



日本税制概况

一、税收的作用与税收原则

政府提供公共服务在稳定社会秩序、保障人民安全、丰富人们的经济生活方面，起着不可或缺的作用。从根本上说，税收的作用就是为政府提供公共服务筹集财源。那么，税收究竟是什么？税法赋予税收的定义是：国家和地方政府以获得收入为目的，对符合法律规定条件的所有人群课征的无偿金钱给付。这就决定了税收是法定的、无偿的和强制的。税收的法定性、无偿性、强制性等概念原本来源于西方，自从西方议会制产生的法律取代了君主专制与独裁，法律与民主便紧密地联系在一起。在现代民主主义社会里，税制与民主有着密不可分的关系，因为政府所需的公共服务费用是由社会组成成员的公民共同平等地分担的，因此，公民拥有参政权和议政权，这对一国税制确立时的合理性和公民纳税时的自觉遵从具有重要意义。正因为税收是无偿的和强制的，从而也就决定了税收应该也必须是公平、平等的。虽然，绝对的公平、平等是不存在的，在享受政府提供的公共服务方面，有人感觉负担大于受益，有人感觉受益大于负担。从人本身来讲，谁都愿意享受更多的公共服务，而尽量减少自己的税收负担，但是，不要忘了减轻某一个人的税负就等于增加另一个人的税负。因此，保护所有公民的利益，公

平税负，并使税收取自于民，用之于民，实现税收的正义。从这个意义上讲，税制的公平、中性、简化作为现代税制的原则显得越来越重要。

（一）税收的作用

现代税制发挥着以下三个方面的作用：第一，为政府提供公共服务筹集必要资金。第二，对公民的收入和资产进行再分配。第三，稳定经济。

1. 筹集公共服务资金

政府提供公共服务的领域包括国防、外交、公安、铁路、公路、教科文卫、通信等，这些领域与全体公民的生活质量息息相关，然而依靠市场机制难以达到或达不到，政府为保障社会的安定以及提高全体公民的生活福利水平，必须提供充足的公共服务费用。税制作为筹集资金的手段之一，毫无疑问是最直接而且是最重要的，因而就涉及到由谁负担、负担多少和怎样负担的问题。这个问题一直是与税收原则和税收体系联系起来讨论的，在以下章节中将展开叙述。

2. 收入与资产的再分配

由市场机制产生的收入和资产等初次分配，由于财产继承以及个人资质、能力等先天因素造成个体之间存在较大差异，长此以往，收入和资产的两极分化现象是不符合社会理想的。这样，税制通过所得税和继承税的累进税率结构，并与社会保障支出相配合，能起到对收入和资产进行再分配的作用。

3. 稳定经济

在市场经济中，经济的波动不可避免，急剧的波动对人民生活

产生很大影响，所得课税（包括个人所得税和法人税）在经济增长时期表现为：税收的增长速度超过 GDP 的增长速度，从而抑制了总需求；在经济萧条时期表现为：税收的增长速度放缓，从而刺激了总需求。这样，税制发挥着自动稳定经济的作用。

（二）税收原则

遵照税收法定原则，征税与纳税双方都必须遵守约定俗成的惯例或按照公正合理的普遍性规律办事，这方面，日本吸收了西方经济学家亚当·斯密的税收四原则（公平原则、明确原则、便利原则、最小费用原则），瓦格纳的四大原则（财政政策原则、国民经济原则、公正原则、税务行政原则）以及马思格雷夫的税收七条件（充足性、公平、负担者、中立性、经济稳定与增长、明确性、最小费用）等税收理论，根据税收的普遍规律，确立了日本税制遵循的公平、中性、简化三原则。

1. 公平原则

税收公平原则应该从公平的分配方法谈起。作为公平税制的基础，有税收利益说和税收义务说，纵向公平和横向公平等概念。税收利益说是指根据每个人从国家、社会取得的直接、间接利益（如财政支出）对其公平、平等地征税。税收利益源自国家契约说，作为与国民达成契约基础之上成立的国家给予国民利益的回报，国民应该向国家缴纳税款；税收义务说是指根据每个人的税收负担能力对其公平、平等地征税。照此学说，国家是超越个人意志的有机体，国家为筹集所需经费而拥有征税权，国民自然要承担纳税义务。纵向公平要求对不同经济状态下的人，运用“边际效用递减法则”或“财富再分配”原理，采用合理而有区别的办法（如个人所得税的累进税率和费用扣除制度）征税，简言之，就是对经济能力强的人多征税；横向公平要求对同等经济状态下的人征收同样多的

