进行交易时，计算方法为把应税销售额乘以 7.8% 后 (适用低税率交易的，乘以 6.24%)，减去应税采购额乘以 7.8/110 的金额 (适用低税率交易的，乘以 6.24/108)。

此外，自 2019 年 10 月 1 日实施低税率制度以后，税额计算原则上是将销售额和采购额按税率分类后进行。但对于难以按税率区分销售额或采购额的中小经营者 (“经营者”

指个体经营者和法人) (※), 可适用计算销项税额或与进项税额的特殊规定 (包括简易征税制度备案的特例)。有关详细信息, 请参阅特别说明《关于消费税的低税率制度》。

① 中小经营者是指基准期间的应税销售额为 5,000 万日元以下的经营者。

“基准期间”的定义请参阅本文第 2 条“简易征税制度”。

(注 2) 在 2019 年 10 月 1 日之后进行交易时, 地方消费税的计算方法则是消费税额乘以 22/78 的金额。

(注 3) 根据《确保用于社会保障的稳定财源为目的的彻底的税制改革而部分修改消费税法法律》, 包括消费税税率上调的消费税法修订工作正在进行。

有关详细信息, 请参阅《社会保障与税收一体化改革关系》。

2. 简易征税制度

提交《选择消费税简易征税制度登记备案表》的经营者, 其提交日所属的纳税期间的下个纳税期间以后的纳税期间中, 即该纳税期间的两年前或两个会计年度 (基准期间) 的应税销售额为 5,000 万日元以下时, 可不按实际金额计算其相应纳税期间的进项税额可适用简易纳税制度的特例。

(消法 19、28、29、30、37、地方税法 72-83、72-86、地方税法附则 9-5、9-6)

11. 应税销售及应税采购

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

个体经营者和法人在国内进行商品的销售或提供服务时，原则上需对其征收消费税。

该消费税的纳税金额为，在该纳税期间中销项税额减去进项税额后的计算结果。

此处，对进项税额进行扣除称之为“进项税额抵扣”。

1. 应税销售

应税销售是指，商品的销售以及机器设备、建筑物等经营用资产的销售等，因经营所需而进行的资产的转让、出租、提供服务等行为。

但是，土地的出售或出租等非征税交易，不包含在应税销售中。

2. 应税采购

应税采购是指，商品等存货的采购、机器设备或建筑物等经营用资产的购入或租赁、原材料或办公用品的采购、运输等服务的采购、以及其他因经营所需而进行的采购行为。只要是属于因经营所需而进行的采购，则即使供应商是免税经营者或消费者，该采购行为也被认定为应税采购。

但是，土地的购入或租赁等非征税交易、不属于征税对象的工资薪金等，不包含在应税采购中。

3. 进项税额抵扣

进项税额抵扣，在实际发生了采购的纳税期间进行。

即，即使是建筑物等折旧资产，也应该在购入该资产的纳税期间内，将该采购价格的全额所产生的消费税金额作为进项税额抵扣的对象。

同时，对于被免除了消费税纳税义务的经营者，无法适用该进项税额抵扣。

(消法 2、6、28、30、消基通 11-1-3、11-3-1、11-3-3)

12. 进项税额抵扣的计算方法

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

销项税额减去进项税额后的消费税额（以下简称为“进项税额抵扣”）的计算方法，根据如下：①该纳税期间的应税销售额在 5 亿日元以下，同时应税销售比例在 95%以上 ②该纳税期间的应税销售额超过 5 亿日元或者应税销售比例不足 95%两种情况进行区分处理。另外，简易征税制度相关的进项税额抵扣的计算，请参考《简易征税制度》。

1. 纳税期间的应税销售额在 5 亿日元以下^(注1)，且应税销售比例在 95%以上^(注2)的情况时：

从纳税期间的销项税额中，全额扣除该纳税期间的进项税

额。

(注1) 该纳税期间不满1年时, 将该纳税期间的应税销售额除以该纳税期间的月份数, 再乘以12后的金额(即换算至全年金额)作为判断金额。

(注2) 经营者适用准应税销售比例时, 即使在所属税务署署长认可的情况下, 其纳税期间的应税销售额在5亿日元以下时, 是否满足“对于进项税额进行全额扣除”的95%以上的比例, 应根据其原本的应税销售比例进行判定。

2. 纳税期间中的应税销售额超过5亿日元或者应税销售比例不足95%的情况时:

进项税额不可全额扣除, 仅对应应税销售额所对应的进项税额进行扣除。

因此, 根据下述(1)或(2)的方法计算出的进项税额抵扣额, 从该纳税期间中的销项税额中进行扣除。

(1) 个别对应法

将该纳税期间中的进项税额按以下三类进行区分:

- ① 仅贡献于应税销售的应税采购等部分
- ② 仅贡献于应税销售的应税采购等部分
- ③ 共同贡献于应税销售及非应税销售双方的应税采购的部分

根据下述公式计算得出进项税抵扣税额后, 从该纳税期间中的销项税额中进行扣除。

(公式)

进项税抵扣额=①+(③×应税销售比例)

该方法仅限于可进行上述分类的情况下使用。

(注)上述公式中的应税销售比例,也可替换为经所属税务署署长认可的准应税销售比例。另外,适用准应税销售比例,请参考《适用准应税销售比例》。

(2) 汇总比例分配法

本方法适用于该纳税期间中的进项税额无法根据上述(1)个别对应法中①/②/③的方式进行区分时,或者即使可以区分也仍然选择了本方法的情况。

从该纳税期间中的销项税额中应扣除的进项税抵扣额,应根据下述公式计算得出:

(公式)

进项税额抵扣=进项税额×应税销售比例

另外,选择适用本汇总比例分配法时,若未连续2年以上适用本方法,则不可变更为个别对应法。

(注)准应税销售比例在此不可适用。

(消法 30、消基通 11-2-18、11-5-9、11-5-10)

13. 应税销售比例的计算方法

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

应税销售比例的计算方法，根据下述公式进行计算：

(公式)

$$\text{应税销售比例} = \frac{\text{纳税期间中的应纳销售额 (不含税)}}{\text{纳税期间中的总收入额 (不含税)}}$$

在根据本公式进行计算时，需要注意以下几点：

1. 分母上的总收入额是指，国内的资产转让等（※）的对价的合计额（即，应税销售额与出口免税销售额、非应税销售额的合计额）。分子上的应税销售额是指，国内的应税资产的转让等（※）的对价的合计额。其中，包含了出口免税销售额。

※ 特定资产转让等（“面向经营者的电子通信服务“及”特定服务的提供“）不包含在内。

2. 总收入额及应税销售额中，应包含已确认坏账的销售额。同时，对销售进行了退货、折让、销售返还等行为时，相应的金额均应进行扣除。

3. 总收入额及应税销售额中，应不包含不征税交易、支付手段的转让（※）、特定的货币债权转让以及国债等回购交易债券协议（先销售后回购协议）等的转让所产生的销售额。

但是，回购交易债券协议（先购入后销售协议）等交易中，出售价格和购入价格的差额，应包含在总收入额中。当该差额为损失额的时候，则应从总收入额中扣除。

※ 2017年7月1日起，非征税的资金结算的相关法律第2条第5项中规定，虚拟货币的转让所产生的销售额不应包含于总收入额和应税销售额的任意一方。

4. 算入总收入额中的特定有价证券等、以及贷款、存款、应收账款等其他货币债权（不包括以资产转让等的对价所取得的部分）的转让对价，应以相当于其转让对价的5%的金额计入总收入额中。

具体内容请参考《消费税法令税改等的通知》（2014年4月）（2015年4月修订）。

（消法30、消令48）

14. 差旅费、住宿费、出差补贴、通勤补贴等的处理

[截至2019年4月1日的法令等]

因国内的出差或调职，向董事等或职工支付差旅费、住宿费、出差补贴时，支付的金额中能够被认定为该出差所必要的

部分的金额，应属于应税采购。

但是，海外出差或调职情况下支付的差旅费、住宿费、出差补贴，原则上不属于应税采购。

另外，经营者（个体经营者和法人）在向职工等支付通勤补贴（包括通勤月票等实物支付）中，在其通勤的必要范围内，即使超过了所得税法上所规定的非征税金额，也应全额属于应税采购。

（消基通 11-2-1、11-2-2）

15. 捐赠及业务招待费的处理

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

捐赠支出，并不属于根据获取对价而进行的交易，因此不属于应税采购。但是，即使属于捐赠的名义，但该捐赠能够被认可其拥有对价性质的情况时，属于应税采购。

另外，以金钱方式进行的捐赠不属于应税采购，但通过购入物资进行捐赠时，该物资的购入金额属于应税采购。

业务招待费中，若该支出系为各种节假日（中元节、岁末年初等）向客户等赠送的礼品采购费用、或用于招待客户所产生的餐饮费时，原则上属于应税采购。

但是，向客户提供商品券、代金券，或者给予祝贺金、钱别礼金、吊唁金等的情况时，不属于应税采购。

同时，用途不明的业务招待费中，无法确认其用途的部分，不属于进项税额抵扣的对象。

(消基通 5-2-14、11-2-17、11-2-23、11-3-7)

16. 职工的餐饮费及其负担等

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

经营者作为福利的一种的形式，向职工提供餐食的情况时，根据经营者负担情况的不同，消费税的处理也会产生相应的变化。

1. 直营餐饮机构或通过外包餐饮机构，向职工无偿地提供餐食时，由于不产生对价的转移，因此不属于资产的转让。

也就是说，这种情况下不存在消费税的征税关系。

2. 直营餐饮机构或外包餐饮机构，向职工提供餐食并收取费用时，向职工收取的餐费属于应税资产转让的对价，因此属于消费税的征税对象。

这种情况下，与该餐费是否较一般市场价格高或低无关。

同时，上述 1 及 2 的情况时，经营者所负担的直营餐饮机构的维持费用、例如原材料采购费、水电费、外包餐饮机构的运营费等，都属于应税采购。

但是，直营餐饮机构的费用中，该餐饮机构中的职工薪酬不属于应税采购。

3. 与外部特定的食堂签订合同，向职工无偿地提供可在该食堂使用的餐券时，由于经营者与职工之间未发生涉及对价的转让，因此不存在消费税的征税关系。

另一方面，若该餐券并非无偿发放，而是部分有偿销售的情况下，向职工收取的餐券费用属于资产转让对价，属于消费税的征税对象。但是，若将向职工收取的餐券费在会计上作为预收款项处理，并作为向合作食堂支付的费用进行抵消时，不属于征税对象。

同时，经营者在向合作食堂支付职工的餐费（全额或部分）时，该金额属于应税采购。但是，将向职工收取的餐券费在会计上作为预收款项处理的情况时，只有经营者实际承担的那部分金额，才属于应税采购的对象。

(消法 2、4、消基通 5-4-4、10-1-1)(消基通 5-2-14、11-2-17、11-2-23、11-3-7)

17. 雇员的调派、人才派遣等

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 调派

调派是指，被派遣的雇员等，在与调派经营者维持原有雇佣关系的状态下，与接纳调派经营者也以雇佣关系的形式进行工作的方式。

经营者因生产经营需要接受第三方服务时，属于应税采购，

但若该服务的提供是基于雇佣合同而成立的、且支付的对价为工资薪金的情况时，不属于应税采购。

综上所述，经营者将其雇员调派至其子公司或关联公司时，若向该被调派雇员支付的工资薪金是以下述的其中一种方式进行承担时，则应将其作为支付给被调派雇员的工资薪金进行处理（即，工资承担额不产生征税关系）。

（1）调派方对工资进行全额支付，并对其中一部分向接纳调派方进行请款；

（2）接纳调派方对工资进行全额支付，并对其中一部分向调派方进行请款；

（3）调派方及接纳调派方分别对工资的一部分进行支付。

2. 人才派遣

人才派遣是指，通常情况下，人才派遣公司基于人才派遣合同，将其雇员派遣至其他经营者处的工作的形式。与调派不同，被派遣的雇员仅与人才派遣公司存在雇佣关系。

也就是说，人才派遣是人才派遣公司向该派遣目标公司提供的服务，人才派遣公司所收取的人才派遣的对价为其应税销售，而对于支付该对价的经营者则为应税采购。

(消法 2、消基通 5-5-10~11、11-1-2)

18. 在建工程的进项税额抵扣的期间

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

进项税额抵扣，应该在应税采购的发生日、特定应税采购的发生日、以及从保税地区领取征税货物的领取日所属的纳税期间进行。

应税采购的发生日是指，资产的转让或出借日，或者接受服务之日。

这些日期在原则上，应该与根据所得税法或法人税法计算应税所得时所确定的资产取得日或费用的入账期间相同。

因此，即使是折旧资产或存货等此类应税资产，其资产取得日的所属纳税期间内，将全额作为进项税额抵扣的对象。

而对于在建工程，一般情况下，从工程的发出订单到验收确认为止，往往涉及一段较长的期间，通常，在会计上会将工程费用的预付款项或部分验收完成的工程款及经费（设计费、物资采购费等）先作为“在建工程”入账，而当对象工程全部验收交付时，再进行结转至固定资产的会计处理。

但是，在消费税法中，即使是入账至“在建工程”中的金额，原则上，应在货物的转移或服务的提供日所属的纳税期间，对其进行进项税额扣除，因此，对于该设计费所对应的服务的提供及物资的采购等应税采购行为，应在该应税采购的发生日所属的纳税期间内进行进项税额扣除。

然而，对于已作为在建工程入账的应税采购，货物的转移或服务的提供、又或者是部分完工并验收时，不处理为应税采

购行为，在该工程整体完工并验收交接日所属的纳税期间，进行应税采购处理的方法，也能够被认可。

(消法 30、消基通 11-3-1、11-3-6)

19. 进项税额抵扣所需要的账套及请款单等凭证的保存 [截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

为了抵扣进项税额，应妥善保存记载该采购事实的账套及请款单等。

记载该应税采购等行为的账套应于关账之日起算，请款单等凭证应于请款单收受日所属纳税期间期末的次日起 2 个月后开始起算，保存 7 年；但在第 6 年和第 7 年，两者可选择其一进行保存。

另外，根据交易本质，特殊处理方式如下。

① 含税交易价格不满 30,000 日元的，可无需保存请款单等凭证，仅保存遵照法律进行记录的账套即可。

② 即使含税交易价格在 30,000 日元以上时，但由于不得已的理由未收受请款单等凭证的，无需保存请款单等也可以进项税额抵扣；但是，需要在遵照法律进行记录的账套上，记录相关不得已理由和交易另一方的住址或所在地。

(注 1) 2019 年 10 月 1 日至 2023 年 9 月 30 日止，作为进项税额抵扣的条件，应保存按规定记录的账套及分类记载的请款单等。

2023年10月1日起，作为进项税额抵扣的条件，应保存按规定记录的账套及合规请款单等凭证。详细请参照《消费税法低税率制度》

(注2) 2019年10月1日起，发生黄金条及白金条的应税采购行为时，该行为的交易另一方的身份信息需予以保存。详细请参照《消费税法改通知(2019年4月)》

(消法30, 消令49、50, 消规15-3, 消基通11-6-2~7)

20. 保存合规请款单等类似于中国的发票凭证的方式 [截至2019年4月1日的法令等]

自2023年10月1日起，导入了保存合规请款单等凭证作为消费税进项税额的抵扣方式。

1. 合规请款单等凭证保存方式的概要

2023年10月1日起，为应对各类税率的消费税进项税额的抵扣方式，导入了保存合规请款单等凭证的方式。根据保存合规请款单等凭证的方式，向税务署署长申请并登记的纳税经营者作为“合规请款单发行者”所开具的“合规请款单”等凭证的保存，将作为进项税额抵扣的必要条件。

2. 合规请款单

合规请款单是指作为卖方向买方传达正确的适用税率和消费税额等手段，按规定记载相关事项的请款单、交货单及其他同类凭证。

3. 合规请款单发行者的登记制度

欲成为合规请款单发行者，需向税务署署长递交《合规请款单发行者的登记申请书》（以下简称“登记申请书”），获取登记批准^(注1)。

需要注意的是，非纳税经营者不能进行登记注册。

另外，收到登记申请书的税务署署长对登记申请书进行审查后，依法在合规请款单发行者登记簿上予以登记^(注2)。税务署署长向准予登记的申请人告知登记号码^(注3)。

(注1) 登记申请书可于2021年10月1日起提出。为了便于2023年10月1日起获取登记，原则上应不晚于2023年3月31日提交登记申请书。

(注2) 合规请款单发行者登记簿上的登记信息，通过网络于国税厅主页上公开。

(注3) 登记号码的构成，拥有法人号码的纳税经营者为【T+法人号码】，其他纳税经营者为【T+13位数字】。

4. 合规请款单发行者的义务等（卖方的留意点）

合规请款单发行者，除合规请款单无法交付的情形外，有义务应交易另一方（仅限纳税经营者）的要求，向交易另一方开具合规请款单以及将开具的合规请款单的副本进行保存。

作为合规请款单的记载事项，在分类记载请款单等（注）必要记载事项之上，下述事项也应记载

- 登记号码
- 消费税额及适用税率

另外，在零售业、餐饮业、出租车业等向非特定大量人员发生资产转让等行为的行业，可简化合规请款单的记载事项，开具合规简易请款单。

（注）2019年10月1日至2023年9月30日止，进项税额的扣除应保存的请款单等
详细请参照《消费税的低税率制度的实施》。

5. 进项税额抵扣的必要条件（买方的留意点）

根据保存合规请款单等方式，除合规请款单等凭证无法收受的情形外，作为进项税额抵扣的抵扣条件，应保存按规定记录的账套及请款单等凭证。

另外，在保存合规请款单等凭证的方式开始实施后，如与免税经营者和消费者等不是合规请款单发行者以外、发生的应税采购等行为所产生的进项税额，原则上无法抵扣；但是在满足一定条件的情形下，作为一定期间内的过渡措施，将等同于进项税额按照一定比率准予进项税额抵扣。

6. 税额计算的方法

2023年10月1日以后的销项税额以及进项税额的计算方式，可在下述（1）或者（2）中选择。

(1) 将合规请款单上记载的消费税额等进行累计的“累计计算”

(2) 还原各适用税率的交易总额的“还原计算”

但是，销项税额使用“累计计算”方式时，进项税额也应使用“累计计算”方式。

详细请参照【关于消费税的低税率制度】该页。

(消法 2、9、30、45、57-2~57-4、消令 46、49、50、62、70-5、70-13、平 28 修订法附则 52、53)

21. 纳税义务的免除

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 纳税义务的免除

消费税纳税期间所对应基准期间的应税销售额 1,000 万日元以下的经营者，免除纳税义务^(注1)。

判断是否符合上述规定的免除纳税义务的经营者（以下简称“免税经营者”）时，基准期间的应税销售额原则上是指，对于个体经营者为两年前的应税销售额；对于法人经营者为两年前的会计年度的应税销售额。另外，对于基准期间未满 1 年的法人，原则上其基准期间应税销售额应换算成 1 年的年额。具体方法为基准期间应税销售额除以基准期间所属会计年度月