税，体现征税的公平（如消费税的单一税率）。

在此概念之上，两代人之间的税负公平问题也越来越引起人们的重视。随着日本人口减少和社会老龄化的加剧，将造成两代人之间的不公平。比如，通过对发行国债筹集资金和征税筹集资金进行比较时发现，发行国债等于把负担转嫁给下一代人；税负集中在现役劳动者的身上，将加重他们的税收负担感。

2. 中性原则

中性原则对确保经济活动和选择消费资产的自由，最大限度不受人为因素和政策因素的影响起着更加重要的作用。税收体系以及各税种的构成尽可能不给市场经济带来扭曲，当税负偏重于某一个税种时，就会形成超额负担（*excess burden*）的情况，比较以所得税为主的直接税和以消费税为主的间接税，通常会得出所得税较之消费税优越的结论。但是，要认识到所得税是建立在劳动供给不变的前提下，一旦劳动供给发生了变化，所得税较之消费税绝不是中性的税种。虽说所得税通过累进税率结构最大限度地体现税制的公平，但是过高的税率和过多的扣除项目还会造成不公平。因此，税制的公平和中性是比较相对而言的原则。在制定税制的时候，人们总是在公平和中性之间寻找平衡点，使其趋于或接近这个平衡点，在税收不变的前提下，降低税率、扩大税基，体现了这样一个原则。

3. 简化原则

简化原则是从抑制征税成本、方便纳税人纳税和减轻纳税人负担的角度来考虑的。简化税制包含的内容很多，针对税制变得复杂后产生的种种弊端，包括记账程序、申报程序、缴纳程序等税务行政方面的问题，也有税种的设置、各税种构成方面的问题和各税种的优惠措施过多、过滥等税制方面的问题。造成税制复杂的原因有：社会经济的发展使税制变得越来越复杂；税制制定与执行

时对条例规定得过多过细。税收优惠政策的确减轻了某些特定人群的税负，其政策本身是否征得了国民的同意，政策发挥的效果如何以及对利用税收优惠措施保护既得权益等做法均应采取慎重态度，适合时宜的税收优惠措施应有时限性规定，对不符合时宜的优惠措施应及时清理或取消。

当然，税制的形成有社会经济的原因，也有历史文化的原因，其存在本身有一定的合理性，从征收的角度看，简化税制应有助于降低税收成本、提高税收效率，从纳税的角度看，则更强调公平、合理性。至于税收体系是偏重直接税还是偏重间接税，有着较深的历史文化渊源，不一定谈得上简化，但是，随着时代的变化，转换为一种新的模式，税收体系更为合理顺畅了，其实也是一种简化。

二、税制与财政

财政收入是由三部分构成的： 税收收入。 国债。 其他收入。其中，税收所占比例最大，国债和其他收入作为补充手段。

综观日本战后财政发展史，不难看出，上述构成比例发生了较大变化。第二次世界大战后一段时期，日本财政政策采用量入为出的均衡预算模式，有效抑制了财政支出规模的扩大。进入 20 世纪 60 年代中期，日本正值高速发展时期，税收收入明显跟不上财政支出的扩大，为弥补收入不足而加大了国债发行规模，从而强化了财政对经济的调控功能。财政支出规模的扩大引发了财政赤字的发生并不断加剧（见表 1）。

伴随 20 世纪 90 年代后期实施的个人所得税永久性减税和 21 世纪初为恢复经济所采取的各项举措，日本财政赤字迅速扩大，从资金流量和存量看，财政状况在西方主要 5 国（日、美、英、德、法）中均处在最低水平。2002 年的税收收入比率（税收收入占支出总额的比例）为 57.3%。

表 1 日本累年税收收入占财政收入总额的比率

单位：亿日元

年度	财政收入总额								比率 (A)/(B) (%)
	税收收入 (A)	专卖收入	官营利润及收入	政府资产运营收入	其他收入	国债	上年度公积金	合计 (B)	
1934~1936	10.2	2.0	0.5	0.2	2.4	6.7	0.7	22.9	44.4
1950	4 564	1 145	50	174	644	-	592	7 168	63.7
1955	7 960	1 143	138	83	498	-	1 443	11 264	70.7
1960	16 183	1 470	183	226	527	-	1 022	19 610	82.5
1965	30 496	1 804	157	246	1 699	1 972	1 358	37 731	80.8
1970	72 958	2 744	36	277	3 199	3 472	1 906	84 592	86.2
1975	137 527	3 405	41	304	7 857	52 805	12 793	214 734	64.0
1980	268 687	8 124	99	641	11 260	141 702	9 894	440 407	61.0
1985	381 988	108	225	1 631	25 865	123 080	7 028	539 926	70.7
1990	601 059	111	224	1 620	27 011	73 120	13 889	717 035	83.8
1996	520 601	169	241	3 254	30 156	217 483	46 187	818 090	63.6
1997	539 415	178	266	2 477	29 003	184 580	29 612	801 705	67.3
1998	494 319	199	257	3 644	42 406	340 000	17 002	897 827	55.1
1999	472 345	252	249	2 472	39 401	375 136	53 909	943 763	50.0
2000	507 125	205	205	2 249	40 398	330 040	53 389	933 610	54.3
2001	496 250	-	187	3 577	58 672	300 000	4 839	863 526	57.5

资料来源：日本国税厅 2001年《日本税务行政》，国际互联网。

为了尽早扭转财政状况恶化的局面，最近，日本政府准备从支出方面采取积极的应对措施，这项重要的举措称为“推进行政与财政改革和尊重国民的选择”。一方面，通过最大限度减少政府行政开支、提高行政效率，以实现合理的资源配置和所得再分配；另一方面，通过市场竞争机制，把民间能做的事情委托给民间去做，真正实现所谓“小政府、大社会”的国民本位主义（效率行政）。

(一) 国债依存度

国债与税收是不同的概念，公共服务所需财源一旦不能以无偿筹集的经常性收入提供时，政府只能依赖借款。随着近年来税收收入逐年减少，支出逐年增加，财政赤字正在扩大。财政赤字部分由发行国债弥补，2002 年日本政府发行了 30 万亿日元的国债，占当年财政收入的 1/3 以上，达到两倍于当年所得收入（约 15.8 万亿日元）的数量。

国债依存度是指国债发行量占预算规模的比例，近年来，该比例一直迅速上升，在西方主要 5 国中占据较高比例。2002 年初预算的国债依存度为 36.9%，2002 年末国债余额增至 414 万亿日元（约为全世界发展中国家累计债务余额的 1.8 倍）政府长期债务余额约 528 万亿日元（国债 + 借款），财政状况已经十分严峻（见表 2）。

表 2 西方 5 国政府财政状况

	国债依存度 (%)	政府长期债务余额 占 GDP 比 (%)	国债利息/支出 总额 (%)
日本	36.9 (2002 年)	106.5 (2002 年)	11.8 (2002 年)
美国	- (2001 年)	50.0 (2001 年)	11.1 (2001 年)
英国	- (1999 年)	43.0 (1999 年)	7.2 (1999 年)
德国	9.8 (2000 年)	34.8 (2000 年)	16.0 (2000 年)
法国	11.2 (2000 年)	30.8 (2000 年)	15.0 (2000 年)

资料来源：2002 年版《图说日本税制》稻垣光隆，财经详报社。

日本政府根据 1996 年制定的健全财政目标纲要，计划于 2005 年之前将中央与地方的财政赤字占 GDP 比控制在 3% 以内，尽早达到用税收来支付除国债以外的支出的目标，这个目标称之为基础平衡 (primary balance)。

为此，在 2003 年财政状况依然严峻的情况下（中央与地方长期债务余额预计达到 686 万亿日元），政府将采取以下步骤：削减财政专项补助款。有计划地控制地方财政支出计划。重新考虑包含税源转让在内的税源分配等。将其纳入 2003 年度预算，这项促进支出结构合理化的改革称为“中央与地方三位一体改革”。