数，再乘以 12 以确定年额。

应税销售额包含出口等免税交易、并将退货、折扣折让等冲抵部分的对价扣除后的金额（不含税）。

另外，在基准期间属于免税经营的，由于该基准期间的应税销售额不含消费税，故计算基准期间应税销售额时无需进行不含税处理。

对于新成立的法人，成立后第 1 期以及第 2 期无对应基准期间，原则上免除纳税义务。

但是，即使会计年度对应基准期间不存在，该会计年度起始日的资本金或出资额为 1,000 万日元以上的法人、及符合特定新设法人^(注2)的，不免除纳税义务^(注2)。

详情请参考第 2 章第 22 篇《无基准期间的法人的纳税义务的免除特例》。

(注 1) 2013 年 1 月 1 日以后开始的公历年或会计年度，该纳税期间对应基准期间的应税销售额为 1,000 万日元以下，但特定期间（※）内应税销售额超过 1,000 万日元时，则该纳税期间起成为纳税经营者。另外，对于特定期间内 1,000 万日元的判断，除使用应税销售额进行判断外，也可以使用工资薪金等支付合计金额作为判断依据。

※ 特定期间是指：对个体经营者为该年度的去年 1 月 1 日至 6 月 30 日止；对法人经营者原则上为该会计年度的上一个会计年度起始日起 6 个月止。

详情请参考【消费税法税改的通知】小册子（2011 年 9 月）

(注2) 特定新设法人是指，2014年4月1日以后成立的新设法人（该会计年度无对应基准期间，且该会计年度起始日的资本金或出资额不满1,000万日元的法人）中，符合下述全部条件的法人。

- ① 在无基准期间的会计年度的起始日，由其他方直接或间接持有该新设法人股份超过50%的，该新设法人属于被其他方控制的（特定条件）。
- ② 作为是否满足上述特定条件的判断基础的其他方，及与其他方有特定关系的法人中任意一方（判断基础对象），在该新设法人的该会计年度的等同于基准期间的期间（等同于基准期间的期间）内的应税销售额超过5亿日元。

2. 选择成为纳税经营者的备案

免税经营者，因无法抵扣进项税额，也无法享受退税。

从事出口贸易等经常发生退税的经营者，为了享受退税可以选择成为纳税经营者。

申请成为纳税经营者，需要向纳税地所属税务署署长递交《选择成为消费税纳税经营者备案书》。

该备案书的递交日原则上应不晚于，适用其纳税期间的起始日的前一日。

递交该备案书的经营者，除终止生产经营的情形外，原则上自选择成为纳税义务人起，含最初纳税期间的2年内无法返回成为免税经营者。

另外，选择返回免税经营者时，事先（上一纳税期间中）

应递交《选择不成为消费税纳税经营者备案书》。

但是，选择成为消费税纳税经营者备案书的递交日所属的纳税期间的下一纳税期间的第一天起 2 年内开始的各纳税期间（除适用简易纳税制度的纳税期间）中发生了调整对象固定资产^(注)的应税采购行为、或发生了视为调整对象固定资产的应税货物从保税地区进口的（以下简称“调整对象固定资产的采购等”），该调整对象固定资产的采购等行为发生日所属的纳税期间的第一天起经过 3 年之日的纳税期间的起始日以后，可递交选择不成为消费税纳税经营者备案书，也可以选择适用简易征税制度。（详细请参考【消费税法改通知】小册子（2010 年 4 月）(PDF/3,771KB)）

（注）调整对象固定资产是指，存货以外的资产中，房屋及其附属设备、建筑物、机器设备、船舶、飞机、车辆和运输设备、工具、仪器以及设备、采矿权等其他资产，单一交易的对价（不含属于消费税及地方消费税的价格）100 万日元以上的资产。

备案书的详细请参考 No.6629 消费税的各类备案书。

（消法 2、9、9-2、12-2、37、46、消基通 1-4-5）

22. 无基准期间法人纳税义务的免除特例

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

消费税税制考虑到中小经营者的纳税负担，对于纳税期间

的基准期间的应税销售额在 1,000 万日元以下的经营者,设置了纳税义务的免除制度^(注1)。即新成立的法人由于不存在基准期间,原则上成立后第 1 期及第 2 期为免税经营者。

但是,在该会计年度无对应基准期间的法人之中,该会计年度起始日的资本金或出资额在 1,000 万日元以上的法人、及符合特定新设法人^(注2),就对该无对应基准期间的会计年度中发生的应税资产转让负有纳税义务不享受免除的制度。

另外,适用上述特例制度的法人,在成立第 3 期及以后纳税期间,依然应按原则上根据对应基准期间的应税销售额为基准,判断是否有纳税义务。

适用上述特例制度的法人应尽快向所属纳税地的税务署署长递交《符合消费税的新设法人备案书》,但是,递交了记载符合消费税新设法人信息的《法人设立备案书》也具有同等效力。

但是,无基准期间的会计年度中的各纳税期间(除适用简易征税制度的纳税期间)中的调整对象固定资产^(注)的应税采购行为、或发生了在被视为调整对象固定资产的应税货物从保税地区进口的(以下简称“调整对象固定资产的采购等”),该调整对象固定资产的采购等行为发生日所属的纳税期间的第一天起经过 3 年之日的纳税期间的起始日以后,可递交选择不成为消费税纳税经营者备案书,也可以选择适用简易征税制度。(详细请参考【消费税法税改通知】小册子(2010 年 4 月)(PDF/3,771KB))

(注1) 2013年1月1日以后开始的公历年或会计年度, 该纳税期间对应基准期间的应税销售额为1,000万日元以下, 但特定期间(※)内应税销售额超过1,000万日元时, 则该纳税期间起成为纳税经营者。另外, 对于特定期间内1,000万日元的判定, 除使用应税销售额进行判定外, 也可以使用工资薪金等支付合计金额作为判断依据。

※ 特定期间是指: 对个体经营者为该年度的去年1月1日至6月30日止; 对法人经营者原则上为该会计年度的上一个会计年度起始日起6个月止。

详细请参考【消费税法税改的通知】小册子(2011年9月)

(注2) 特定新设法人是指, 2014年4月1日以后成立的新设法人(该会计年度无对应基准期间, 且该会计年度起始日的资本金或出资额不满1,000万日元的法人)中, 符合下述全部条件的法人。

- ① 在无基准期间的会计年度的起始日, 由其他方直接或间接持有该新设法人股份超过50%的, 该新设法人属于被其他方控制的(特定条件)。
- ② 作为是否满足上述特定条件的判断基础的其他方, 及与该其他方有特定关系的法人中任意一方(判断基础对象), 在该新设法人的该会计年度的等同于基准期间的期间(等同于基准期间的期间)内的应税销售额超过5亿日元的。

(注3) 调整对象固定资产是指, 存货以外的资产中, 房屋及其附属设备、建筑物、机器设备、船舶、飞机、车辆和运输设备、工具、仪器以及设备、采矿权等其他资产, 单一交易的对价(不含属于消费税及地方消费税的价格)100万日元以上的资产。

(消法 9、9-2、12-2、57、消规 26、2010 年修订发附则 35、消基通 1-5-15~20)

23. 新开业或法人新设立时

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

个体经营者或法人在所属纳税期间对应基准期间的应税销售额在 1,000 万日元以下的，免除消费税纳税义务^(注1)。

该基准期间是指：个体经营者为两年前，法人为两年前会计年度（两年前的会计年度不满 1 年的，则以会计年度起始日的 2 年前的前一日起 1 年之内的期间内开始的各会计年度之和为准）。

即，新开业的个体经营者或新设立的法人，由于其不存在纳税期间对应基准期间的应税销售额或不存在基准期间的，除下述情形外，原则上免除纳税义务。

1. 由于继承，导致继承人需继承被继承人的事业在该继承年度的基准期间，即两年前的被继承人的应税销售额超过 1,000 万日元的情形。

2. 继承行为导致继承人继承被继承人的事业在该继承年度的次年以及次年的下一年，被继承人对应基准期间的应税销售额与继承人的对应基准期间的应税销售额合计超过 1,000 万日元的情形。

3. 合并行为导致新设立法人（合并法人）在该合并日所属

会计年度的基准期间各被合并法人中的任意一方应税销售额超过 1,000 万日元的情形。

4. 分立等行为导致新设立法人（新设分立子公司）在该分立日所属会计年度的基准期间各新设分立母公司中的任意一方应税销售额超过 1,000 万日元的情形。

5. 该会计年度无对应基准期间的法人之中，于该会计年度起始日的资本金或出资超过 1,000 万日元的情形。

6. 符合特定新设法人的法人^(注2)

另外，个体经营者转变为法人时的新成立法人，个体经营时期的应税销售额不计入该新成立法人的基准期间应税销售额。

进行了大额的设备投资、从事出口贸易等，导致进项税额大于销项税额，经常发生退税的经营者，为了享受消费税退还可以选择由免税经营者成为纳税经营者。

申请成为纳税经营者，需要向纳税地所属税务署署长递交《消费税纳税经营者选择备案书》。该备案书递交日原则上应不晚于，适用其纳税期间的起始日的前一日。但是，开始新业务时，不晚于该事业起始日所属纳税期间的期末日递交申请书，自该纳税期间开始成为纳税经营者。

递交该申请书的经营者，除终止生产经营的情形外，原则上自成为纳税义务人起，含最初纳税期间的 2 年内无法恢复成为免税经营者。

另外，恢复成为免税经营者时，事先（上一纳税期间中）应递交《消费税纳税经营者不选择备案书》。

但是，于 2010 年 4 月 1 日以后递交《消费税纳税经营者选择备案书》的，递交日所属的纳税期间的下一纳税期间的第一天起 2 年期间内开始的各纳税期间（除适用简易征税制度的纳税期间）中发生了调整对象固定资产^{（注 3）}的应税采购行为、或发生了视为调整对象固定资产的应税货物从保税地区进口（以下简称“调整对象固定资产的采购等”）时，该调整对象固定资产的采购等行为发生日所属的纳税期间的第一天起经过 3 年之日的纳税期间的第一天以后，方可递交《消费税纳税经营者不选择备案书》，才可以选择适用简易征税制度。（详细请参考【消费税法税改通知】小册子（2010 年 4 月）(PDF/3,771KB)）

（注 1）2013 年 1 月 1 日以后开始的公历年或会计年度，该纳税期间对应基准期间的应税销售额为 1,000 万日元以下，但特定期间（※）内应税销售额超过 1,000 万日元时，则该纳税期间起成为纳税经营者。另外，对于特定期间内 1,000 万日元的判定，除使用应税销售额进行判定外，也可以使用工资薪金等支付合计金额作为判断依据。

特定期间是指：对个体经营者为该年度的去年 1 月 1 日至 6 月 30 日止；对法人经营者原则上为该会计年度的上一个会计年度起始日起 6 个月止。详细请参考【消费税法税改的通知】小册子（2011 年 9 月）

（注 2）特定新设法人是指，2014 年 4 月 1 日以后成立的新设法人（该会计年度无对应基准期间，且该会计年度起始日的资本金或出资额不满 1,000 万日元的法人）中，符合下述全部条件的法人。

① 在无基准期间的会计年度的起始日，由其他方直接或间接持有该新设法人股份超过 50%的，该新设法人属于被其他方控制的（特定条件）。

② 作为是否满足上述特定条件的判断基础的其他方，及与该其他方有特定关系的法人中任意一方（判断基础对象），在该新设法人的该会计年度的等同于基准期间的期间（等同于基准期间的期间）内的应税销售额超过 5 亿日元。

（注 3）调整对象固定资产是指，存货以外的资产中，房屋及其附属设备、建筑物、机器设备、船舶、飞机、车辆和运输设备、工具、仪器以及设备、采矿权等其他资产，单一交易的对价（不含属于消费税及地方消费税的价格）100 万日元以上的资产。

（消法 2、9、9-2、10、11、12、12-2、消令 20~23、2010 年修订法附则 35、消基通 1-4-6、1-5-4、1-5-6、1-5-6-2）

24. 对非居民提供劳务

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

向非居民提供的劳务，通常符合出口免税的规定，消费税可予以免除缴纳。但是，符合下列情形的，即使是向非居民提供的劳务，消费税也不予以免除缴纳。

（1）在国内发生的资产运送与仓储

（2）在国内发生的住宿及饮食

（3）在国内等同于（1）及（2）行为直接接受利益的。

例：处于国内房屋等的管理或维修、美容美发、医疗疗养、铁路公交等旅客运输、剧场电影院等的观影等服务提供、国内间的电话邮政、不属于非征税范围的日本语学校或商务学校等的语言教学或商务教学等劳务提供，均不属于免税对象。

向在国内拥有分公司或办事处等的非居民提供劳务时，原则上因属于经由这些分公司等发生的行为，故不予免税。

（消法 7、消令 17、消基通 7-2-16、7-2-17）

25. 申报和纳税

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 申报和纳税

纳税经营者在每个纳税期间（包含适用纳税期间的特例的纳税期间。本条下述相同。）终了之日的次日起 2 个月内，应向所属纳税地的税务署署长提交消费税汇算清缴申报书，并缴纳税金。

但是，个体经营者的 12 月 31 日的所属纳税期间的消费税申报和缴纳的期限不是 2 月末，而是延长至 3 月 31 日。

另外，即使是纳税经营者，如无征税交易且无应纳税额的纳税期间，无需提交汇算清缴申报书，如有与进项税额或期中预缴税额时，则可以进行退税申报。

(注) 个体经营者在纳税期间内中途死亡的, 或纳税期间终了之日的次日起至汇算清缴申报书的提交期限止, 在提交汇算清缴申报书前死亡的, 在其继承人知晓继承开始之日的次日起 4 个月内应提交汇算清缴申报书并缴纳税金。

对于清算中的法人, 如其剩余财产已被确定, 则在该剩余财产确定之日所属的纳税期间的终了之日的次日起 1 个月内 (如在该纳税期间终了之日的次日起 1 个月内, 已进行了剩余资产的最终分配等行为, 则应在该行为发生日的前一日), 应提交汇算清缴申报书并缴纳税金。

2. 适用纳税期间的特例的情况下的申报和纳税

特例月	个体经营者		法人
3月特例	1~3月的部分 4~6月的部分 7~9月的部分 10~12月的部分	截止5月31日 截止8月31日 截止11月30日 截止次年的3月31日	将该事业年度自其起始日起每3个月划分为一个期间 (最后一个期间不满3个月的, 也被划分为一个期间), 各期间期末之日的次日起2个月内
1月特例	1月1日以后每1个月划分为一个期间、其中: 1月~11月的部分 12月的部分	各期间的期末之日的次日起2个月内 次年的3月31日截止	将该事业年度自其起始日起每1个月划分为一个期间 (最后一个期间不满1个月的, 也被划分为一个期间), 各期间期末之日的次日起2个月内

3. 领取进口货物时的申报和纳税

关于领取进口货物时的消费税, 应向所属保税地区的海关长提交申报书, 并在从保税地区领取征税货物前向国家缴纳消费税。

另外, 向海关长提交希望延长纳税期限的申请书并提供担保时, 则在担保限额内的消费税额 of 的缴纳期限可最多延长 3 个月。

(消法 19、45、46、47、49~51、措法 86-4)

26. 免税经营者和进项税额的退税

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

采购商品、接受服务时所支付的对价中包含消费税和地方消费税。

该采购对价中包含的消费税和地方消费税可与销售行为产生的消费税和地方消费税进行抵扣。

未抵扣完的部分，可以通过申报方式退税。

但是，只有符合以下情况时，才能提交要求对采购对价中包含的消费税和地方消费税进行退税的申报书。

(1) 两年前(基准期间)的应税销售额超过 1,000 万日元的个体经营者(纳税经营者)^(注1)

(2) 两年前的会计年度(基准期间)的应税销售额(前两个会计年度不满 1 年的，则以该会计年度起始日的 2 年前的前二日起后经过 1 年之日止的期间内开始的各会计年度涵盖的应税销售额之和除以各会计年度的总月数，再乘以 12 的金额。)超过 1,000 万日元的法人(纳税经营者)^(注1)

(3) 选择成为纳税经营者的

(4) 没有基准期间的法人中的会计年度起始日的资本金或出资金额为 1,000 万日元以上的法人。^(注2)

如上所述，可以接受退税的，仅限于纳税经营者或选择成

为纳税经营者的经营者，故免税经营者无法接受采购对价中包含的消费税和地方消费税的退税。

(注1) 即使该纳税期间对应基准期间的应税销售额在 1,000 万日元以下，如特定期间(※)内的应税销售额超过 1,000 万日元的，则从该纳税期间起成为纳税经营者。

另外，对于特定期间内 1,000 万日元的判定，除使用应税销售额进行判定外，也可以使用工资薪金等支付合计金额作为判定根据。

※ 关于特定期间指，个体经营者为该年度的去年 1 月 1 日至 6 月 30 日止；法人经营者原则上为该会计年度的上一个会计年度起始日起 6 个月止。

(注2) 特定新设法人也同样为纳税经营者。

有关详细信息，请参阅 No.6531【新开业或法人新设立时】。

(消法 2、9、9-2、12-2、30、46、消基通 1-4-11)

27. 消费税的各种备案书

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

经营者根据消费税法规定，满足各种备案书的提交条件及事实时，需要得到纳税地所属税务署署长的认可及许可时，应提交各种备案书及申请书等。

需要备案，认可及许可的主要内容如下。

1. 备案相关

消费税的各种备案书及提交期限等

备案书名	需要备案条件	提交期限等
消费税纳税经营者备案书（基准期间用）（第3-（1）号样式）	基准期间的应税销售额超过1000万日元时	发生其事实时应迅速提交
消费税纳税经营者备案书（特定期间用）（第3-（2）号样式）	特定期间的应税销售额超过1000万日元时	发生其事实时应迅速提交
消费税纳税义务人义务丧失备案书（第5号样式）	基准期间的应税销售额1000万日元以下时	发生其事实时应迅速提交
消费税简易征税制度选择备案书（第24号样式）	需要申请简易征税制度时（注2）	适用纳税期间的的第一天的前一天为止（注6）（注7）（注9）（注11）
不选择消费税简易征税制度备案书（第25号样式）	需要申请不适用简易征税制度时（注3）	取消适用纳税期间的的第一天的前一天为止（注6）（注9）
选择消费税纳税经营者备案书（第1号样式）	选择从免税经营者成为纳税经营者时	适用纳税期间的的第一天的前一天为止（注6）（注7）（注9）
不选择消费税纳税经营者备案书（第2号样式）	选择从纳税经营者成为免税经营者时（注4）	取消适用纳税期间的的第一天的前一天为止（注6）（注9）
消费税纳税期间特例选择变更备案书（第13号样式）	选择纳税期间的特例或者变更时	适用纳税期间的的第一天的前一天为止（注6）（注8）
消费税纳税期间特例不适用变更备案书（第14号样式）	选择不适用纳税期间的特例或者变更时（注5）	取消适用纳税期间的的第一天的前一天为止（注6）
属于消费税新设法人的备案书（第10-（2）号样式）	属于消费税新设法人时	发生其事实时应迅速 但是，法人设立备案书中记载了相关内容时不需要提交。
取得高额特定资产成为纳税经营者的备案书（第5-（2）号样式）	即使在基准期间的应税销售额在1000万日元以下的纳税期间，由于采购高额特定资产等，成为纳税经营者时也需要提交。	发生其事实时应迅速
任意中间申报书的提交备案书（第26-（2）号样式）	适用任意的中间申报书制度时（注10）	适用的6月中间申报对象期间的最后一天为止（注6）
取消任意中间申报书的提交备案书（第26-（3）号样式）	取消适用任意的中间申报书制度时（注10）	取消适用的6月中间申报对象期间的最后一天为止（注6）