（二）税收现状与名义经济增长

在描述日本税收现状时，一个不容忽视的问题就是日本社会的人口结构状况，根据 1998 年统计，在 1.2640 亿人口当中，15 岁以上人口达到 1.0725 亿，劳动人口 6 830 万人，占总人口的 54%。随着人口出生率降低和社会老龄化的迅速发展，推算 2007 年将迎来总人口减少的局面。尤其是人口的老龄化增大了社会保障费用的开支，这笔巨大的费用由谁来承担？结论是不能把过重的负担加在相对人口变得越来越少的劳动者身上。

实际上，从日本的主要税种如法人税、个人所得税、消费税和继承税、赠与税现状看，其税负与国际相比，都是不高的。为了提高企业的国际竞争力，目前法人税的实际税率已经接近国际水平。特别是为了刺激经济所采取的个人所得税减税已使得个人所得税负低于其他主要发达国家。包含地方消费税在内的消费税税率也是其他主要发达国家中最低的。最近，日本对继承税和赠与税税率作出了大幅度下调，税负有所下降。2002 年 81.2 万亿日元的中央财政收入中，税收收入 46.8 万亿日元，与 1987 年的收入水平一样，而当年的国债发行量仅为 9.4 万亿日元，占财政收入总额的比例为 16%，2002 年，国债发行量占财政收入总额的比例已接近 37%。

关于税收与名义经济增长率的关系，有人认为，经济增长带来的自然增收会使税收增长大大超出名义经济增长率，从而由自然增收来改善收支差距，但是，这只是一种看法。从中长期看，税收的增长将极大程度取决于名义经济增长率。考虑到人口减少了，很难

期待有较高的经济增长，所以，预计税收也不会有较大幅度的增长，单纯依靠经济增长带来的税收收入的增加来调整目前的巨额收支差距是不现实的。

三、税收的分类、税收体系与税源均衡论

税法根据税收的性质对其作出如下分类：（1）以征税权为主体分为国税和地方税。（2）以境内境外为基准分为国内税和关税（进出口税）。（3）以纳税义务人和税收负担者是否同一人为基准分为直接税和间接税。（4）以课税对象是主体、客体为基准分为人税和物税。（5）以税收的使用目的为基准分为普通税和目的税。（6）以课税事实的理解为基准分为利得税、财产税、消费税、流通税、附加价值税。（7）以课税权的行使形式为基准分为申报纳税方式、核定征收方式、源泉扣缴方式。（8）以计税依据的确定方式为基准分为从量税和从价税。

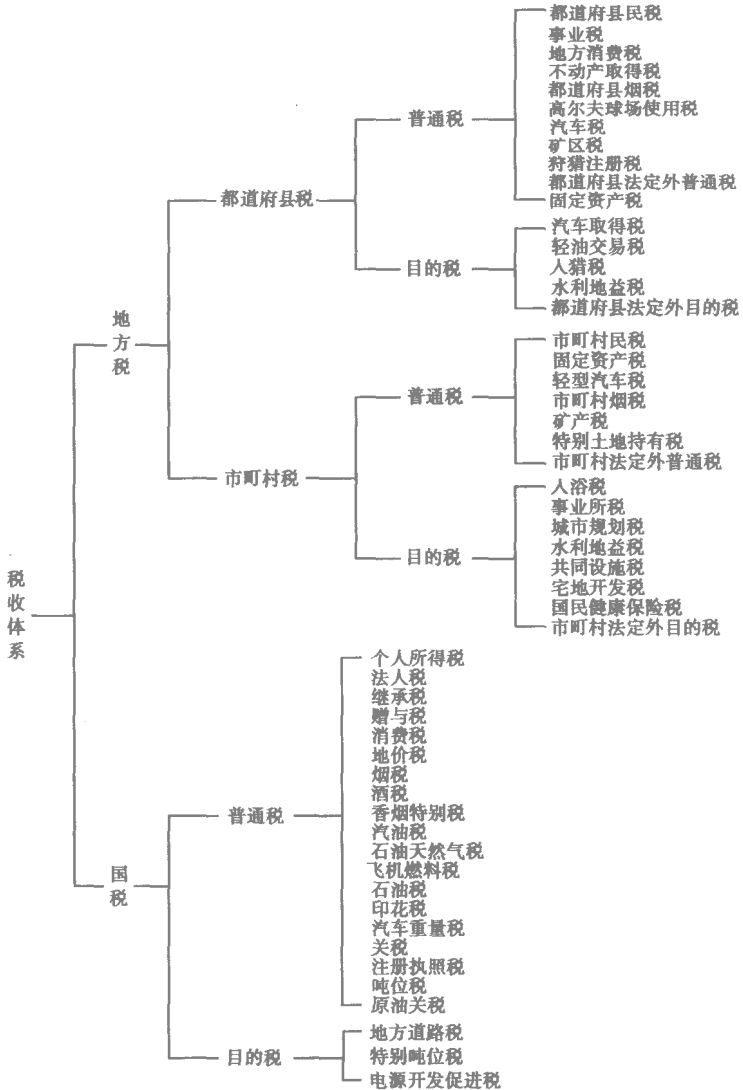
（一）税收体系

日本现行税收体系由国税、地方税共计 53 个税种构成，国税按照其使用用途划分为普通税和目的税，总计 22 个税种；地方税分为两级课税——都道府县税和市町村税，其各自又按使用用途划分为普通税和目的税，共计 31 个税种（见表 3）。

（二）国税和地方税

国税和地方税是以征收权为标准划分的，中央政府征收的税种称为国税，地方政府征收的税种称为地方税，地方税由两级政府征收，都道府县一级征收的税种称为都道府县税，市町村一级征收的

表 3 日本现行税收体系



资料来源：日本总务省《地方财政制度总揽》，国际互联网。

税种称为市町村税。国税由财务省管理，地方税由总务省内设的地方自治部门管理。

2002 年度国税收入为 46.8160 万亿日元，地方税收入为 34.2563 万亿日元，地方税占整体税收收入的比例为 41.6%，与其他主要发达国家相比，美国的比例为 40.9%（1999 年），英国为 4.9%（1999 年），法国为 15.7%（1999 年），日本地方税收入比例较高。

尽管如此，每年日本地方财政仍然存在入不敷出的现象。地方政府为了提供与当地居民生活密切相关的公共服务，必须保证公共服务的供给量与地方税收的收入数量持平，其中体现着谁负担谁受益的原则。由于各个地区经济发展水平不同，存在一定的收入差距，为了缩小或拉平各地区收入差距，加强地方政府自主支配财源和加大行政治理的权限，日本每年都要通过中央支出预算，把国税中的个人所得税、法人税、消费税、烟税、酒税按照固定比例分配给地方政府，作为地方财政收入的一部分。地方交付税和地方让与税正起到这种调整地区收入差距的作用。

2002 年度的地方交付税是将个人所得税和酒税的 32%，法人税的 35.8%，消费税（除地方消费税以外的国税部分的 4%）的 29.5%，烟税的 25%，根据各地需求量，按照固定公式计算后，交付给地方政府。地方让与税按照同样的方法将石油税收的一部分交付给地方政府使用。地方交付税和地方让与税是供地方政府自由支配的资金，2002 年地方交付税占地方财政收入总额（87.5655 万亿日元）的 23.3% 地方让与税占 0.7%，这两项资金加起来，大大增强了可供支配的地方税收收入。这个比例 2002 年为 63.2%，如果说地方税占全部收入比例为 4 成的话，那么，通过中央转移支付手段，交付给地方政府使用的地方税的支出比例已达到 6 成。

（三）直接税和间接税

在税收立法上，立法者把法定纳税义务人和纳税义务的实际负担者一致的税种称为直接税，直接税不能转嫁；而法定纳税义务人和纳税义务的实际负担者不一致的税种称为间接税，间接税可以转嫁。按照传统的以主体、客体为标准的分类方法，直接税是以人为主体课征的税种，根据纳税人个人的承受能力征收，间接税是以物为客体课征的税种，对商品、劳务的购进、销售或财产的持有等行为和物品征收，与交易者、所有者的属性没有关系。典型的直接税有个人所得税、法人税、继承税等，通常采用累进税率，具有累进性；典型的间接税有消费税等，通常采用比例税率，具有累退性。我们在谈论一个国家的税收体系时，经常使用“直接比率”这个词，意为直接税与间接税的比例关系。