(注1) 特定期间请确认 6125 说明。

(注2) 提交《选择消费税纳税经营者备案书》成为纳税经营者时，新设法人或采购高额特定资产等时，在一定期间内无法提交《消费税简易制度选择备案书》的情形。（详细请参考【消费税法改通知】（2010年4月）及【消费税法改通知】（2016年4月）（2016年11月修订）。

(注3) 提交消费税简易征税制度选择备案书时，原则上，开始适用纳税期间的第一天开始起经过2年之所属纳税期间的第一天以后，方能提交不适用备案书。

但是，如果发生灾害或其他不可抗力因素等情况受影响的经营者，受其影响而非必须适用简易征税制度时，得到税务署署长的许可，可以不适用归属于发生灾害等发生日所属的纳税期间的简易征税制度。

详细参照 6632 说明。

(注4) 提交消费税纳税经营者备案书时，原则上，适用开始纳税期间的第一天开始起经过2年之日所属（一定条件为3年，详细参考手册，【消费税法改公告】（2010年4月）纳税期间的第一天以后，方能提交不适用备案书。

(注5) 提交消费税纳税期间特例选择备案书时，原则上，开始适用纳税期间的第一天开始起经过2年之日所属纳税期间的第一天以后，方能提交不适用备案书。

(注6) 对于提交期限等为纳税期间第一天的前一天为截止日的备案书，该截止日即使为星期日等国民休息日，也必须在该截止日前提交，否则不能适用备案书相关的各类规定。但是，如果这类备案书通过邮寄等方式提交时，其提交物中盖印日期为提交日。

- (注7) 归属于事业开始之日的纳税期间内，选择提交消费税简易征税制度选择备案书或消费税纳税经营者备案书相关制度时，此类备案书如在归属于事业开始之日所属的纳税期间的结束日前提交，该纳税期间开始适用相关制度。
- (注8) 归属于事业开始之日的纳税期间内，选择缩短纳税期间特例制度时，在其归属于纳税期间结束日为止前提交消费税纳税期间特例选择备案书，该纳税期间可开始适用该制度。
- (注9) 因一些实际无法提交的原因，导致无法在纳税期间的第一天的前一天提交时，将其事由记载至申请书内，在其事由平息之日的2个月内向所管辖的税务署署长提交，并得到认可时，视同在提交期限内提交。
- (注10) 即使是上一纳税期间的应纳消费税额(不包含地方消费税额的年度金额)在48万日元以下的经营者(没有中间申报义务的经营者)，也可以提交中间申报书。(详细，确认6611任意的中间申报制度或者手册【消费税法税改通知】(2013年11月)(2016年11月修订))
- (注11) 2019年10月1日起至2020年9月30日为止的纳税期间内，无法将采购按照各个税率进行区分的中小型企业，在享受其纳税期间内提交选择消费税简易征税制度备案书，可在其纳税期间开始适用。(选择此特例适用消费税简易征税制度备案书(参考，消费税低税率制度申报书样式制定)时，从2019年7月1日开始可以提交。)

2. 认可，许可相关

(1) 消费税准应税销售比例适用认可申请书

《消费税准应税销售比例适用认可申请书》是，采用个别对应法计算进项税额等的经营者，替代应税销售比例方式，改用准应税销售比例方式时提交的申请书。提交并得到认可之日起的纳税期间起可以适用该比例计算进项税额等。

（2）出口物品销售场许可申请书

《出口物品销售场许可申请书（一般，手续委托）》是，经营者为向外国游客免税销售日常生活上的一定的物品所需开设的出口物品销售场时，需要事先向纳税地管辖的税务署署长提交并得到许可。

出口物品销售场制度，分一般出口物品销售场及手续委托出口物品销售场。详细请参考特定网站，关于出口物品销售场的出口免税。

（消法 8、9、9-2、12-2、12-4、19、30、37、37-2、42、57、平 28 改正法附则 40、通法 22、消令 18-2、20、20-2、41、47、56、57-2、平 18 国税厅告示 7、消基通 1-4-11、1-4-17、1-5-20、13-1-4-2、13-1-5-2、平 7.12 课消 2-26 外、平 28.4 课轻 2-5 外）

28. 非居民及外国法人申告/备案提交方法

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

即使在国内没有住所等的个人及在国内没有办事处等的外国法人，在国内进行了应税资产转让等，并且其纳税期间（个人的情况下为年，法人为会计年度）对应的基准期间（两年前

或者两年前的会计年度)的应税销售额超过 1,000 万日元时,为消费税的纳税义务人^(注1)。

另外,没有基准期间的法人中,其纳税期间开始之日的资本金额或出资金额在 1,000 万日元以上的法人或特定新设法人,其纳税期间的纳税义务不能被免除^(注2)。

此时,《消费税纳税经营者备案书》及消费税纳税申告书需要提交等相关事务处理工作,应指定在国内有住所及居所者为纳税管理人,并应向纳税地所管辖的税务署署长提交《消费税纳税管理人备案书》。

备案书及申报书记载的纳税义务者姓名,应用英文及片假名进行表述。

(注1)即使其纳税期间的基准期间的应税销售额在 1,000 万日元以下,但特定期间(※)的应税销售额超过 1,000 万日元时,也从当期纳税期间开始为纳税经营者。特定期间的应税销售额的 1,000 万日元判定,除了应税销售额以外,也可以根据工资等支付合计额进行判定。

※ 特定期间是指,对个体经营者为该年度的去年 1 月 1 日至 6 月 30 日止;对法人经营者为原则上为该会计年度的上一个会计年度起始日起 6 个月止。详细请参考【消费税法税改的通知】小册子(2011 年 9 月)

(注2)关于不适用特定新设立法人的经营者免税制度,请参考手册【消费税法税改等的公告】(2013 年 11 月)(2016 年 11 月改订)。

(消法 5、9、9-、12-2、12-3、20、22、57、适法 117、消令 42、43、通令 39)

29. 业务招待费等无法税前列支时的消费税处理

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人在发生业务招待费时，超过一定的金额是无法税前列支的。

因此，在计算无法税前列支的金额时，业务招待费中包括消费税及地方消费税（以下简称消费税等）时，应按下述处理。

另外，关于业务招待费中税前列支限额，请参照法人税 NO.6 业务招待费的范围及不得税前列支额度计算。

1. 含税会计处理的情况

采用含税会计处理时，消费税等的税额已经计入业务招待费等，以含消费税等的业务招待费为基础计算税前不得列支金额。

2. 不含税会计处理的情况

采用不含税会计处理时，消费税等计入预付消费税等，因此业务招待费不包含消费税等，此时根据不含税金额的业务招待费计算出不得税前列支额度。

但是，在其会计年度中，如果纳税期间的应税销售额超过 5

亿日元并应税销售比例不满 95%时，存在不可抵扣进项税额时，以不含税业务招待费与业务招待费相关的不可抵扣进项税额之和为基础，计算不得税前列支业务招待费金额。

(1989 年 3 直法 2-1、措法 61-4)

30. 消费税等和印花税

[截至 2019 年 10 月 1 日的法令等]

建筑工程等承包合同，或收取销售商品等价款时制作的销售金额的收款单等文书，应对其文书记载金额缴纳印花税。

其“记载金额”是包含消费税及地方消费税额（以下称为消费税等），但以下文书中区分并记载消费税等金额时，或者通过记载含税及不含税金额，明确表示其交易对应消费税等金额时，记载金额中不包含消费税额等。

但是，酒税及油税等个别消费税，不适用此条例。

- (1) 第一号书类（不动产转让等的契约书）
- (2) 第二号书类（承包相关的合同）
- (3) 第十七号书类（金钱或有价证券受取书）

（注 1）《消费税额等有区分记载时》，可以按照下述记载方法（例示消费税额标准税率 10%适用等）

- ① 承包金额 1,100 万日元(不含税 1,000 万日元 消费税额等 100 万日元)

② 承包金额 1,100 万日元(其中消费税额等 100 万日元)

③ 承包金额 1,000 万日元 消费税等 100 万日元 合计
1,100 万日元

(注2) 上述《第一号书类》等, 指印花税法别表第1的征税物件额
栏表示的书类。

(印法别表第1、1989年3间消3-2)

31. 源泉所得税及复兴特别所得税

[截至2019年4月1日的法令等]

支付律师及税理士等报酬时, 应对其代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

此时, 代扣代缴对象金额为, 原则上, 为支付的报酬及费用金额的全部, 也就是说包含消费税及地方消费税(以下简称消费税等)的金额。

但是, 如果律师及税理士等开具的请款单中, 将报酬及费用的金额与消费税等划分时, 代扣代缴的对象可为去除消费税等金额后的报酬及费用金额。

例如, 2018年中得到的税理士的请款单, 税理士报酬记载为108,000日元时, 代扣代缴税额为108,000日元的10.21%的金额为11,026日元(小于1日元舍去)。

相反, 如果从税理士得到的请款单, 注明税理士报酬

100,000 日元，消费税等 8,000 日元时，报酬金额与消费税等金额有划分时，代扣代缴额为税理士报酬的 100,000 日元的 10.21% 的金额为 10,210 日元。

(所法 204、205、1989 年 1 直法 6-1、复兴财确法 8、9、10、28、31)

第 3 章 源泉税

1. 源泉所得税及复兴特别所得税的缴纳期限和缴纳期限的特例

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

原则来讲，工资支付者须在工资等的实际支付月的次月 10 日之前代扣代缴源泉所得税及复兴特别所得税并向国家缴纳。

但是，对于需支付工资的人员长期少于 10 人的代扣代缴义务人来说，可以适用半年缴纳一次其代扣代缴所得税及复兴特别所得税的特例。

该特例被称为缴纳期限的特例。

该特例的对象仅限于，从工资或退休金中代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，以及从税理士、律师、司法书士等的报酬中代扣代缴的所得税及复兴特别所得税。

根据该特例，每年 1 月到 6 月代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，其缴纳期限为 7 月 10 日；每年 7 月到 12 月代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，其缴纳期限为次年 1 月 20 日。

享受该特例的代扣代缴义务人，须事先提交《关于批准源泉所得税缴纳期限特例的申请书》（以下称为“缴纳期限特例申请书”）。

该缴纳期限特例申请书应提交给进行工资等支付的经营场所等所在地的所属税务署署长。

如未从税务署署长处收到驳回缴纳期限特例申请通知时，则被视为该缴纳期限特例申请已在申请书提交月的次月最后一天获得了批准，且从申请书提交月的次月开始，其代扣代缴的所得税及复兴特别所得税可以适用缴纳期限特例。

（例）缴纳期限特例申请书是在 2 月内提交为例来说

工资等	缴纳期限
2月支付的工资	3月10日
3月~6月支付的工资	7月10日

如发生需支付工资的人员增长为“长期在 10 人以上”，进而不再符合源泉所得税缴纳期限特例的条件时，则需要提交《不再符合源泉所得税缴纳期限特例条件的备案书》。提交了该备案书的，则根据所得税法第 216 条，从该提交日所属的缴纳期限特例的期间起，已获得的缴纳期限特例的批准将失去效力。

（例）备案书是在 3 月内提交为例来说

工资等	缴纳期限
1月~2月支付的工资	4月10日 (※)
3月支付的工资	4月10日
4月以后支付的工资	次月10日

※ 1月~2月支付的工资，使用适用于缴纳期限特例的征收额计算表；

从3月支付的工资起，使用适用于一般缴纳（每月缴纳）的征收额计算表。

此外，如缴纳期限是周日、节假日等的休息日或周六时，则缴纳期限为该休息日结束后的第一个工作日。

（所法 183、199、204、216、217、218、219、复兴财确法 28、通法 10、通令 2、所基通 219-1）

2. 多缴纳源泉所得税及复兴特别所得税的情况

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

代扣代缴义务人因以下理由而过多缴纳了源泉所得税及复兴特别所得税的，则可填写《源泉所得税及复兴特别所得税的误缴金额退还申请书》(以下称为“退还申请书”)，并附上记录错误发生事实的账套文件的副本，提交给源泉所得税纳税地的所属税务署署长，从而可以申请多缴或误缴金额的退还。

(1) 因代扣代缴义务人的源泉所得税以及复兴特别所得税的计算错误等导致的错误缴纳

(2) 支付金额由于过多误付等原因而被退还的错误缴纳金

(3) 由于支付金额是付有条件的,所以被退还的过多的缴纳金

此外，当发生错误支付的代扣所得税和复兴特别所得税与工资或奖金有关时,可代替上述退还申请书的提交,通过提交“源泉所得税及复兴特别所得税的误缴金额充当申请书”，可以把

该错误缴纳的部分从该申请书提交后的应该缴纳的工资和奖金的代扣所得税以及复兴特别所得税中扣除。

(通法 56、复兴财确法 28、所基通 181~223 共-6)

3. 对调职到海外工作的人员进行的代扣代缴

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

如董事等或员工被调职到海外分公司等 1 年以上的，则通常来讲，该人员属于所得税法中的“非居民”；如被调职到海外分公司的期间不满 1 年的，则属于所得税法中的“居民”。

在此，针对在年中成为“非居民”的董事等或员工的代扣代缴的方法，按出国前和出国后的顺序分别进行解说。

(注) 根据日本的所得税法，“居民”是指在日本国内拥有“住所”，或持续一年以上拥有“居所”的个人。“居民”以外的个人都是“非居民”。

首先，对于已提交了抚养扣除等（变动）申报表，且在该年度内应支付的作为年末调整对象的工资等的确定金额（Fixed Amount）为 2,000 万日元以下的居民，如其海外调职的期间预计为 1 年以上的，则支付工资等的一方必须在该居民的出国日之前进行年末调整。

社会保险费和人寿保险费用扣除对象仅限于在居民出国日（即作为居民的期间）之前已支付的部分。

但是，关于抚养扣除和配偶（特别）扣除（在年末调整时必须提交《配偶扣除等申报书》）等，对于出国时属于扣除对象的人员，可按照情况享受相关的所得扣除。至于是否可将该等人员作为扣除对象，根据以下条件进行判定。

（1）与其是否为同一个生计来源以及是否有亲属关系……按照其出国时的状况判定

（2）对合计所得额的判定……根据出国时的状况而估算的该年度1月1日至12月31日的合计所得额

接下来解说的是在成为非居民的董事等或员工出国后向其支付工资等的情形。此情形根据该非居民是董事等还是员工，处理方式各有不同。

即使是对海外工作支付的报酬，如该报酬是作为日本国内法人的董事等而获取的，则也属于来源于日本境内的所得，必须按照20.42%的税率进行代扣代缴。

但是，如该董事等是作为海外分公司的支店长等，以员工的身份长期在海外工作的，则无需进行代扣代缴。

向成为非居民的员工支付其在海外工作的工资等不属于来源于日本境内的所得，无须进行代扣代缴。

但是，如向在海外工作的员工或作为员工长期在海外工作的董事等支付奖金时，如该奖金所对应的计算期间内包括在日本国内工作的期间部分，则对于其在本国国内工作期间对应的部分，应按照20.42%的税率进行代扣代缴。

此外，在工资等所对应的计算期间之内从居民成为非居民的，如工资等所对应的计算期间在1个月以下，则该工资等的

计算期间内即使包含了在日本国内的工作期间，也可以不进行代扣代缴（但工资等的全额是对应其在日本国内工作的，则必须按照 20.42% 的税率进行代扣代缴）。

（所法 2、7、85、161、162、164、190、212、213、所令 285、复兴财确法 28、所基通 85-1、161-41、161-42、190-1、212-5）

4. 有关海外借调人员回国后的年末调整

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

这里介绍一下对从国外的分公司等调到国内的总公司等工作的人，在其回国后向其支付工资和奖金等（以下统称“工资等”）的情况。

作为居民（不包括非永住者），无论其所得来源于日本国内还是国外，均有义务就其所得在日本国内缴纳所得税和复兴特别所得税。

（注）根据日本的所得税法，“居民”是指在日本国内拥有“住所”，或持续一年以上拥有“居所”的个人。“居民”以外的个人都是“非居民”。

（注）非永住者是居民中没有日本国籍，同时在过去 10 年中，在日本国内有住所或有居所的合计期间不超过 5 年的个人。

因此，向回国后成为居民的人支付的工资等，且该工资等的支付期限是在该人员成为居民之日以后的，则即使在该工资

等中包括了该人员作为非居民期间工作对应的部分以及奖金的评估期间所对应的部分，也须将其总额作为对该居民支付的工资等进行所得税及复兴特别所得税的代扣代缴。

另外，如《工资收入者的抚养扣除等（变动）申报书》是在回国日以后提交的，则支付期限在其回国日至年末的期间内的工资等可以作为年末调整的对象。

在这种情况下，该人员在回国日以后支付的保险费或互助会费可以适用社会保险费扣除、小微企业互助会款扣除、人寿保险费扣除、以及地震保险费扣除；而在适用残障人士扣除、寡妇（寡夫）扣除、勤劳学生扣除、配偶扣除、配偶特别扣除、抚养扣除和基本扣除时，则与在日本国内工作的员工同样处理。

（所法 2、7、74~77、79、81~86、183、190、194、复兴财确法 28、所基通 212-5）

5. 从两处以上领取工资者的代扣代缴

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

在公司的员工等中，有从两个以上的公司领取工资的人员。

在这种情况下，必须确认支付给该等人员的工资是“主要工资”还是“从属工资”。

“主要工资”是指向《工资所得者的抚养扣除等申报书》的提交者支付的工资。

“从属工资”是指“主要工资”的支付者以外的工资支付

者支付的工资。

(注)《关于从属工资的抚养扣除等申报书》是,从两处以上的工资支付者处领取工资,且其“主要工资”的支付者支付给其的年度工资所得额(进行工资所得扣除后的工资等的金额)的估算额少于以下(1)和(2)的合计的人员,在“主要工资”的支付者之外的工资支付者(即“从属工资支付者”)之处,为接受配偶者(特别)扣除(仅限于就作为源泉扣除对象的配偶※而接受的扣除。下同)或抚养扣除而提交的文件。

※“作为源泉扣除对象的配偶”是指与该人员(仅限于合计所得额在900万日元以下的人员)有同一生计来源的配偶(不包括作为青色事业专属从业者领取工资的人员及白色事业专属从业者。),且1年的所得估算额为85万日元(2020年以后是95万日元)以下的人员。