在日本的税收体系中，直接税所占百分比一直是很高的，正因如此，直间比率也是历年税制改革讨论的重点。经过多年的改革实践，以个人所得税和法人税为主体税种的直接税已经达到了比较理想的状态，即个人所得税和法人税的合计额占全部税收的 50%，2002 年的所得课税（个人所得税 + 法人税）为 51.6%。直间比率发生的变化原因是多方面的，其中有 20 世纪 80 年代末期成功引进的消费税，消费税的引进对于改善直间比率关系起到了重要作用。从 90 年代起，直接税的比例从最高峰的 74.2% 往下降，2002 年降至 58.4%（见表 4）。

（四）所得、消费、资产课税

如前所述，税收体系由多个税种构成，其分类方法有几种，基本着眼点是反映经济能力指标的税基，通常的税基包括所得、消费和资产。

表 4 日本国税直间比率的国际比较

年度	日本		美国		英国		德国		法国		意大利	
	直接 税	间接 税	直接 税	间接 税	直接 税	间接 税	直接 税	间接 税	直接 税	间接 税	直接 税	间接 税
1987	73.7	26.7	91.3	8.7	53.4	46.6	52.8	47.2	40.2	59.8	58.0	42.0
1988	73.2	26.8	91.1	8.9	53.8	46.2	53.0	47.0	39.1	60.9	56.5	43.5
1989	74.2	25.8	91.8	8.2	55.7	44.3	53.2	46.8	39.1	60.9	57.9	42.1
1990	73.7	26.3	91.8	8.2	59.2	40.8	50.1	49.9	40.0	60.0	57.2	42.8
1991	73.3	26.7	90.1	9.9	56.9	43.1	49.6	50.4	40.6	59.4	55.6	44.4
1992	70.7	29.3	90.5	9.5	55.9	44.1	49.8	50.2	39.7	60.3	58.5	41.5
1993	69.4	30.6	90.6	9.4	54.1	45.9	47.6	52.4	40.2	59.8	59.4	40.6
1994	66.6	33.4	89.9	10.1	54.0	46.0	45.8	54.2	39.3	60.7	54.2	45.8
1995	66.1	33.9	91.0	9.0	54.9	45.1	47.9	52.1	39.6	60.4	54.8	45.2
1996	65.3	34.7	92.1	7.9	54.7	45.3	46.0	54.0	39.2	60.8	55.4	44.6
1997	63.4	36.6	92.6	7.4	56.9	43.1	45.8	54.2	39.6	60.4	-	-
1998	59.3	40.7	92.5	7.5	57.3	42.7	-	-	-	-	-	-
1999	57.2	42.8	93.3	6.7	57.1	42.9	46.9	53.1	41.5	58.5	-	-
2000	61.3	38.7	-	-	-	-	47.4	52.6	43.3	56.7	52.1	47.9
2001	59.8	40.2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
2002	58.4	41.6	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

资料来源：日本国税厅 1997 年《统计年报》。

② 2001、2002 年版《图说日本税制》稻垣光隆 财经详报社。

所得、消费、资产之间如何进行合理组合是建立均衡税收体系所必须要考虑的。长期以来，日本的税收体系一直偏重所得课税，尤其是第二次世界大战后日本接受了夏普税制的思想，确立了以所得税为主体税种的税制。根据日本财务省主税局的统计，1955 年的所得类税收（中央税 + 地方税）占全部税收的 49.6%，1965 年为 56.1%，1975 年为 62.7%，1985 年为 65.6%，1990 年为 68.3%，上述数字反映了日本经济高速发展时期以及 80 年代末、90 年代初泡沫经济时期的所得类税收状况。此后，这个数字有所下降，到 1997 年，所得类税收的比例为 56.3%，1998 年为