- (1)从主要工资支付者支付的工资中扣除的社会保险费等的金额
- (2)该人员的残障人士扣除额、寡妇(寡夫)扣除额、勤劳学生扣除额、配偶(特别)扣除额、抚养扣除额和基本扣除额的合计

此外,在向主要工资支付提交了源泉扣除对象的配偶者或扣除对象的抚养亲属的申报之后,仍可在年度中间更改为向从属工资的支付者进行申报;但如已向从属工资支付者提交了源泉扣除对象的配偶或扣除对象的抚养亲属的申报之后,则不可在年度中间更改为向主要工资的支付者进行申报。

主要工资支付者进行代扣代缴的税额,使用《税额表》“甲栏”进行计算。

从属工资支付者进行代扣代缴的税额，使用《税额表》“乙栏”进行计算。

但是，关于《关于从属工资的抚养扣除等申报书》的提交者，应从上述“乙栏”中计算的税额中扣减以下金额。

(1) 使用《月額表》的，申报书记载的作为扣除对象的抚养亲属，每人扣减 1,610 日元

(2) 使用《日額表》的，申报书记载的作为扣除对象的抚养亲属，每人扣减 50 日元

原则上，从属工资不能作为年末调整的对象，因此工资所得者需要自行进行年末汇算清缴申报和缴纳所得税及复兴特别所得税。

(所法 185、190、194、195、所令 317、318、复兴财确法 28、29、同法告示附表第 1、第 2、所基通 194、195-5)

6. 关于对工资调整差额的税额计算

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

向员工支付工资的企业，可以通过修订工资规定来进行整体调薪。

如整体调薪的执行是追溯到过去的某个时点时（比如董事会对整体调薪的决议是 3 月，但其实际执行的起始月是 1 月），则整体调薪执行之前的工资与调薪之后的工资之间就会存在差额。

企业统一支付差额工资的，则该工资的应收时期为企业的整体调薪相关的劳资协议等中规定的支付日，如没有规定支付日，则为该劳资协议等的生效日。

上述情况下的代扣代缴税额根据以下任一方法计算。

(1) 关于劳资协议等中规定的支付日或生效日所属的月份中，需要把通常支付的工资与上述工资差额的合计金额适用“工资收入的源泉征收税额表”计算税额。

(2) 如将上述工资差额作为奖金的，则根据“奖金的源泉征收”的计算方法计算税额。

(所基通 36、-9、183~193 共-5)

7. 公司向其董事等或员工提供工作餐时

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

作为提供给董事等和/或员工的工作餐，只要同时符合以下两个条件的，则可不作为工资被征税。

(1) 董事等和/或员工承担一半以上的工作餐费用。

(2) 根据以下算式计算的金额为每月 3,500 日元以下(不包括消费税及地方消费税的金额)。

(工作餐的价格) - (董事等和/或员工承担的金额)

如不符合该条件的，则将把从工作餐价格中扣除董事等和/或员工承担金额后的剩余金额作为工资进行征税。

另外，在判定上述（2）的金额是否在“3,500 日元”以下时，须扣除消费税及地方消费税的金额。但如扣除后的金额出现不足 10 日元的尾数的，则舍去尾数。

（例）每月的工作餐价格为 5,000 日元，董事等和/或员工承担的金额为 2,000 日元

这种情况不符合上述（1）的条件。

因此，工作餐价格的 5,000 日元与董事等和/或员工承担的 2,000 日元的差额 3,000 日元，将被作为工资进行征税。

此外，这里所说的工作餐价格是指以下金额。

① 提供订购盒饭等，则为支付给盒饭经营者的金额

② 在员工食堂等提供公司制作的伙食的，则为用于制作该伙食而直接花费的材料费和调味料等费用的合计金额

※ 从 2019 年 10 月 1 日起，消费税及地方消费税的税率从 8% 被提高到了 10%，与此同时，消费税的优惠税率制度也已开始施行。

在同时存在优惠税率（8%）和标准税率（10%）的情况下，上述（2）的金额是否在“3,500 日元”以下的判定，请参阅《对于在提供了工作餐的情况下的非征税限额的判定（2019 年 10 月 1 日以后）》。有关消费税优惠税率制度的详细信息，请参阅特别解说《关于消费税的优惠税率制度》。

如果不是提供工作餐，而是以现金进行工作餐费用补助的，则除去因无法提供工作餐给夜班人员而支付给该等人员每餐 300 日元（不含消费税及地方消费税的金额）以下的情况外，均应把补助金额的全额都作为工资进行代扣代缴。

另外，对于向加班或值夜班的人员提供的工作餐，即使是免费提供也不必作为工资征税。

(所法 36、所基通 36-24、36-38、36-38-2、1984 年直法 6-5、1989 年直法 6-1 外)

8. 公司向其员工出借员工住房或宿舍等

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

公司向员工出借员工住房或宿舍时，只要向员工每月收取一定金额的房租（以下称为“租金等价额”），就不会被作为工资进行征税。

租金等价额是指以下（1）~（3）的合计金额。

（1）该住房的本年度固定资产税的征税标准额 $\times 0.2\%$

（2）12 日元 \times 【该住房的总建筑面积（平方米）/ 3.3 平方米】

（3）该住房用地的固定资产税的征税标准额 $\times 0.22\%$

公司向员工免费出借时，则上述租金等价额将被作为工资进行征税。

如公司向员工收取的房租低于租金等价额时，则其收取的房租与租金等价额的差额将被作为工资进行征税。

但是，如公司向员工收取的房租在租金等价额的 50% 以上的，则其收取的房租与租金等价额的差额不会被作为工资进行征税。

(例) 公司出借了租金等价额为 1 万日元的员工住房给员工

(1) 如是免费出借给员工的, 则 1 万日元会被作为工资进行征税。

(2) 如向员工收取的房租为 3,000 日元时, 则租金等价额的 10,000 日元与 3,000 日元的差额 7,000 日元会被作为工资进行征税。

(3) 如向员工收取的房租为 6,000 日元时, 因 6,000 日元在租金等价额 10,000 日元中的占比为 50% 以上, 则租金等价额的 10,000 日元与 6,000 日元的差额 4,000 日元不会被作为工资进行征税。

另外, 上述租金等价额的规定不但适用公司出借自己持有的员工住房或宿舍的情况, 也适用于公司从别处租赁后出借给员工的情况。

因此, 公司从别处租赁员工住房或宿舍后出借给员工时, 需要向出租方确认固定资产税的征税标准额等。

以现金形式支付住宅津贴的, 或由入住员工直接和房东签订合同而产生的房租不属于向员工出借员工住房, 故需要作为工资进行征税。

此外, 对于因工作内容而必须居住在其工作场所附近的护士或警卫等员工, 公司为方便该等员工完成工作而向其出借员工住房或宿舍的, 即使是免费提供, 也不被作为工资进行征税。

(所法 9、36、所令 21、所基通 9-9、36-15、36-41、36-45、36-47)

9. 公司向其董事等出借住房等的情况

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

公司向董事等出借住房时，只要向董事每月收取一定金额的房租（以下称为“租金等价额”），就不会被作为工资进行征税。

公司出借的住房，根据其建筑面积分为小规模住房和其他住房，租金等价额按此分类进行如下计算。但是，如该住宅根据社会一般常识不被认可为一般租赁住房而属于豪华住宅时，则不适用以下算式，且其租金等价额应为通常应支付的租赁费金额。

（注 1）小规模住房定义为，如法定使用年限为 30 年以下的房屋，则建筑面积为 132 平方米以下的住房属于小规模住房；如法定使用年限超过 30 年的房屋，则建筑面积为 99 平方米以下（其建筑面积是把共用部分的建筑面积均摊，并加上专用部分的建筑面积后进行判定的）的住房为小规模住房。

（注 2）豪华住宅定义为，在建筑面积超过 240 平方米的房屋中，根据其购买价格、租金金额、内外装潢的情况等来进行综合判定。此外，即使建筑面积是在 240 平方米以下的，只要是拥有在一般的租赁住宅不会设置的游泳池等设施或明显反映董事等个人喜好的设备等的，则属于所谓的豪华住宅。

1. 向董事等出借的住宅是小规模住房时

租金等价额是以下（1）～（3）的合计金额。

（1）该住房的本年度固定资产税的征税标准额 × 0.2%

(2) $12 \text{ 日元} \times \left[\frac{\text{该住房的总建筑面积 (平方米)}}{3.3 \text{ 平方米}} \right]$

(3) 该住房用地的固定资产税的征税标准额 $\times 0.22\%$

2. 向董事等出借的住宅不是小规模住房时

向董事等出借的住宅不属于小规模住房的，则根据其是公司持有的住宅，还是从别处租赁后向董事等出借的住宅等，其租金等价额的计算方式有所不同。

(1) 属于公司持有的住宅

租金等价额是以下①和②的合计金额的 $1/12$ 。

① 该房屋的本年度固定资产税的征税标准额 $\times 12\%$

但如法定使用年限超过 30 年的房屋，则不是乘以 12% ，而是乘以 10% 。

② 该房屋用地的本年度固定资产税的征税标准额 $\times 6\%$

(2) 属于从别处租赁后向董事出借的住宅

租金等价额是以下①和②中较高的金额

① 公司向房主支付的租金的 50%

② 上述 (1) 中规定的计算方法算出的租金等价额

3. 被作为工资进行征税的范围

(1) 公司向董事等免费出借的，则上述租金等价额将被作为工资进行征税。

(2) 公司向董事等收取的房租是低于租金等价额时，则租金等价额与公司收取的房租的差额将被作为工资进行征税。

(3) 用现金形式支付住宅津贴或由入住董事等直接和房东签订合同而产生的房租不属于向董事等出借住宅，故会被作为工资进行征税。

(所法 36 所基通 36-15、36-40~42 平 7 课法 8-1 外)

10. 关于向董事等或员工支付其为学习职务所须的技术而支出的费用

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

法人有时会为了让其董事或员工学习与工作相关的技能或知识而向该等人员支付一定的费用。

在这种情况下，只要是为了符合以下情形并被视作金额合适的费用，则可以不作为工资被征税。

- 董事或员工学习与其职务直接相关且必要的技术、知识，或取得执照、资格为目的的研修会、讲习会等的出席费用或大学等的听讲费用

(所基通 36-29-2)

11. 员工的团建旅游及培训旅游

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

公司组织了员工团建旅游或培训旅游而承担的费用是否会

作为参加旅游的员工工资被征税，需要综合该旅游条件来进行考虑及判断。

1. 关于员工的团建旅游

关于员工的团建旅游，如通过该旅游提供给员工的经济利益的金额可被认为不偏离“小额的实物工资可以不勉强征税”和“小额不追究”的宗旨，且该旅游能满足以下任一条件的，则原则上不把该旅游的费用作为旅游参加者的工资征税。

(1) 旅游期间是在 5 天 4 夜以内的

如是国外旅游的，则在国外的逗留期间是在 5 天 4 夜以内的

(2) 旅游参加者的人数占了员工总人数的 50% 以上的

如工厂或分公司分别组织旅游，参加人数占了各单位人数的 50% 以上的

(注 1) 即使是符合上述任一条件的旅游，如公司向因自身原因未参加旅游的人支付现金的，则需要视为向所有参加者和未参加者都支付了与其支付给未参加者的现金相当金额的工资。

(注 2) 由于以下旅游不属于上述的员工团建旅游，故与该旅游相关的费用须作为工资、业务招待费等进行适当处理。

(1) 只有董事等参加的旅游

(2) 为招待、款待、慰劳交易方而组织的旅游

(3) 其实质性质可被认为是因私旅游的

(4) 可以选择领取货币来取代旅游的

(参考)

具体处理如下。

(注)公司实际组织了员工团建旅游或培训旅游时,其承担的费用是否作为参加旅游者的工资被征税,是需要根据该旅游条件来进行综合考虑及判定的。

(具体事例1)

① 旅游期间:4天3夜

② 费用及承担情况:旅游费用15万日元(其中公司承担7万日元)

③ 参加人数比例:100%

因符合旅游期间及参加比例的条件且符合“小额不追究”的宗旨,原则上不需征税

(具体事例2)

① 旅游期间:5天4夜

② 费用及承担情况:旅游费用25万日元(其中公司承担10万日元)

③ 参加比例:100%

因符合旅游期间及参加比例的条件且符合“小额不追究”的宗旨,原则上不需要征税

(具体事例3)

① 旅游期间:6天5夜

② 费用及承担情况:旅游费用30万日元(其中公司承担

15 万日元)

③ 参加比例：50%

6 天 5 夜以上的旅游不会被认可为社会常识中的一般旅游，故须被征税

2. 关于培训旅游

培训旅游是与进行公司的业务直接相关且必要的，则该费用不会作为工资被征税。

但是，如不是直接相关且不必要的，则培训旅游的费用将作为工资被征税。

此外，如培训旅游的费用既包括与公司业务直接相关且必要的部分，又包括非直接相关且不必要的部分时，则该非直接相关且不必要的部分的费用，将作为参加者的工资被征税。

例如，类似以下的培训旅游，原则上不构成与公司业务直接相关且必要的旅游。

- (1) 由同行业团体主办、以观光旅游为主要目的团体旅游
- (2) 旅游中介公司等主办的团体旅游
- (3) 获得出国观光的许可后在海外进行的培训旅游

(所基通 36-30、36-50、37-17~19、1988 年直法 6-9 外)

12. 年末调整的对象

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

年末调整，是指把支付给董事等或雇员的每月工资中代扣代缴的所得税及复兴特别所得税的合计额与该人员一年中应缴纳的所得税及复兴特别所得税额的差额进行汇算清缴的手续。

年末调整的对象，是在年末调整进行之日为止提交了《工资所得者的抚养扣除等申报书》的特定人群。

对于年末调整的对象，根据情况不同个别判断其年末调整在 12 月进行还是在年中进行。

1. 在 12 月进行年末调整的对象

在 12 月进行年末调整的对象，系在 1 年中均在公司等工作，或在年中入职并持续工作至年末的人群（包括青色事业专属从业者）。

但是，不包括符合下列任意一项的人群。

① 1 年间的可以确定支付的工资总额超过 2,000 万日元的人

② 根据灾害减免法的规定，在本年度享受了工资的代扣代缴所得税及复兴特别所得税的延期征收和退税的人

2. 在年中进行年末调整的对象

在年中进行年末调整的对象，应为符合下列五项中任意一项的人群。

(1) 因职位变动而前往海外分公司等而成为非居民的人

(2) 因死亡而离职的人

(3) 有明显的身心残疾而离职的人(不包含离职后进行再就业、且预计未来将获得工资收入的人)

(4) 在本年12月收到了应支付的工资后离职的人

(5) 以小时工的形式工作的人离职时,其本年的工资支付总额在103万日元以下的人(不包含离职后在同一年内预计将获得来自其他单位的工资支付的人)

综上所述,在年中离职的人,除(1)~(5)以外,均不属于年末调整的对象。

(注)工资等的支付者在得到了所属税务署署长的批准时,可以通过电子申报的方式提交《工资所得者的抚养扣除等(变动)申报表》。

(所法190、194、198、复兴财确法30、所基通190-1、灾免法3)

13. 代扣代缴对象的报酬、费用等

[截至2019年4月1日的法令等]

1. 代扣代缴对象的报酬、费用等的范围

在判断代扣代缴对象的报酬、费用等的范围时,需要根据该报酬、费用等的接受者是个人或法人而分别处理。

(1) 报酬、费用等的接受者是个人时,代扣代缴的范围如下

① 稿费、演讲费等

但是，向有奖征集作品等的入选者支付的奖金，如单次向单人支付的金额在5万日元以下的，则不需要进行代扣代缴。

② 向如律师、注册会计师、司法书士等持有特殊资格者支付的报酬、费用

③ 由社会保险诊疗报酬支付基金所支付的诊疗报酬

④ 向职业棒球选手、职业足球选手、职业网球选手、模特、推销员等（包括收费员和检查电表人员）支付的报酬、费用

⑤ 因出演电影、话剧、电视节目等而收取的报酬、费用，或向进行演艺策划的个人支付的报酬、费用

⑥ 向在酒店、旅馆等举行宴会等，招待客人的公关从业人员，或是在酒吧等工作的公关从业人员支付的报酬、费用

⑦ 和职业棒球选手约定提供劳务而一次性支付的签约金

⑧ 为进行广告宣传而提供的奖金，或向马主支付的赛马的奖金

(2) 报酬、费用等的接受者是法人时，代扣代缴的范围如下
马主为法人时，向其支付的赛马的奖金

2. 对报酬、费用等进行代扣代缴时的注意事项

(1) 支付对象为研究会、剧团等团体而无法明确其为个人或法人的情况下，若该支付对象有法人税的申报缴纳义务，或该支付对象的章程、规定、日常活动状况等，明确判断其作为团体而独立存在时，则视为法人进行代扣代缴，若不能明确判断，则视为个人进行代扣代缴。

(2) 虽然以谢礼、研究费、采访费、交通费等名目支付，但其本质等同于报酬、费用等的，则应为代扣代缴的对象。但是，若报酬、费用等的支付者直接向交通部门等支付了合理必要范围内的交通费或住宿费，则这部分金额可以不包含在报酬、费用等的金额中。

(3) 除现金外，以实物方式进行的支付，也包含在报酬、费用等的金额中。

(4) 报酬、费用等的金额中包含了消费税及地方消费税额（以下，简称为“消费税等的金额”）时，原则上，应以含消费税等的金额的总金额作为代扣代缴的对象。但是，若根据请款书等，可以明确地区分报酬、费用等的金额与消费税等的金额时，则仅将报酬、费用等的金额作为代扣代缴的对象。

（所法 174、204、所令 320、所基通 204-1～34、平元直法 6-1、措法 41-20、措令 26-29）

14. 报酬、费用等的代扣代缴义务人

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 向居民支付报酬、费用等的情况

向居民支付属于国内代扣代缴对象的报酬、费用等的支付者，在支付该报酬、费用等时，必须代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

但是，当该报酬、费用等的支付者为个人，且该个人并非

工资薪金的支付者，或其作为工资薪金的支付者仅向两名以下的家政人员支付工资薪金时，除向公关行业人员等支付报酬、费用等的情况以外，不需要进行代扣代缴。

另外，若报酬、费用等属于工资薪金所得或退休金所得，则按照工资薪金所得或退休金所得进行代扣代缴。

需要注意的是，支付工资薪金等（包括青色专属者工资）个人，即便该工资薪金等不需要缴纳税金，也需要在支付代扣代缴对象的报酬、费用等时，代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

2. 向国内法人支付报酬、费用等的情况

向属于国内法人的马主支付在国内获得的赛马奖金时，必须代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

（所法 174、204、212、所基通 204-5、复兴财确法 8、9、28）

15. 向律师和税务师等支付报酬、费用

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

向律师和税务师等支付报酬、费用时，必须代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

1. 包含在属于代扣代缴对象的报酬、费用中的项目

与律师和税务师等业务相关的报酬、费用等，系为代扣代

缴的对象。

同时，以谢礼、调查费、每日补贴、差旅费等名目进行支付的项目，均包含在属于代扣代缴对象的报酬、费用中。

但是，属于下述①或②的情况下，可不包含在代扣代缴对象的报酬、费用中。

① 向律师等支付的款项中，明确表明是支付者为进行登记注册、申请等手续而需要向国家等支付的登录免許税、手续费等的部分

② 支付者直接向交通部门、酒店等支付的合理必要范围内的交通费、住宿费等

另外，报酬、费用的金额中包含了消费税及地方消费税额（以下，简称“消费税等金额”）时，原则上，应以包含消费税等金额的金额作为代扣代缴的对象，但根据请款书等，能够明确区分报酬、费用的金额与消费税等金额时，可仅以报酬、费用的金额作为代扣代缴的对象金额。

2. 代扣代缴的方法

代扣代缴的所得税额及复兴特别所得税额应根据支付金额（即，作为代扣代缴对象的金额）进行如下计算。

支付金额 (=A)	税额
100万日元以下	$A \times 10.21\%$
超过100万日元	$(A - 100 \text{万日元}) \times 20.42\% + 102,100 \text{日元}$

（例）支付150万日元律师费的情况

$(150 \text{ 万日元} - 100 \text{ 万日元}) \times 20.42\% + 102,100 \text{ 日元} = 204,200 \text{ 日元}$

即需代扣代缴的所得税及复兴特别所得税金额为 204,200 日元。

3. 代扣代缴所得税及复兴特别所得税的缴纳期限

向律师和税务师等支付的报酬、费用时代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，原则上，必须在支付月的次月 10 日之前缴纳。

但是，支付者适用缴纳期特例的情况下，每年 1 月至 6 月期间支付的报酬、费用所对应的代扣代缴所得税及复兴特别所得税可在 7 月 10 日之前，7 月至 12 月间支付的报酬、费用所对应的代扣代缴所得税及复兴特别所得税可在次年 1 月 20 日之前进行缴纳。

(所法 204、205、216、所基通 204-2、204-4、204 - 11、平元直法 6-1、复兴财确法 8、9、10、28)

16. 向司法书士等支付报酬、费用

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

向司法书士等支付报酬、费用时，必须代扣代缴所得税及

复兴特别所得税。

此处的司法书士等是指，司法书士、土地房屋调查士及海事代理士。

1. 包含在属于代扣代缴对象的报酬、费用中的项目

与司法书士等的业务相关的报酬、费用等，为代扣代缴的对象。

同时，以谢礼、调查费、每日补贴、差旅费等名目进行支付的项目，均包含在属于代扣代缴对象的报酬、费用中。

但是，属于下述（1）或（2）的情况下，可不包含在属于代扣代缴对象的报酬、费用中。

（1）向司法书士等支付的款项中，明确表明是支付者为进行登记注册、申请等手续而需要向国家等支付的登录免許税、手续费等的部分

（2）支付者直接向交通部门、酒店等支付的合理必要范围内的交通费、住宿费等

另外，报酬、费用的金额中包含了消费税及地方消费税额（以下，简称“消费税等金额”）的情况下，原则上，应以包含消费税等金额的金額作为代扣代缴的对象，但根据请款书等，能够明确区分报酬、费用的金额与消费税等金额时，可仅以报酬、费用的金额作为代扣代缴的对象金额。

2. 代扣代缴的方法

计算代扣代缴的所得税额及复兴特别所得税额时，用向同

一人单次支付的金额扣除 1 万日元后的余额，乘以 10.21% 的税率计算。

(例) 签订一份委托合同，需支付 5 万日元的情况

$$(5 \text{ 万日元} - 1 \text{ 万日元}) \times 10.21\% = 4,084 \text{ 日元}$$

即需代扣代缴的所得税及复兴特别所得税金额为 4,084 日元。

3. 代扣代缴的所得税及复兴特别所得税的缴纳期限

从向司法书士等支付的报酬、费用中代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，原则上，必须在支付月的次月 10 日之前进行缴纳。

但是，支付者适用缴纳期特例时，每年 1 月至 6 月期间向司法书士等支付的报酬、费用所对应的代扣代缴所得税及复兴特别所得税可在 7 月 10 日之前，7 月至 12 月期间向司法书士等支付的报酬、费用所对应的代扣代缴所得税及复兴特别所得税可在次年 1 月 20 日之前进行缴纳。

(所法 204、205、216、所令 322、所基通 204-2、204-4、204-11、205-2、平元直法 6-1、复兴财确法 8、9、10、28)

17. 对非居民等的征税制度 (2017 年以后的部分)

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

在日本的所得税法中，将个人纳税义务人区分为“居民”

及“非居民”，将法人区分为“国内法人”与“国外法人”，在此基础上，将针对“非居民或外国法人（以下，简称为“非居民等”）”的征税范围设定为“仅对来源于日本境内的所得征税”。

同时，根据该“非居民等”是如何获得“来源于日本境内的所得”的、是否存在分公司或经营场所之类的“常设机构”，以及“来源于日本境内的所得”是否为“归属于常设机构的所得”等，其征税方法均有不同。

即在考虑对“非居民等”应如何进行征税时，必须确认“非居民等”的收入属于何种“来源于日本境内的所得”，是否在国内拥有“常设机构”，以及“来源于日本境内所得”是否为“归属于常设机构的所得”。

根据所得税法的规定，纳税义务人可以采用申报纳税方式或代扣代缴方式的两种方法申报其应交税金。

例如，向在构成常设机构的非居民支付的特许权使用费等对价为归属于常设机构的，除了支付人进行代扣代缴以外，纳税义务人还应采用自主申报方式申报和缴纳税金；但若该对价不是归属于常设机构的，原则上仅需进行代扣代缴即可完成其征税关系，即“源泉分离征税方式”。另外，向不构成常设机构的非居民支付的特许权使用费等的对价，基本上采用源泉分离征税方式，即仅代扣代缴即可完成其征税关系。

（所法2、5、7、161、164、169、178）

18. 来源于日本境内的所得的范围(2017年以后的部分)

[截至2019年4月1日的法令等]

原则上，居民取得的来源于日本境内的所得、以及来源于日本境外的所得均为征税对象；但对非居民及外国法人来说，只有其在日本国内取得的“来源于日本境内的所得”属于征税对象。

“来源于日本境内的所得”包含下列内容：

(1) 归属于常设机构的所得、通过持有和经营国内资产而产生的所得、转让国内资产而产生的所得

(2) 基于合伙合同等并通过其常设机构开展业务而产生的利润中，根据该合伙合同接受的利润分配中的特定的部分

(3) 转让国内的土地、土地使用权等、房屋及其附属物或建筑物而取得的对价

(4) 以在国内提供劳务服务为主营业务的个人或法人提供劳务服务而收取的对价

例如，电影演员、音乐家等演艺人员，职业运动员、律师、注册会计师等自由职业者或拥有科学技术、经营管理等专业知识或技能的人员在提供相关劳务服务时所收取的对价，即符合此项内容。

(5) 租赁国内的不动产或不动产相关权利等所取得的对价

(6) 日本的国债、地方债、国内法人发行的公司债券的利

息、国外法人发行的债券利息中和其在国内的常设机构的业务相关的部分、存在国内营业所的存款利息等

(7) 从国内法人取得的利润的分配、股息和分红等

(8) 向在国内开展业务的个人或法人提供贷款的贷款利息中，与其国内业务相关的部分

(9) 从在国内开展业务的个人或法人收取的工业产权等的使用费或转让对价、著作权的使用费或转让对价、机械设备等的租赁费中，与其国内业务相关的部分

(10) 工资、奖金和向劳务提供者支付的服务费中，因其在国内工作、或提供劳务而产生的部分；养老年金、退休补贴等中，因其为居民期间在国内工作等而产生的部分

(11) 为其国内事业的广告宣传目的而设置的奖励金和奖品

(12) 基于其国内营业所等签订的保险合同等而取得的年金等

(13) 国内营业所收取的零存整取的存款利息（给付补填金）等

(14) 基于匿名组合合同，从其出资的在国内开展业务的个人或法人取得的利润分配

(15) 其他来源于日本境内的所得

例如，因其国内的业务或国内的资产而取得的保险收入、补偿金或损害赔偿金等所得，均属于来源于日本境内的所得。

对上述来源于日本境内所得如何征税，需要根据其所得的种类、有无常设机构、该所得是否归属于常设机构等，均有不同。另外，若国际税收协定存在对于来源于日本境内的所得的

不同规定时，应遵循国际税收协定进行判断。

上述（1）及（15）以外，均为代扣代缴对象。

（所法 5、161、162、164、所令 282、282-2）

19. 从非居民等购入土地等的情况

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 对土地的转让对价进行代扣代缴

从非居民或外国法人（以下，简称为“非居民等”）购入日本国内的土地等，并在国内支付该转让对价的个人和法人，在向非居民等支付对价时，必须以 10.21% 的税率代扣代缴所得税及复兴特别所得税额。

属于代扣代缴对象的“土地等”是指，土地或存在于土地上的权利、房屋及其附属物、建筑物等。

由于代扣代缴义务人中包括了所有“土地等转让对价的支付者”，因此不论法人或个人（不论是否属于经营者），只要是因其购入土地等而需要向非居民等支付对价的，原则上必须进行代扣代缴。

但是，在个人是因自己或亲属的居住用途而购入的土地等，其该土地等的转让对价在 1 亿日元以下的，则该个人不需要进行代扣代缴。

另外，在日本签订的大多数国际税收协定中，大多规定了

土地等不动产的所在国可以对该不动产的转让对价进行征税。

因此，非居民等在转让日本国内的不动产时，国际税收协定中也规定该转让所得可以在日本有征税权，因此应根据日本国内法的规定进行征税。

2. 代扣代缴的所得税及复兴特别所得税的缴纳期限

在日本国内向非居民等支付土地等的转让对价时所代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，原则上应在该支付月的次月 10 日之前进行缴纳。

另外，即使向非居民等支付土地等的转让对价的行为是在国外进行的情况下，该支付者若在国内有住所或居所，又或者有办公场所，则应视为在国内支付了来源于日本境内的所得，必须进行代扣代缴。这种情况下的缴纳期限为支付月的次月末日之前。

(所法 161、164、212、213、所令 281-3、复兴财确法 8、9、10、28)

20. 向非居民等支付不动产租赁费

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 对不动产租赁费进行代扣代缴

向非居民或外国法人（以下，简称为“非居民等”）租借日本国内的不动产，并在国内支付不动产租赁费的支付者，不

论法人或个人（不论是否属于经营者），在进行支付时，必须按照 20.42% 的税率代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

属于代扣代缴对象的“不动产租赁费”的范围，如下所示。

- 出租位于国内的不动产、存在于不动产上的权利所产生的对价
- 出租采石法规定的采石权所产生的对价
- 根据矿业法的规定而设定的租矿权所产生的对价
- 向居民或国内法人出租船舶或飞机所产生的对价

同时，不动产的租赁费中，个人用于自己或亲属的居住目的而支付的部分，不需要进行代扣代缴。

另外，日本签订的大多数国际税收协定中，大多规定了土地等不动产的所在国可以对该不动产的租赁所得进行征税。

因此，向非居民等支付位于日本国内的不动产的租赁费时，国际税收协定中也规定该租赁所得可以在日本有征税权，因此应根据国内法的规定进行征税。

但是，在我国签订的大多数国际税收协定中定义的“不动产”不包含船舶及飞机，因此其处理方式与土地等并不相同。

2. 代扣代缴的所得税及复兴特别所得税的缴纳期限

在日本国内向非居民等支付不动产的租赁费时所代扣代缴的所得税及复兴特别所得税，原则上应在该支付月的次月 10 日之前进行缴纳。

另外，即使向非居民等支付土地等的租赁费的行为是在国外进行的情况下，该支付者若在国内有住所或居所，又或者有

办公场所，则应视为在国内支付了来源于日本境内的所得，必须进行代扣代缴。这种情况下的缴纳期限为支付月的次月末日之前。

（所法 161、164、212、213、所令 328、复兴财确法 8、9、10、28）

21. 常设机构（PE）（2017 年至 2018 年的部分）

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

在对非居民及外国法人（以下，简称为“非居民等”）进行征税时，尽管征税对象仅限于其“来源于日本境内的所得”，但同样是“来源于日本境内的所得”，也需要根据接受该支付的非居民等是否在日本构成“常设机构”，该“来源于日本境内的所得”是否归属于“常设机构”，区分其征税关系的不同。

例如，向构成“常设机构”的非居民支付著作权等的使用费对价，且该对价为归属于该常设机构的所得时，则原则上除了代扣代缴税金外，该非居民还应就该所得另行申报纳税；而若该对价不归属于常设机构的所得时，则原则上其应为源泉分离征税对象。另外，向不构成“常设机构”的非居住者支付的特许权使用费等对价，应均为源泉分离征税对象。

参考：

2872 针对非居民的征税架构（2016 年以前的部分）

2873 针对非居民等的征税架构（2017年以后的部分）

“常设机构”，通常被简称为“PE”（Permanent Establishment），大致可分为以下三类。

① 分公司、代表处、事业所、办公室、工厂、仓储行业的仓库、矿山/采石场等天然资源的开采场所。但是，不包括仅用作采购资产、存放资产的场所

② 为提供建造、安装、组装等建筑工程活动持续超过1年的

③ 享有为非居民等签署其业务合同权限的人员中经常行使该权限的，或为保管库存商品而行使出入库管理权的代理人，又或者是为了接受订单而委托的代理人等（该代理人独立于该非居民等独立开展经营业务、且按照正常的形式而进行的代理人等除外）

判定是否在日本国内构成常设机构，不应从形式上去判断，而是应重视其实际的职能属性。例如，作为开展经营活动主要场所的某酒店的一个房间，虽符合常设机构的条件，但若仅用作产成品的存放目的时，则并不构成常设机构。

※ 关于税法修订

为了避免人为的规避常设机构的征税，我国在2018年度的税法修订中对常设机构的定义进行了修订。该修订，适用于2019年以后的所得税及2019年1月1日以后开始的会计年度的法人税。

※ 2019年是指，2019年1月1日起至2019年12月31日期间。

（所法28-四、5、161、164、所令1-2、所基通161-1、164-1、

法法 4、138、141、法令 4-4、法基通 20-1-1)

22. 常设机构 (PE) (2019 年以后的部分)

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

在对非居民及外国法人 (以下, 简称为“非居民等”) 进行征税时, 尽管征税对象仅限于其“来源于日本境内的所得”, 但同样是“来源于日本境内的所得”, 也需要根据接受该支付的非居民等是否在日本构成“常设机构”, 该“来源于日本境内的所得”是否归属于“常设机构”, 区分其征税关系的不同。

例如, 向构成“常设机构”的非居民支付著作权等的使用费对价, 且该对价为归属于该常设机构的所得时, 则原则上除了代扣代缴税金外, 该非居民还应就该所得另行申报纳税; 而若该对价不归属于常设机构的所得时, 则原则上其应为源泉分离征税对象。另外, 向不构成“常设机构”的非居住者支付的特许权使用费等对价, 应均为源泉分离征税对象。

参考:

2873 针对非居民等的征税架构 (2017 年以后的部分)

“常设机构”, 通常被简称为“PE” (Permanent Establishment), 大致可分为以下三类。

但是, 根据日本签订的国际税收协定, 若与国内法中所定义的常设机构存在分歧时, 对适用于该国际税收协定的非居民等, 应把该国际税收协定所定义的常设机构作为国内法的常设

机构处理。

① 非居民等为管理其日本国内的经营场所而设置的场所、分公司、办公室、工厂、矿山及其他天然资源的开采场所，又或是开展其他经营活动的特定场所。

② 非居民等为提供建造、安装等建筑工程，或是为此类工程提供管理监督的活动（以下，简称为“建筑工程等”）持续超过1年的场所（包含超过一年的建筑工程等，以下，简称为“长期建筑工程现场等”）。

另外，在判断长期建筑工程现场等的期间时，对于为了将该期间控制在1年以内而将合同进行分拆的，应按照合计期间（扣除重叠期间）判断是否超过1年。

（注1）仅为保管、展示、交付属于非居民等的物品或商品或为了这些物品商品库存而使用或持有的设施等，若此类设施只是为了非居民等开展其经营活动而进行准备性或辅助性的场所，不包括在上述①及②中。

（注2）拥有开展经营活动的场所的非居民等，若在该经营场所以外的场所（以下简称为“其他场所”）开展经营活动时，该其他场所符合了被认定为“非居民等的常设机构”的条件时，则不适用（注1）的处理方式。

③ 非居民等在日本国内设有代理人等，对于其经营活动，拥有多次签订合同的权限，或为签订合同而多次行使其主要的职能的特定对象（以下简称为“合同签订代理人等”）。

非居民等的代理人等中，独立于该非居民等独立开展经营

业务、且按照正常的形式而进行的代理人等不属于合同签订代理人等。但是，若该代理人等是专职或主要为一或两位与自己存在特殊关系的对象进行代理时，不属于独立代理人。

※ 特殊关系是指，一方直接或间接持有超过另一方法人发行的股份总数或出资总额的 50%等特定的关系。

判定是否在日本国内构成常设机构，不应从形式上去判断，而是应重视其实际的职能属性。例如，作为开展经营活动主要场所的某酒店的一个房间，虽符合常设机构的条件，但若仅用作产成品的存放目的时，则并不构成常设机构。

(所法 2 八-四、5、161、164、所令 1-2、所规 1-2、所基通 161-1、164-1、法法 2 十二-十九、4、138、141、法令 4-4、法规 3-4、法基通 20-1-1)

23. 代扣代缴义务人、代扣代缴税率

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

凡在日本境内向非居民或外国法人(以下简称为“非居民”) 支付的对价属于代扣代缴来源于日本境内所得范围的，原则上应在支付时代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

另外，即使是在境外向非居民支付来源于日本境内的所得时，若支付方在境内拥有机构或者经营场所的，视同在境内支付，应代扣代缴所得税及复兴特别所得税。

代扣代缴税额一般由支付的来源于境内的所得额乘以税率

算出。但是，也有如养老年金等从支付额中扣除一定金额后再乘以税率算出的情形。

以外币支付给非居民的，应换算成日元后代扣代缴。原则上应使用支付期限日的电汇买入价，但是若付款没有大幅滞后，亦可基于实际付款日的电汇买入价换算。

源泉征税的税率如下：

(1) 基于民法规定的合伙合同等并通过其常设机构开展业务而产生的利润中，按该合同约定进行的分配……20.42%

(2) 土地等的转让对价……10.21%

(但是，土地等的转让对价在1亿日元以下，且该土地用于受让人本人或其亲属居住并由受让人个人支付对价的情形除外)

(3) 提供劳务经营服务的对价……20.42%

(4) 不动产的租金等……20.42%

(但是，不动产用于租借人本人或其亲属居住并由租借人个人支付租金的情形除外)