52.1%，1999年为50.0%，2000年为53.7%，2001年52.9%，2002年为51.6%，基本反映了90年代大规模减税和经济波动对税收的影响，所得课税作为反映经济承担能力的指标受到了人们的重视。其次，作为反映经济承担能力的税基，消费课税逐渐被人们所重视，通常，消费体现了每个人的生活周期、个人嗜好和消费水平，不易受经济波动的影响，收入相对稳定，近年来，消费课税收入持续保持在30%左右的水平上。消费课税具有减小经济波动引起的税负偏颇的特点，因而，比起对社会作出贡献大小的所得征税而言，应对社会经济价值中获取部分的消费征税。最后，资产课税作为所得课税和消费课税的补充和完善受到重视，它的作用是一方面防止财富过分集中、调整所得差距，另一方面保证个人资产不被侵蚀。日本的资产课税所占比例相对较轻，2002年资产课税占到17.2%，其中国税占1/3（6.1%），其余为地方税。

1. 所得、消费、资产课税的优缺点

经过1988年前后的根本性税制改革、1994年税制改革，直至现在的历次税制改革，日本的税收体系已经发生了较大的变化。目前，税制结构仍然以所得课税为主，但是，消费课税逐渐增加了比重，资产课税从确保税负公平的角度考虑作出了适当的税率调整。所得、消费、资产作为税收体系的三个组成部分，如何构建才能适应时代发展的要求？需要从所得课税、消费课税和资产课税自身存在的优缺点来进行分析。

第一，所得课税的优点集中在：纵向公平方面具有优势，经济能力强的人能够承担较多税负。考虑到不同人群的承受能力，设定了各种扣除项目。税收随经济状况变化而有所变动，起到自动稳定经济（built-in stabilizer）的作用。所得课税的缺点集中在：

因累进税率带来的税负累增效果，会阻碍人们的工作热情和创业意愿。难以正确把握所得来源，工薪所得和经营所得在税源监控方面容易产生差距。法人税对经济状况的变化很敏感，经济萧条

时期，有超过半数的法人企业不盈利，因此，只能对高额盈利的法人征税。

第二，消费课税的优点集中在：横向公平方面具有优势，同等经济能力的人承担同样多的税负，消费能力强的人承担较多税负。不受经济变动的左右，针对消费行为广征薄收，能够确保稳定的税收和维持社会经济的活力。从支出税的角度看，比较所得征税而言，消费征税更为理想。消费课税的缺点集中在：不考虑纳税人的个人状况。由于消费税累退性的特点，要达到欧洲那样高的税负水平，需要慎重对待。

第三，资产课税的优点集中在：作为所得课税的补充和完善，有利于调整财富差距，确保纵向公平。即使对亏损法人，只要有资产，就有纳税义务。资产课税的缺点集中在：在对资产性所得征税时，一是难于掌握税源，二是如何与勤劳所得之间取得税负的平衡。对持有资产征税时，由于没有进入流通环节，因而也存在难于把握和征税的问题。

2. 所得、消费、资产课税的现状与国际比较

所得课税方面。国税的个人所得税、法人税和地方税的居民税、事业税构成了日本的所得课税体系。根据 OECD29 个国家的统计数字，日本所得课税比例为 50%，其中，个人所得课税（个人所得税 + 居民税）占 29.4%，法人所得课税（法人税 + 事业税）占 20.6%。在国际上，日本个人所得课税偏低，法人所得课税偏高。

以个人所得课税为例说明。当夫妇带 2 个孩子的工薪收入家庭年收入为 500 万日元时，日美英德法 5 国的税负比例分别是：日本 11.5 万日元，美国 32.5 万日元，英国 77.4 万日元，德国 28.2 万日元，法国 14.6 万日元；当夫妇带 2 个孩子的工薪收入家庭年收入为 700 万日元时，五国的税负比例为：日本 31.9 万日元，美国 74.2 万日元，英国 137.5 万日元，德国 93.4 万日元，法国 40.5

万日元；当夫妇带 2 个孩子的工薪收入家庭年收入为 1000 万日元时，五国的税负比例为：日本 85.9 万日元，美国 156 万日元，英国 262.9 万日元，德国 200.4 万日元，法国 91.8 万日元。日本个人所得税和居民税的起征点相对偏高，以夫妇带 2 个孩子的工薪收入家庭为例，个人所得税的起征点是 384.2 万日元，个人居民税的起征点是 325.0 万日元，起征点是由个人扣除项目决定的，起征点偏高意味着许多人不在征收之列，这一点不符合受益与负担的原则，从降低税率的角度看，拓宽税基是必然的趋势。

法人税为保持企业的国际竞争力，实际税率已降至 40.87%，与国际水准持平，美国为 40.75%，英国为 30.00%，德国为 38.44%，法国为 34.33%。

消费课税方面。消费课税体系的代表是消费税，1989 年开征消费税时，税率是 3%，目前税率 5%。消费税作为公平的税种，对所有人一视同仁，且不受经济波动的影响，能够确保稳定的税收，日益受到推崇，今后，它将发挥越来越重要的作用。截至到 2001 年 4 月，全世界共有 123 个国家（地区）实行消费税（即增值税）其中，最高税率达到 25%（如丹麦、瑞典、匈牙利），最低税率为 3%（如新加坡）。除消费税以外的消费课税包括酒税、烟税、汽油税、汽车重量税等，国税和地方税中消费课税占国民收入的比例为 7.1%，比美国略高，比英、法、德国低 50% 左右。

资产课税方面。资产课税包括继承税、赠与税、地价税、印花税和固定资产税等。继承税经过多次改革，累进税率有了较大幅度的缓和，平均负担比例下降了 13 个百分点。1988 年以前，应纳税继承额超过 5 亿日元的最高适用税率为 75%，2002 年，应纳税继承额超过 20 亿日元的最高适用税率为 70%。日本每年需要缴纳继承税的遗产额平均为 3 亿日元，在美日英法德 5 国中处在第 3 位。资产课税中的地价税是 1991 年开征的，1998 年税改后，考虑到经济状况的变化，一直处于停征的状态。有价证券交易税和交易所税已于 1999 年税改时废除（见表 5）。

表 5 1999 年所得、消费、资产课税所占比例的国际比较

所得课税		消费课税		资产课税	
美国	64.5%	匈牙利	61.0%	韩国	21.5%
丹麦	61.4%	捷克	57.6%	法国	20.2%
澳大利亚	59.2%	斯洛伐克	57.0%	日本	18.0%
新西兰	57.2%	葡萄牙	56.1%	土耳其	17.4%
加拿大	56.6%	希腊	53.8%	澳大利亚	15.8%
比利时	56.5%	波兰	52.2%	瑞典	15.2%
瑞士	56.2%	冰岛	49.7%	加拿大	14.8%
瑞典	55.7%	挪威	49.3%	美国	14.0%
芬兰	54.9%	荷兰	48.6%	意大利	13.6%
日本	50.0%	韩国	48.6%	英国	13.1%
德国	49.1%	德国	46.8%	卢森堡	13.0%
卢森堡	49.0%	西班牙	46.7%	瑞士	12.9%
爱尔兰	48.5%	爱尔兰	44.8%	奥地利	12.8%
意大利	47.5%	土耳其	44.0%	西班牙	10.2%
挪威	47.4%	奥地利	43.5%	荷兰	9.3%
英国	47.3%	法国	42.3%	希腊	8.1%
奥地利	43.7%	芬兰	41.8%	冰岛	7.8%
西班牙	43.1%	英国	39.6%	爱尔兰	6.7%
冰岛	42.5%	意大利	38.9%	新西兰	6.6%
波兰	42.4%	比利时	38.7%	波兰	5.3%
荷兰	42.1%	卢森堡	38.0%	葡萄牙	5.3%
斯洛伐克	40.2%	新西兰	36.2%	比利时	4.8%
捷克	39.7%	丹麦	34.2%	丹麦	4.3%
葡萄牙	38.6%	日本	32.0%	匈牙利	4.1%
土耳其	38.5%	瑞士	30.9%	德国	4.1%
希腊	38.1%	瑞典	29.1%	芬兰	3.3%
法国	37.5%	加拿大	28.6%	挪威	3.3%
匈牙利	34.9%	澳大利亚	25.0%	斯洛伐克	2.9%
韩国	29.9%	美国	21.5%	捷克	2.7%

资料来源：2002 年版《图说日本税制》，稻垣光隆，财经详报社。