(5) (存款) 利息等……15.315%

(6) 分红等

① 上市股票的分红等……15.315%

(注1) 但非居民取得的其拥有占已发行股票总数3%以上，或出资总额3%以上的上市股票分红的情况除外。

(注2) 上述“上市股票”包含公募证券投资信托(公债社债投资信托以及特定股份投资信托除外)的受益权以及对特定投资法人的投资。

② 债券等投资信托理财的收益分配……15.315%

③ ①和②以外的分红等……20.42%

(7) 贷款利息……20.42%

(8) 工业产权、著作权等的特许权使用费……20.42%

(9) 工资、劳务报酬、退休津贴等……20.42%

(10) 养老年金等……20.42%

(从支付的年金中扣除 6 万日元 (65 岁以上为 10 万日元) 乘以年金月份数之乘积后的差额再乘以税率。)

※根据 2018 年的税法修订, 从 2020 年 1 月 1 日起支付的养老年金, 上述扣除额降至每月 5 万日元 (65 岁以上为 9 万 5 千日元)。

(11) 为其业务进行广告宣传而设置的奖励金……20.42%
(从支付金额中扣除 50 万日元之后再乘以税率)

(12) 基于人寿保险合同的年金等……20.42%

(扣除投保人支付的保险费中发放给保险人的年金所对应的金额, 再乘以税率)

(13) 零存整取存款的利息 (给付补填金) 等……15.315%

(14) 基于匿名组合合同的利润分配……20.42%

另外, 若非居民所属的居住地国家和日本签订了国际税收协定的, 则可根据国际税收协定之规定, 免除或减轻上述税款。欲享受减免优惠时, 需在支付日之前, 通过其支付人向其所属纳税地的税务署署长提交《租税条约相关备案表》。

另外, 若国际税收协定规定的适用税率低于上述税率时, 无需加征复兴特别所得税。

(所法 161、162、212、213、所令 281-3、328、所基通 213-1、措法 8-2、9-3、41-15-3、复兴财确法 8、9、28、33、实施特例法 3-2、实施特例省令 2)

24. 与国际税收协定相关的备案表的提交 (代扣代缴所得税)

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 通用事项

取得属于代扣代缴对象的来源于日本境内所得的非居民等，意图按照国际税收协定对其应在日本被代扣代缴的所得税及复兴特别所得税获得优惠或免除的情况下，必须提交《租税条约相关备案表》(以下，简称为“《备案表》”)。

该《备案表》的格式根据其支付内容各有不同，主要包含的内容有，(1) 针对分红的所得税及复兴特别所得税的优惠/免除 (样式 1)、(2) 针对利息的所得税及复兴特别所得税的优惠/免除 (样式 2) 以及 (3) 针对特许权使用费的所得税及复兴特别所得税的优惠/免除 (样式 3) 等。

非居民等应以支付所得的代扣代缴义务人 (以下，简称为“支付人”) 为单位，制作备案表正副本 2 份，在最初接受该所得支付日的前一天为止，通过支付人向支付人的所属纳税地的税务署署长进行提交。

非居民等若未能在接受所得支付日的前一天向税务署署长

提交备案表的，支付者在支付之时，不可适用日本签订的国际税收协定中所规定的优惠税率，而应根据国内法所规定的税率进行代扣代缴。

但是，非居民等在提交期限后通过支付人向支付人的所属纳税地税务署署长提交了备案书和《租税条约代扣代缴税额的退税申请书（样式 11）》时，可以按照国际税收协定适用优惠税率，并可以就减免后的税额与国内法规定的税率计算的税额之间的差额申请退税。

另外，若已提交的备案表的内容发生变动（变更）时，应在该变更发生日之后最初的所得给付支付日的前一天为止，提交记载了该变更事项等的备案表。

但是，若变更内容为，适用针对分红的所得税优惠时的“股本数量”的增减等类似的情况下，可不提交此类变动事项备案表。

2. 设有享受优惠特别条款的国际税收协定

在国际税收协定的规定中，对可以适用优惠条款的居民的条件的特别规定，即设有“特别条款”的国际税收协定适用时，原则上和上述通用事项同样处理，但若属于特别条款中规定的减免对象所得时，除备案表之外，还必须提交《特别条款相关附表（样式 17）》及《居民证明书（系应为对方国家纳税居民的证明文件）》。

《特别条款相关附表（样式 17）》系为判定其是否为可以适用国际税收协定的居民的文件，因此要适用设有特别条款的

国际税收协定时，需要附在备案表后一并提交。

非居民等还应将居民证明书的原件附在备案表后，交给代扣代缴义务人。

代扣代缴义务人在收到原件后，应在备案表的“其他参考事项”栏中填写“确认事项”、“确认人姓名（所属）”、“确认日期”及“证明书发行日期”，并将居民证明书的复印件自收到之日起5年内，保存在其日本国内的办公场所。另外，居民证明书应为交给代扣代缴义务人之日前1年以内的有效文件。

在日本与对方国家之间存在不同征税方式规定的经济主体（例如，根据国际税收协定的规定被视为法人等团体进行征税，但在日本被视为个人等成员体行征税的情况等），应附上《外国法人的股东名册 兼 对方国团体的成员名册（样式16）》，以明确其系为国际税收协定可以适用的对象。

（实施特例省令2~2-5、9-5~9-10）

25. 与国际税收协定相关的代扣代缴税额的退税申请 [截至2019年4月1日的法令等]

1. 适用国际税收协定的退税条件

接受属于代扣代缴对象的来源于日本境内的所得的支付的非居民及外国法人（以下，简称“非居民等”），未能在该属于代扣代缴对象的来源于日本境内的所得的支付日的前一天为

止，通过支付者向该支付者的所属纳税地的税务署署长提交《租税条约相关备案表》（以下，简称“备案表”）时，支付者不能按照与日本签订的国际税收协定所规定的优惠税率，而应在支付时根据国内法所规定的税率进行代扣代缴。

但是，非居民等在提交期限后通过支付人向支付人的所属纳税地税务署署长提交了备案书和《租税条约代扣代缴税额的退税申请书（样式 11）》时，可以按照国际税收协定适用优惠税率，并可以就减免后的税额与国内法规定的税率计算的税额之间的差额申请退税。

2. 退税申请时的注意事项

无论非居民等取得的所得是否符合国际税收协定的，该非居民意图对由于未能提交备案表而被代扣代缴的所得税及复兴特别所得税额中，适用国际税收协定而应得到减免的金额部分进行退税申请时，均应将《备案表》及能够确认支付内容的文件副本等附在《退税申请书》后，通过支付人向该支付人的所属纳税地的税务署署长进行提交。

另外，原则上申请的退税款应该退还给作为申请者的非居民等，但是，如果该非居民等希望由代理人领取退税款时，应附上非居民等的委托书及签名证明书（证明委托书上的签名为真实有效的公证文件）或印章证明书，以及这些文件的翻译件。

同时，没有在法定期限内代扣代缴税金的情况时，税款本身可通过上述申请得到退税，但滞纳金等罚金不可进行返还。

在发行时就需要进行代扣代缴的贴现债券的利息、向免税

演艺行业法人等的服务提供业务的对价进行代扣代缴的税额的退税申请，或者被对方国家征税了的利息所得需要申请外国税额的退税等，文件格式及手续方法都各有不同，还需留意。

(实施特例省令 1-2、2、2-2、3-4、4、5、6、7、8、9-5、9-6、13-2、14)

第4章 其他税种

第1节 地方税

1. 法人地方税的备案手续

发生以下情况时，应在期限内将登记簿誊本（可为复印件）等文件附在备案表后一并提交。

备案类型	备案内容	备案期限
设立法人时、第一次在东京都内设立分店时、其他产生纳税义务时	《法人设立、设置备案表》※	开始、设置之日起15天以内
纳税地变更、资本金变更、解散等法人的备案事项发生变更时	《变更（异动）备案表》	废止、变更之日起10天以内
得到法人税的合并纳税许可等时	《与法人税相关的合并纳税许可等备案表》	许可等之日起15天以内

※ 2017年4月1日以后，国税（法人税）的设立备案表中不需再附上《登记事项证明书》，但需要注意的是，都税仍按照目前的惯例，必须对其进行添付。

2. 地方税的种类

法人地方税的种类和税率如下。

（1）住民税

法人住民税分为县民税和市町村民税两种。但如是在东京

都设立的法人，则统称为都民税。

住民税=法人税额（税额抵免扣除前的税额）×税率

都民税的税率表

区分	税率（%）	
	2019年10月1日以后开始的事业年度	
	适用于非均一征税法人的税率 （标准税率）	超过税率
在东京都23区内 拥有营业场所等的法人	7.0	10.4
	（与道府县民税相当的部分1.0 +与市町村民税相当的部分 6.0）	（与道府县民税相当的部分2.0 +与市町村民税相当的部分 8.4）
在市町村 拥有营业场所等的法人	1.0	2.0

除了上述都民税以外，还需要按企业规模申报缴纳下面的均等税。该均等税即使在公司亏损的情况下也需要缴纳。

资本金的金额 和资本公积金额的总额 （单位：百万日元）	从业员人数50人 或50人以下 （单位：万日元）	从业员人数超出50人 （单位：万日元）
0至10	7	14
10至100	18	20
100至1,000	29	53
1,000至5,000	95	229
超出5,000	121	380

（2）事业税

在日本国内进行经营业务的法人还需要申报缴纳事业税。

$$\text{事业税额} = \text{年所得额}^{(\text{注}1)} \times \text{税率}^{(\text{注}2)}$$

法人事业税的税率表

事业的区分		法人的种类	事业税的区分		税率(%)				
					2020年4月1日以后开始的会计年度		自2019年10月1日至2020年3月31日之间开始的会计年度		
					适用于非均一纳税法人的税率(标准税率)	超过税率	适用于非均一纳税法人的税率(标准税率)	超过税率	
(a)	除(b)和(c)以外的事业	① 普通法人(不包括②及③的法人)、公益法人等不具法人人格的社团等	应税所得额 纳税标准	适用于轻减税率 的法人	年所得额在400万日元以下	3.5	3.75	3.5	3.75
				不 适用于轻减税率 的法人	年所得额超过400万日元、 并在800万日元以下	5.3	5.665	5.3	5.665
					年所得额超过800万日元	7	7.48	7	7.48
		② 特别法人(法人税法附表三列示的协同组合等(农业协同组合、信用金库等)及医疗法人)	应税所得额 纳税标准	适用于轻减税率 的法人	年所得额在400万日元以下	3.5	3.75	3.5	3.75
					年所得额超过400万日元	4.9	5.23	4.9	5.23
				不 适用于轻减税率 的法人					
(a)	除(b)和(c)以外的事业	③ 外形标准法人(注3)(资本金的金额(或出资金的金额)超过1亿日元的普通法人(不包括特定目的会社、投资法人、一般社团、一般财团法人))	应税所得额 纳税标准	适用于轻减税率 的法人	年所得额在400万日元以下	-0.4	0.495	-0.4	0.495
					年所得额超过400万日元、 并在800万日元以下	-0.7	0.835	-0.7	0.835
					年所得额超过800万日元	-1	1.18	-1	1.18
					不 适用于轻减税率 的法人				
		附加价值额纳税标准		-	1.26	-	1.26		
		出资额纳税标准		-	0.525	-	0.525		
(b)	电力供应业(不包括电力零售业、发电业)、煤气供应业、保险业或贸易保险业		收入纳税标准			1	1.065	1	1.065
(c)	电力零售业或发电业	①及②的法人	收入纳税标准		0.75	0.8025	1	1.065	
			应税所得额纳税标准		1.85	1.9425	-	-	
		③的法人	收入纳税标准		-0.75	0.8025	-1	1.065	
		应税所得额纳税标准			0.3885	-	-		

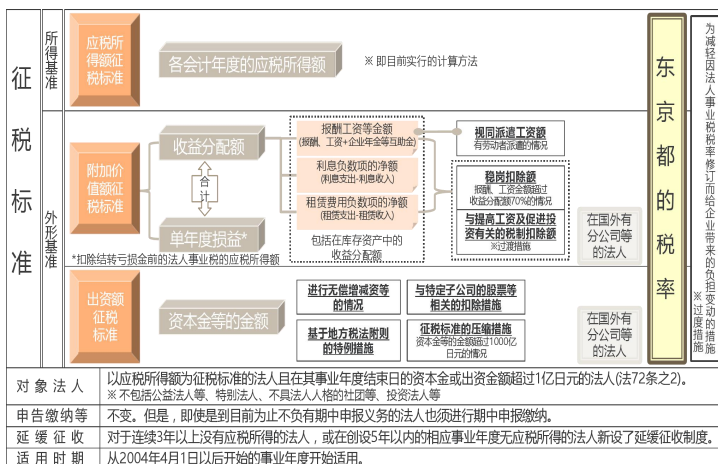
(注1) 收入征税标准, 不是以应税所得作为征税标准, 而是以主营业务收入为征税标准并乘以税率进行征税。

(注2)()内的税率不适用于东京都,是用于计算特别法人事业税及地方法人特别税额的基准法人所得税税额。

(注3)外形标准征税

对于资本金在1亿日元以上的公司,需要采用以下方法计算事业税。

该方法被称作外形标准征税或企业规模税。外形标准征税的征税标准由三部分组成:应税所得额、附加价值额以及出资额。



(i) 应税所得额征税标准

用各会计年度的应税所得额乘以其对应的上表中的税率计算。

(ii) 附加价值额征税标准

根据下列公式计算的附加价值作为计税基础,按标准税率1.26%计算。

$$\text{附加价值额} = \text{扣除以前年度亏损的年应纳税所得额} + \text{已分配支出}^*$$

* 已分配支出包括所有工资薪金支出、利息支出、租金净支出。工资薪金包括各种补贴、月薪、周薪、奖金、退休补偿金以及劳务合同 75% 的外包费用。如果工资薪金支出总额超过了已分配支出总额的 70%，超过部分可以从已分配支出中扣减。

(iii) 出资额征税标准

出资额征税标准按出资金额（注册资本以及资本公积的合计数）的 0.525% 来计算。如是持股公司，所持子公司的账载资本金额从出资额中扣减。对于出资额超过一千亿日元的公司，可以适用优惠税率。对于出资额超过一兆日元的公司，应税基础被假设为 4,250 亿日元。

(3) 地方法人特别税(2019/10/1 开始的会计年度废止)

地方法人特别税按下述税率计算。

3. 以收入金额为征税对象的法人之经营保险业的法人

1. 经营保险业的法人

(1) 根据保险业法第 2 条第 3 项所规定的人寿保险公司、同条第 8 项规定的外国人寿保险公司等

(以下, 简称为“经营人寿保险业的法人”)

(2) 根据保险业法第 2 条第 4 项所规定的财产保险公司、同条第 9 项规定的外国财产保险公司等

(以下, 简称为“经营财产保险行业的法人”)

(3) 根据保险业法第 2 条第 18 项所规定的经营小额短期保险的从业者

(以下, 简称为“小额短期保险业者”)

2. 法人事业税的申报 ※申报表后需添付的别表, 请参考其他相关页面

(1) 征税标准

经营保险业的法人, 其收入金额对应的征税标准, 根据下述方法进行计算。

①经营人寿保险业的法人(法 72 条-24-2 第 2 项)

保险种类	收入金额
个人保险	各会计年度的保费收入 $\times \frac{24}{100}$
储蓄保险	各会计年度的保费收入 $\times \frac{7}{100}$
团体保险	各会计年度的保费收入 $\times \frac{16}{100}$
团体年金保险	各会计年度的保费收入 $\times \frac{5}{100}$

②营财产保险行业的法人（法 72 条-24-2 第 3 项）

保险种类	收入金额
船舶保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{25}{100}$
运输及货物保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{45}{100}$
机动车损害赔偿保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{10}{100}$
地震保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{20}{100}$
除上述以外的保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{40}{100}$

③小额短期保险業者（法 72 条-24-2 第 4 项）

保险种类	收入金额
保险业法第 3 条第 4 项第 1 号及第 2 号所列举的保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{16}{100}$
保险业法第 3 条第 5 项第 1 号所列举的保险	各会计年度的净保费收入 $\times \frac{26}{100}$

※ 2011 年 6 月 30 日以前开始的会计年度的计算方法存在不同点。详细请参考第 6 号样式别表 8: 2.关于小额短息保险业

者的收入金额的计算。

(2) (1) 的②及③中净保费收入 (处理通知 4-9-12) 根据下列公式进行计算。

$$\text{净保费收入} = (\text{直接保险及再保险的总保费} - \text{保费中的应扣除金额} + \text{再保险的退还金}) - (\text{再保险保费} + \text{解约退还金})$$

(3) 税率

请参考税率表。

4. 解散法人的申告的因废除清算所得所导致的地方税主要变化点

2010 年的税制改革废除了清算所得税。2010 年 10 月 1 日之后解散的法人, 按如下申告。

		2010 年 9 月 30 日之前 解散的法人		2010 年 9 月 30 日之后 解散的法人	
申告样式	截止至解散日的申告		第 6 号样式		第 6 号样式
	清算中各会计年度的申告		第 8 号样式 (清算预缴申告)		
	剩余财产确定时的申告		第 9 号样式 (清算确定申告)		
判定税率	截止至解散日的申告		以会计年度为单位逐年判定		以会计年度为单位逐年判定
	清算中各会计年度的申告		解散之日 (均等割除外)		
	剩余财产确定时的申告		解散之日 (均等割除外) 事业税都民税适用超额课税※		
	事业税	超额课税的判定※	资本金或出资金额	解散之日	解散之日
		适用低税率的判定	资本金或出资金额 拥有事务所的都道府县数	解散之日	会计年度终了日
	都民税	法人税制		超额课税判定中资本金或出资金额※	
		均等割	资本金等的金额	会计年度终了日	会计年度终了日
从业人数			会计年度终了日	会计年度终了日	
分割基准	所使用的分割基准数值		含解散日的会计年度的数值	各会计年度的数值	

※ 东京都实施超额征税制度。关于适用超额征税制度的详情，请参考东京都都税条例。

第 2 节 印花稅

1. 如何判断文件是否为征税文件

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

須征收印花稅的文件仅限于印花稅法规定的征税文件。该等征税文件是指同时符合以下三种情况的文件。

(1) 记载了印花稅法附表第 1 (征税项目表) 中列出的 20 种文件中須被证明的事项 (征税事项) 的文件。

(2) 当事人之间为了证明征税事项而制成的文件。

(3) 不属于印花稅法第 5 条 (非征税文件) 中规定的不必征收印花稅的非征税文件。

判断文件是否属于征税文件，須根据文件记载的内容来进行。但因当事人的约定和习惯不同，文件的名称和措辞的用意也各不相同。因此，在判断该文件的内容时，不能只按其名称、称呼或所记载的语句进行形式上的判断，須深入理解文件中所记载的语句、符号等的实质的意思来进行判断。

例如，文件中并未记载具体交易金额，但根据文件中记载的单价、数量、记号等可以计算出当事人之间的交易金额的，可将其视为文中记载了交易金额；又如，在应收账款的请款书中有“济 (意为“完”) ”或“了 (意为“完”) ”等字样，且该“济”或“了”是表示当事人之间已知悉了应收账款已回收之事宜的，则该文件属于营业收入的发票 (印花稅稅額一览表

第 17 号文件中的 1 个文件)，须被征收印花税。

《印花税额一览表》

NO	文件的种类	印花税额（每份或每册）	主要的非征税文件
1 号	<p>1. 不动产、矿业权、知识产权、船舶或飞机或整体资产转让的合同</p> <p>（注）上述的知识产权是指专利权、实用新型权、商标权、著作权、集成电路布图设计权、植物育种者权、商号权和著作权等。</p> <p>（例如）不动产销售合同、不动产交易合同、不动产转让证书等</p> <p>2. 地上权或土地租赁权的设定或转让合同</p> <p>（例如）土地租赁合同、土地租金变更协议</p> <p>3. 借贷款合同</p> <p>（例如）借条、借款合同等</p> <p>4. 运输合同</p> <p>（注）运输合同中包括租船合同，但不包括车票、船票、机票和运货单。 （例如）运输合同、货物运输承接书等</p>	<p>合同的记载金额</p> <p>1万日元（含）至10万日元（含）的合同 200日元</p> <p>10万日元至50万日元（含）的合同 400日元</p> <p>50万日元至100万日元（含）的合同 1千日元</p> <p>100万日元至500万日元（含）的合同 2千日元</p> <p>500万日元至1000万日元（含）的合同 1万日元</p> <p>1千万日元至5千万日元（含）的合同 2万日元</p> <p>5千万日元至1亿日元（含）的合同 6万日元</p> <p>1亿日元至5亿日元（含）的合同 10万日元</p> <p>5亿日元至10亿日元（含）的合同 20万日元</p> <p>10亿日元至50亿日元（含）的合同 40万日元</p> <p>50亿日元以上的合同 60万日元</p> <p>合同金额未列明的 200日元</p>	<p>合同记载金额为不满1万日元（※）的</p> <p>※属于1号文件 and 3号到17号文件中属于1号文件的，即使合同记载金额不满1万日元，也不能认定为非征税文件。</p>
2 号	<p>承包合同</p> <p>（注）承包是包含职业棒球选手、电影（戏剧）演员（总导演、演出家、制片人）、职业拳击手、职业摔跤手、音乐家、舞蹈家、电视广播的演员（演出家、制片人）等约定并承诺其提供服务的合同。 （例如）施工合同、施工订单、物品加工订单、广告合同、电影演员独家代理合同、承包金额变更合同等</p>	<p>合同的记载金额</p> <p>1万日元（含）至100万日元（含）的合同 200日元</p> <p>100万日元至200万日元（含）的合同 400日元</p> <p>200万日元至300万日元（含）的合同 1千日元</p> <p>300万日元至500万日元（含）的合同 2千日元</p> <p>500万日元至1000万日元（含）的合同 1万日元</p> <p>1千万日元至5千万日元（含）的合同 2万日元</p> <p>5千万日元至1亿日元（含）的合同 6万日元</p> <p>1亿日元至5亿日元（含）的合同 10万日元</p> <p>5亿日元至10亿日元（含）的合同 20万日元</p> <p>10亿日元至50亿日元（含）的合同 40万日元</p> <p>50亿日元以上的合同 60万日元</p> <p>合同金额未列明的 200日元</p>	<p>合同记载金额为不满1万日元（※）的</p> <p>※属于2号文件 and 3号到17号文件中属于2号文件的，即使合同记载金额不满1万日元，也不能认定为非征税文件。</p>

3 号	<p>本票、汇票 (注) 1. 票据金额没有记载的属于非征税文件, 但如果补计金额时, 则该补计金额的人应视为制作票据的人, 即为纳税义务人。 2. 票据上没有署名的空白票据 (不需记载票据金额的除外), 有收到该票据的人或其他人签名的, 则视为收到该票据的人或其他人制作了此票据。</p>	<p>合同的记载金额 10万日元 (含) 至100万日元 (含) 的合同 200日元 100万日元至200万日元 (含) 的合同 400日元 200万日元至300万日元 (含) 的合同 600日元 300万日元至500万日元 (含) 的合同 1千日元 500万日元至1000万日元 (含) 的合同 2千日元 1千万日元至2千万日元 (含) 的合同 4千日元 2千万日元至3千万日元 (含) 的合同 6千日元 3千万日元至5千万日元 (含) 的合同 1万日元 5千万日元至1亿日元 (含) 的合同 2万日元 1亿日元至2亿日元 (含) 的合同 4万日元 2亿日元至3亿日元 (含) 的合同 6万日元 3亿日元至5亿日元 (含) 的合同 10万日元 5亿日元至10亿日元 (含) 的合同 15万日元 10亿日元以上的合同 20万日元</p>	<p>1. 票据记载金额不满10万日元的 2. 没有记载票据金额的 3. 票据的复印件或副本</p>
	①见票即付的②金融机构之间的③用外币表示金额的④非居民用日元表示的⑤日元计价的银行承兑汇票	200日元	
4 号	<p>股票、出资证券或公司债券或投资信托、贷款信托、特定目的的信托、受益证券发行信托的受益证券 (注) 1. 出资证券包含投资证券 2. 公司债券包括法人根据特别法律发行的债券和相互公司的公司债券</p>	<p>票面记载金额是 500万日元以下 (含) 的 200日元 500万日元至1000万日元 (含) 的 1000日元 1000万日元至5000万日元 (含) 的 2000日元 5千万日元至1亿日元 (含) 的 1万日元 1亿日元以上的 2万日元 注: 股票、投资证券是以每股 (每份) 的收益金额乘以股数 (份数) 作为票面金额。</p>	<p>1. 日本银行和其他特定法人制作的出资证券 2. 禁止转让的特定的受益证券 3. 由于满足一定条件的票面股票无效而制作的新股票</p>
5 号	<p>合并协议或吸收分立协议或新设分立计划书 (注) 1. 只限于根据公司法或保险业法规定生效的合并合同 2. 只限于根据公司法的规定生效的吸收分立协议或新设分立计划书</p>	4万日元	

6号	章程 注：只限于股份有限公司、合名公司、合资公司、合同公司或者相互公司设立时制作的章程	4万日元	股份有限公司或者相互公司的章程中，公证人保存的除外
7号	持续交易的框架合同 (注) 合同期限在3个月以内，并且没有更新条款的除外。 (例如) 购销交易框架合同、特约经销商合同、代理店合同、业务委托合同、银行交易协定书等	4千日元	
8号	存款证书、存款凭证	200日元	信用合作社其它的特定的金融机构制作的，记载金额不满1万日元的
9号	仓货证券、船运提单、综合运输证券 (注) 包括缺乏一部分法定记载事项但有类似作用内容的文件	200日元	
10号	保险证券	200日元	
11号	信用证	200日元	
12号	信托合同 (注) 包括信托证书	200日元	
13	债务保证合同 注：在主要的债务合同中记载的合同除外	200日元	根据担保人的相关法律中规定的担保人合同
14	货币或有价证券委托保管的合同	200日元	合同记载金额不满1万日元的
15	债权转让或债务承担的合同	合同记载金额在1万日元(含)以上的 200日元 合同金额没有记载的 200日元	合同记载金额不满1万日元的
16	股息收取凭证、分红支付通知书	记载的红利金额在3千日元以上的 200日元 红利金额没有记载的 200日元	记载金额不满3千日元的
17	1. 销售相关的货币或有价证券的收取凭证 (注) 1. 销售货款是以资产转让为对价或通过使用资产(含资产有关权利的设定)获取报酬及提供服务的回报，包含押金等。 2. 股票等的转让金、保险费、公司债券和存款的利息等销售额除外 (例如) 商品销售货款的收取凭证、不动产租赁费收取凭证、承包费的收取凭证、广告费的收取凭证等	按照合同记载金额 100万日元(含)以下 200日元 100万日元至200万日元(含)的收入 400日元 200万日元至300万日元(含)的收入 600日元 300万日元至500万日元(含)的收入 1千日元 500万日元至1000万日元(含)的收入 2千日元 1千万日元至2千万日元(含)的收入 4千日元 2千万日元至3千万日元(含)的收入 6千日元 3千万日元至5千万日元(含)的收入 1万日元 5千万日元至1亿日元(含)的收入 2万日元 1亿日元至2亿日元(含)的收入 4万日元 2亿日元至3亿日元(含)的收入 6万日元 3亿日元至5亿日元(含)的收入 10万日元 5亿日元至10亿日元(含)的收入 15万日元 10亿以上的合同 20万日元 收入金额未列明的 200日元	下面的收取凭证是非征税的 1. 收取凭证记载金额不满5万日元* 2. 与营业活动无关的 3. 有价证券、存款证书等特定文件外追加的收取凭证 *2014年3月31日之前制作的，记载的收入金额不满3万日元的是非征税。

	2. 和销售收入无关的货币或者有价证券的收取凭证 (例如) 借款凭证、保险收入凭证、损害赔偿金凭证、补偿金凭证、退款凭证等	200日元	
18号	存折、信托存折、定期存折、保险费存折	每年 200日元	1. 信用合作社等特定金融机构制作的存折 2. 所得税是非征税的普通存折等 3. 纳税账户存折
19号	借贷款存折、承包存折、有价证券保管存折、货币收入存折等的存折 (注) 上述18中的存折除外	每年 400日元	
20号	收取凭证的账簿	每年 4000日元	

(参考1) 东日本大地震的税收措施

关于东日本大地震的受灾者制作的合同等，有不征收印花税的情况。详情请参阅《与东日本大地震的受灾者制作的合同等相关的印花税的非征税措施》、《与东日本大地震相关的税收补充措施(印花税)》。

(参考2) 有关自然灾害受害者的税收措施

关于因2016年4月1日以后发生的自然灾害等而受灾的人士制作的合同等，有不征收印花税的情况。详情请参阅《与自然灾害等的受灾者制作的合同等相关的印花税的非征税措施》。

(印法2、5、印法通则4、印基通2、3)

2. 持续交易关系的框架合同

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

印花税税额一览表的第 7 号文件《持续交易的框架合同》是指，作为与特定的某一方之间持续发生的交易的框架合同中符合以下条件的文件，其税额是每份 4,000 日元。

但合同期限在 3 个月以内，且没有更新规定的合同除外。

须注意的是，即使不属于作为持续交易的框架合同，根据其记载的内容，也可能属于印花税税额一览表中的文件。例如，与运输相关的合同（印花税税额一览表第 1 号文件中的第 4 号文件）或与承包相关的合同（印花税税额一览表中的第 2 号文件）。

（1）类似于购销框架合同或货物运输框架合同、分包框架合同等，经营主体之间为了持续进行购销、委托购销、运输、运输处理或承包相关的多种交易，而在该类交易普遍适用的构架性条件中，规定了合同对象的种类、处理数量、单价、对价支付方法、违约时的损害赔偿方法或再销售价格中的 1 个或多个事项的合同

（2）类似于代理合同等，当事人双方（不限于营业主体）为了持续地委托其购销相关的业务、金融机构的业务、保险招募业务或者股票的发行或名义变更事务等业务，而规定了其委托的业务内容或事务范围或对价支付方法的合同

（3）其他在金融、证券/商品交易、及与保险相关的框架合同中的特定的一部分合同

(例) 银行交易约定书、信用交易账户约定承诺书、保险特约书等

(参考) 东日本大地震的税收措施

关于东日本大地震的受灾者制作的合同等，有适用不征收印花税的情况。详情请参阅《与东日本大地震的受灾者制作的合同等相关的印花税的非征税措施》、《与东日本大地震相关的税收补充措施(印花税)》。

(印法附表一一七、印法通则 3、印令 26)

3. 货币或有价证券的收取凭证、发票

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

货币或有价证券的收取凭证或发票属于印花税税额一览表第 17 号文件的“货币或有价证券的收取凭证”，应被征收印花税。收取凭证是指为证明“收取”这一事实而制作并交给付款人的凭证。因此，不用说“收取凭证”、“发票”、“收银条”、“存根”，就连为证明“收取”这一事实而记载了“代济(意为“已结款”)”、“相济(意为“完事”)”、或“了(意为“完”)”等的请款单或交货单等，或以证明收取了货币或有价证券这一事实为目的制作的购买凭证等，这些也都属于“货币或有价证券的收取凭证”。

货币或有价证券收取凭证的税额取决于收取的货币或有价

证券是否与销售款项有关。销售款项是指，资产的转让或使用（包括为资产设定权利的对价）或提供服务的对价（包括定金），即，相对于“支付”来说的“获得支付”。

因此，借款、作为担保的保证金、保险金和损害赔偿金等都不属于销售款项。

另外，与营销无关的货币或有价证券的收取凭证是不征税的。这里所说的营销是指基于一般通常的营销，一般是指以营利为目的而反复并持续地进行同类行为。因此，股份公司等盈利法人和作为商人的个人行为属于营销，但公益法人或作为商人以外的个人行为不属于营销。

※ 印花税法规定的“有价证券”是一种表彰其具有资产价值的权利的证券。其权利的转让或行使要求通过该等有价证券来进行，且不仅限于金融商品交易法中规定的有价证券。

有关税额，根据其收取凭证是否与销售款项有关具体分为以下几种。

1. 属于销售款项的收取凭证

收取凭证记载的金额	税额
不满 5 万日元	不征税
5 万日元以上、100 万日元以下	200 日元
超过 100 万日元、在 200 万日元以下	400 日元
超过 200 万日元、在 300 万日元以下	600 日元
超过 300 万日元、在 500 万日元以下	1,000 日元
超过 500 万日元、在 1,000 万日元以下	2,000 日元

(注 1) 销售款项的收取凭证金额超过 1,000 万日元的，可参阅《印花税额一览表之二 第 5 号文件至第 20 号文件》以查寻其税额。

(注 2) 关于 2014 年 3 月 31 日以前制作的收取凭证，不征税的金额曾一度为“不满 3 万日元”。

(注 3) 与营销无关的，不予以征税。

2. 不属于销售款项的收取凭证

(注 1) 关于 2014 年 3 月 31 日以前制作的收取凭证，不征税的金额曾一度为“不满 3 万日元”。

(注 2) 与营销无关的，不予以征税。

(注 3) 对于同时记载了与销售款项相关的金额和销售款项之外的金额的收取凭证，其适用的税率按以下方式处理。

(1) 如货币或有关价证券的收取凭证上记载的金额，是可被区分为与销售款项相关的金额和其他金额的，则仅与销售款项相关的金额构成收取凭证上的“记载金额”。

至于如何判断该收取凭证是否属于“记载金额为不

满 5 万日元的收取凭证”（即非征税文件），则应根据其与销售款项相关的金额和其他金额的合计来进行。

（2）如货币或有价证券的收取凭证上记载的金额，是无法被区分为与销售款项相关的金额和其他金额的，则该金额的全额将被作为与销售款项相关的金额成为收取凭证上的“记载金额”。

（印法附表一—十七、印基通 25、34、60、印基通附表 1 第 17 号文件-1、10~15、22~26）

4. 房屋建筑物的租赁合同

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

房屋建筑物的租赁合同不是印花税的征税对象。此外，在房屋建筑物的租赁合同中，为确定房屋建筑物的所在地及其相应权益的范围，有时会记载其用地的面积。即使是这样，该等文件也被作为房屋建筑物的租赁合同，不成为印花税的征税对象。

但是，明显已就该用地签订了租赁合同的，则属于印花税额一览表第 1 号文件中的 2 号文件“与土地租赁权的设定相关的合同”，须被征收印花税。

另外，需要注意的是，大厦出租经营者等在签订大厦等的租赁合同或预约合同时，其有时会以建设赞助费或保证金等名义，从大厦承租方处收取一定的货币，并约定在一段期间（该期间与大厦的租赁期间无关）后一并或分期返还该等货币。约

定了类似该种建设赞助费或保证金的房屋建筑物的租赁合同，属于印花税税额一览表第 1 号文件中的 3 号文件“与消费租赁权相关的合同”，须被征收印花税。

（印基通“附表第 1”中“第 1 号文件中的 3 号文件”-7）

5. 印花税的缴纳方式

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

印花税的缴纳方式如下所述。

1. 以粘贴印花税票进行缴纳的方式（原则）

征税文件的制作者（注 1），原则上应通过在征税文件上粘贴与印花税应税税额相当的印花税票（以下简称“税票”）（注 2）的方式来缴纳印花税。

在这种情况下，征税文件制作者本人或其代理人、雇员及其他工作人员，必须在征税文件纸面骑缝处（即征税文件与税票彩印的交接处），以盖章或署名的方式，进行盖戳注销或画销的处理。

（注 1）所谓“征税文件的制作”中的“制作”，其并非一般文件手续中的“起草”。

对于“征税文件的制作”，日本国税厅根据征税文件的类型，分别有不同的定义。比如各类合同，其所属的类型为“为证明合同当事人的意向一致而制作的征税文件”。此种

类型的征税文件的“制作”是指，合同当事人的意向一致得到证明的时点。即，当最后一个合同签署方完成签署了，则该合同完成“制作”了。

(注2) 印花税票的形式、色彩和大小均类似邮票。与邮票相同，印花税票上也有金额。邮票上的金额代表邮费，印花税票上的金额代表印花税额。

2. 以加盖税印进行缴纳的方式(特例)

征税文件的制作者可在事先缴纳了征税文件的印花税应纳税额的前提下，向设置了税印盖章机的税务署(全国有118个设置了上述盖章机的税务署)的署长提出申请，要求在征税文件上加盖税印，以取代粘贴税票。(参考文献：《通过加盖税印缴纳印花税的特例》)^(注)

(注) 税印之例



(直径 40 毫米)

以下为设置了税印盖章机的税务署清单。

所属国税局名称或 冲绳国税事务所名称	税务署名称
东京	麹町、日本桥、京桥、芝、四谷、麻布、浅草、品川、世田谷、涩谷、新宿、丰岛、王子、本所、立川、横浜中、川崎南、小田原、千叶东、甲府
关东信越	浦和、川越、熊谷、水户、宇都宫、足利、前桥、长野、諏访、松本、新泻、长冈
大阪	东、西、南、北、阿倍野、东淀川、茨木、堺、门真、上京、下京、福知山、神戸、尼崎、姫路、奈良、和歌山、大津
札幌	札幌中、函馆、小樽、旭川中、室兰、北见、钏路、带广
仙台	仙台北、盛冈、福岛、いわき (iwaki)、秋田南、青森、山形、酒田、米沢
名古屋	名古屋中、名古屋中村、昭和、热田、一宫、冈崎、丰桥、静岡、沼津、浜松西、津、四日市、岐阜北
金沢	金沢、小松、福井、富山、高冈
广岛	广岛东、海田、尾道、福山、山口、徳山、下关、宇部、冈山东、鸟取、米子、松江
高松	高松、松山、今治、徳岛、高知
福岡	福岡、博多、饭塚、久留米、小仓、佐贺、长崎、佐世保
熊本	熊本西、大分、鹿儿岛、川内、宫崎、延冈
冲绳	那霸、冲绳

3. 使用印花税缴纳计数器进行缴纳的方式（特例）

如征税文件的制作者经所属税务署（其预设置印花税缴纳计数器（以下简称“缴税器”）的场所之所在地的所属税务署）署长的批准，并设置了缴税器（此仪器指由国税厅指定，并附有缴纳章的特定机器）的，则其可使用缴税器在征税文件上加盖缴纳章，以取代粘贴税票。

使用缴税器缴纳印花税的意义是，由于部分法人须制作的征税文件量很多，则需管理的印花税税票金额也很大，为简化事务手续及避免税票被盗的风险，该等法人会选择事先缴纳其预估的一定期间内所须花费的印花税税额（以下简称“预估税额”），然后以该缴纳后的预估税额为上限，使用缴税器在征税文件上加盖该文件所需税额的缴纳章^(注)。

缴纳器在使用前须经过税务机关的设置。在该设置过程中，上述缴纳后的预估税额会被设置到缴纳器内。每次加盖缴纳章后（缴纳章上会显示事先设置好的各种金额。此处以 200 日元为例。），事先设置在缴纳器内的预估税额的总额便减少 200 日元。因缴税器可缴纳的印花税税额以上述征税文件制作者事先缴纳的预估税额为上限，故，在多次加盖缴纳章后，缴纳章的总额达到了该上限的，则缴税器将无法继续操作。在这种情况下，征税文件制作者须携带缴税器前往向税务署，根据需要补充缴纳其再次预估的税额，并请税务署按其补充缴纳的预估税额重新设置缴税器，在缴纳器上附上封印，方能继续使用。（参考文献：《使用印花税缴纳计数器缴纳印花税的特例》）

（注）缴纳章有以下两种。其“金额”部分会显示征税文件所需的印花税额。



（竖边：26 毫米； 横边：22 毫米）



(甲： 竖边： 26 毫米； 横边： 22 毫米)

(乙： 竖边： 28.6 毫米； 横边： 24.2 毫米)

4. 使用“书式表示”进行缴纳的方式（特例）

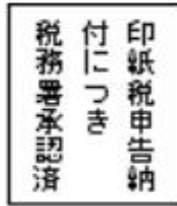
如征税文件符合某些特定的条件，比如是持续地、每月都制作的征税文件，经预制作征税文件的场所之所在地的所属税务署署长的批准，则可已货币形式缴纳与该等征税文件相关的印花税额，以取代粘贴税票。以该种方式缴纳印花税的，属于使用“书式表示”进行缴纳的方式。^(注)

得到“书式表示”的批准并制作了征税文件的，须在征税文件的制作完成前对该等征税文件标注特定的内容。并且，须在次月月末之前向已从其处获得批准的税务署署长提交印花税缴税申报表（用于“书式表示”方式的缴纳申报表），并同样在次月月末之前，缴纳该缴税申报表上记载的应缴印花税额。（参考文献：《使用“书式表示”缴纳的特例》）

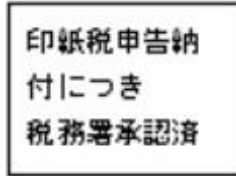
上述印花税缴税申报表须记载，与在每月内（如为在特定的某日大量制作的征税文件，则为该特定日）制作的与征税文件相关的征税标准数量及应缴纳的税额。

(注) 如得到“书式表示”的批准，须在征税文件上以以下格式进行注释。(日文中的“书式(書式)”有“格式”的意思。)

以下格式为日本财务省令规定的格式，故就连文字的排列顺序及边框长短也须正确表示。另，在第2列(或第2行)的空白处，须注明税务署的名称。比如，“新宿”税务署。



(竖边: 17 毫米; 横边: 15 毫米)



(竖边: 15 毫米; 横边: 17 毫米)

5. 与储蓄存折等相关的一次性缴纳的方式(特例)

在日本，纸质的银行存折属于征税文件，须按账户缴纳印花税。

对于特定的储蓄存折等，如得到在预制作该储蓄存折的场所之所在地的所辖税务署署长的批准，则可以货币形式一次性缴纳与该储蓄存折相关的印花税。

为获得该一次性缴纳的特例批准，必须在得到批准的最初

的纳税期间（从4月1日到次年3月31日为止的期间）的开始日所属年份的3月15日之前，向税务署署长提交申请书。

（注）如被批准的内容产生变化，则必须再次申请获得批准。

因此，被批准者必须在4月末之前向已从其处获得批准的税务署署长提交印花税缴税申报表（用于一次性缴纳的申报表），并同样在4月末之前，缴纳该缴税申报表上记载的应缴印花税的税额。（其在存折上的表示方式，与“书式表示”的表示方式相同。）

上述印花税缴税申报表须记载，基于截止每年4月1日当日的，与储蓄存折等相关的账户数量计算的征税标准数量及应缴纳的税额。

2018年4月《印花税法》的一部分得到修订。随着该修订，申请批准一次性缴纳印花税的程序也被修订了。详情请参阅《宣传说明：关于对申请批准一次性缴纳印花税程序的修订（2018年4月）》。

（印法8、9、10、11、12、印令5、6、7、8、10、11、12、印规2、3、4）

6. 未能缴纳印花税的情形

[截至2019年4月1日的法令等]

印花税的缴纳，通常是在制作好的征税文件上粘贴规定面额的印花税票（印花税票形式、色彩和大小均类似邮票。与邮票相同，印花税票上也有金额。邮票上的金额代表邮费，印花税票上的金额代表印花税额。），并通过在印花税票上盖章或签名的方式进行印戳处理（该处理类同于在邮票上盖邮戳）。

如征税文件的制作者因其粘贴印花税票的方式有误，或因未粘贴印花税票^(注1)，而造成未能在征税文件制作之前^(注2)缴纳应缴纳的印花税的情况，则会被征收所谓“过怠税（相当于印花税的滞纳金）”。其金额为，未缴纳的印花税税额与相当于该税额2倍的金额之和，即相当于应缴纳的印花税税额的3倍的金额。

（注1）如本文首记载，印花税通常是通过在征税文件上粘贴与应税税额相当的印花税票来进行缴纳。如税票金额有误，或甚至未粘贴税票，就属于错缴或未缴税款。

（注2）所谓“征税文件的制作”中的“制作”，其并非一般文件手续中的“起草”。

对于“征税文件的制作”，日本国税厅根据征税文件的类型，分别有不同的定义。比如各类合同，其所属的类型为“为证明合同当事人的意向一致而制作的征税文件”。此种类型的征税文件的“制作”是指，合同当事人的意向一致得到证明的时点。即，当最后一个合同签署方完成签署了，则该合同完成“制作”了。

以合同当事人仅为甲乙两方，且双方都已对合同内容无异议，正准备签署合同的情况为例。

合同的“制作”及印花税的“缴纳”的一般流程是，甲方在两份合同上分别签署或盖章，然后由甲方在两份合同中的一份上粘贴印花税票（“甲方税票”），并把该两份合同寄给乙方。

乙方收到合同后，也对两份合同分别进行签署或盖章，并在未粘贴印花税票的合同上粘贴印花税票（“乙方税票”），再把粘有“乙方税票”的一份合同，寄回甲方。

以上述情形为例，“未能在征税文件制作之前缴纳应缴纳的印花税的情况”是指，甲方“在未粘贴印花税票的情况下，就把须签署的合同交给乙方，且乙方也签署了合同的情况”。

但是，如在接受调查之前主动提出未缴纳的事实，则过怠税会减轻至印花税应缴税额的 1.1 倍。

另外，如未按规定的方式对已粘贴的印花税票做印戳处理，也会被征收过怠税。其金额相当于未做印戳处理的印花税票的票面金额。

还须注意的是，过怠税的全额均不会被作为法人税的纳税调减项，也不会被作为计算所得税的必要经费。（印法 20）

第 3 节 登录免許税

[截至 2019 年 4 月 1 日的法令等]

1. 不动产的登记（主要项目）

（1）土地所有权的转移登记

登记内容	课税标准	税率	优惠税率（措法 72）
买卖	不动产的价 额	20‰	如登记是在 2021 年 3 月 31 日前被受理的， 则其优惠税率为 15‰
继承、法人的合并或共有物的分割	不动产的价 额	4‰	-
其他 (赠与、交换、征用、竞拍等)	不动产的价 额	20‰	-

因继承而办理土地所有权的转移登记的，有以下免税措施。

※ 请参阅《对因继承而办理土地所有权转移登记的登录免許税的免税措施》。

① 通过继承而取得土地所有权的个人，如其在通过继承而取得土地所有权的转移登记被受理前死亡的，且如为了把该死亡的个人作为土地所有权的登记名义人的登记是在 2018 年 4 月 1 日到 2021 年 3 月 31 日之间被受理的，则不征收登录免許税。

② 个人在 2018 年 11 月 15 日至 2021 年 3 月 31 日之间办理通过继承而取得土地所有权的转移登记之受理的，如该土地是需要特别促进继承登记的土地，并且，如作为该土地登记免許税的征税标准的不动产价额是 10 万日元以下的，则对于该通过继承而取得土地所有权的转移登记将不征收

登录免許税。

(2) 房屋建筑物的登记

登记内容	课税标准	税率	优惠税率（措法 72 之 2~措法 75）
所有权的保留	不动产的价额	4‰	个人新建或取得供自己居住用的住宅用房屋的，请参照“(3)住宅用房屋的优惠税率”。
因买卖或竞拍而发生的所有权的转移	不动产的价额	20‰	同上
因继承或法人的合并而发生的所有权的转移	不动产的价额	4‰	-
其它的所有权的转移（赠与、交换、征用等）	不动产的价额	20‰	-

(注) 作为征税标准的“不动产的价额”，如其价格在市町村政府的机关管理的固定资产征税台账上有记载，则为该价格。且市町村政府的机关会出具证明书。

如固定资产征税台账上没有记载价格，则为登记官认定的价额。详情请咨询管辖不动产的登记所。

(3) 住宅用房屋的優惠稅率

登記項目	登記內容	優惠稅率	備註
① 住宅用房屋所有權的保存登記(措法72之2)	個人在2020年3月31日之前新建或取得建造後從未使用過的供自己居住用的住宅用房屋的保存登記	1.5‰	登記申請時，須附上該住宅所在的市町村等的證明書。需注意，如證明書是在辦理登記後提交的，則不能享受優惠稅率。
② 住宅用房屋所有權的轉移登記(措法73)	個人在2020年3月31日之前取得(仅限于買賣和競拍)的供自己居住用的住宅用房屋的轉移登記	3‰	同上
③ 特定認定長期優良住宅的所有權的保存登記等(措法74)	個人在2020年3月31日之前新建或取得建造後從未使用過的屬於認定長期優良住宅的住宅用房屋(以下簡稱“特定認定長期優良住宅”)，並是供自己居住用的的特定認定長期優良住宅的保存或轉移登記 (對於獨立式住宅的特定認定長期優良住宅的轉移登記，其優惠稅率為2‰)	1‰	同上
④ 認定低碳住宅的所有權的保存登記等(措法74之2)	個人在2020年3月31日之前新建或取得建造後從未使用過的屬於低碳房屋建築物的住宅用房屋(以下簡稱“認定低碳住宅”)，並是供自己居住用的認定低碳住宅的保存或轉移登記	1‰	同上
⑤ 特定的擴建改建住宅用房屋的所有權的轉移登記(措法74之3)	個人在2020年3月31日之前取得的經宅地建築交易商進行過一定的擴建和改建的住宅用房屋的所有權的轉移登記	1‰	同上
⑥ 與取得住宅的資金的貸款等相關的抵押權的設置登記(措法75)	個人在2020年3月31日之前新建(包括擴建)或取得供自己居住用的住宅用房屋的，有關其為新建或者取得該等住宅用房屋所需資金的貸款等的抵押權的設置登記	1‰	同上

(注) 享受上述優惠稅率必須滿足一定的條件。例如占地面積超過 50 平方米，該等登記為新建或取得後 1 年以內的登記等。

(4) 配偶居住權的設置登記

登記內容	課稅標準	稅率
關於設置的登記	不動產的價額	20‰

2. 公司的商業登記(主要項目)

公司的商业登记等

登记项目	登记内容	课税标准	税率
株式会社等的设立登记	株式会社	资本金的金额	7‰ (不满 15 万日元的, 按申请件数计税, 每件 15 万日元)
	合名会社或合资会社	申请件数	每件 6 万日元
	合同会社	资本金的金额	7‰ (不满 6 万日元的, 按申请件数计税, 每件 6 万日元)
株式会社或合同会社的增加资本金的登记		增加的资本金的金额	7‰ (不满 3 万日元的, 按申请件数计税, 每件 3 万日元)
合并、重组、变更等的登记	因合并等重组行为或公司类型的变更而设立株式会社、合同会社, 或因合并而办理的株式会社、合同会社的增加资本金的登记	资本金的金额、 增加的资本金的金额	1.5‰ (对于因合并而消灭的公司或进行了重组或类型变更的公司的在该等合并或重组或类型变更之前的资本金的金额, 其超过一定的额度的资本金的金额所对应的部分, 为 7‰) (不满 3 万日元的, 按申请件数计税, 每件 3 万日元)
	因分立而设立的株式会社、合同会社, 或因分立而办理的株式会社、合同会社的增加资本金的登记	资本金的金额、 增加的资本金的金额	7‰ (不满 3 万日元的, 按申请件数计税, 每件 3 万日元)
设置分公司的登记		分公司的数量	每处 6 万日元
总公司或分公司的搬迁登记		总公司或分公司的数量	每处 3 万日元
与董事或代表董事或监事等相关事项的变更的登记		申请件数	每件 3 万日元 (资本金的金额为 1 亿日元以下的, 则为 1 万日元)
控制人、董事等的职务代理人的选任登记	控制人的选任或其代理权的消灭、 董事或代表董事或监事等的职务代理人的选任的登记	申请件数	每件 3 万日元
登记事项的变更、消灭或废止的登记		申请件数	每件 3 万日元

3. 个人的商业登记

个人的商业登记

登记项目	登记内容	课税标准	税率
商号的登记	因商号的新设或取得而发生变更的登记	申请件数	每件 30,000 日元
控制人的登记	有关控制人的选任或其代理权的消灭的登记	申请件数	每件 30,000 日元
未成年者等的营业登记	未成年者的营业登记或监护人的营业登记	申请件数	每件 18,000 日元
商号的废止、更正、变更、消灭的登记或注销		申请件数	每件 6,000 日元

(登法 9、10、登法附则 7、附表第 1、措法 72、72-2、73、74-2、74-3、75、84-2-3)

关于我们

致同国际

致同是一个国际性组织，由全球各地独立提供审计、税务及咨询服务的成员所组成，国际地位斐然。各成员所为充满活力的企业提供具前瞻性的有效建议，助其释放增长潜能。各成员所的合伙人非常注重与客户的紧密联系。由他们带领的团队，凭卓见、经验及直觉，积极主动地为私营企业、上市公司和公共事业客户提供解决方案。遍及全球超过 140 个国家的逾 56,000 名致同员工致力于为客户、同行及社会的发展而不断努力，改变现状，成就未来。

致同中国

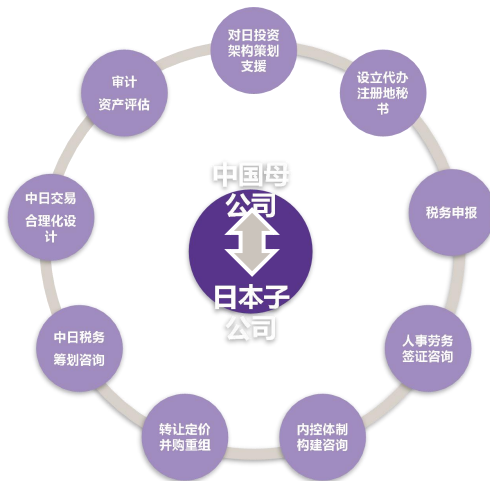
致同是中国最早的会计师事务所之一，成立于 1981 年。致同总部设于北京，是 Grant Thornton International Ltd (GTIL, 致同国际) 在中国唯一的成员所，英文名称为 Grant Thornton。包括香港特别行政区在内，致同在全国拥有 28 个分支机构，超过 270 名合伙人，6,000 余名员工。其中，注册会计师逾 1,200 人。通过与致同国际世界各地的成员所紧密合作，致同积累了丰富的国际资源及业务经验，将为不同区域的客户提供包括审计、税务和咨询服务的全方位专业服务。

致同日本

致同日本作为中等规模会计师事务所，具有中型规模事务所的灵活性和敏捷性。中型即既非巨大也不是所谓的中小，可以说是对待突发事情既具有灵活性又能迅速采取措施对应的规模。在行业种类、业务内容方面不需要纵向组织，从而富有广泛丰富的业务经验，旨在“真实”的提供“真实”且专业的服务。就上市公司审计数据统计，致同日本现位居日本业界第四。在日本 12 个城市设有事务所，有超过 1,600 名会计、税务专家为客户提供专业高效的服务。

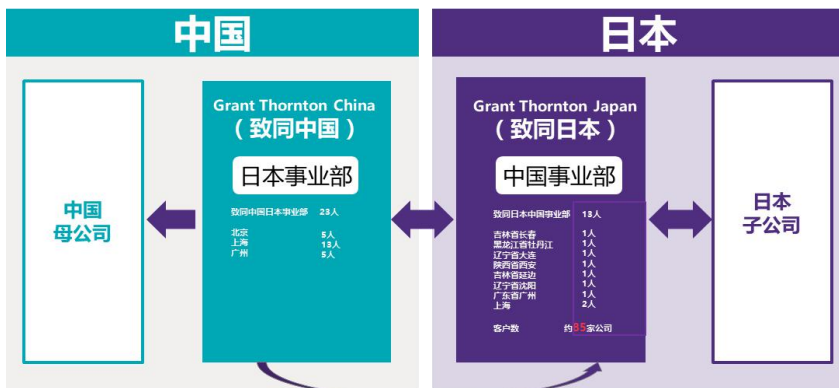
日本事业部（致同中国）和中国事业部（致同日本）

可提供的财税服务内容



致同集团为了充分应对中日固有的财税风险，我们创建了一个拥有精通中日会计、税务、并购交易，且精通中日双语人才的日本事业部（致同中国）和中国事业部（致同日本）。

与投资日本有关项目，将以致同中国的日本事业部作为您的窗口，直接或与致同日本的中国事业部以及专业团队携手，为您提供与日本固有风险相对应的专业财税咨询服务。



联系我们

您在中国 Japan@cn.gt.com

您在日本 china@jp.gt.com





Grant Thornton
致同

www.grantthornton.cn

2020 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指 Grant Thornton 成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。

致同会计师事务所（特殊普通合伙）是 Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。

本出版物所含信息仅作参考之用。致同（Grant Thornton）不对任何依据本出版物内容所采取或不采取行动而导致的直接、间接或意外损失承担责任。