

**Негосударственное образовательное учреждение
Высшего профессионального образования
«Восточный университет»**

Кафедра _____ мировой экономики и социально-экономических дисциплин _____

**ДИПЛОМНАЯ ВЫПУСКНАЯ
КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

На тему _____ Налоговая система Японии в 1990-2008 гг. _____

Автор _____ студентка 5-го курса, _____ Арунова _____

Л.В. _____

курс,

фамилия, и. о.

Руководитель работы _____ к.э.н. Муранова А.П. _____

должность, звание, фамилия, и. о.

Работа допущена к защите

“_1_” июня _____ 2009 ____ г.

Зав. кафедрой _____

Оглавление

Введение	3
Глава 1. Налоговые реформы	8
1.1.Радикальная налоговая реформа 1987-1989 гг.	8
1.2. Налоговые реформы после 1989 г.	10
Глава 2. Подоходное налогообложение	21
2.1. Подоходное налогообложение физических лиц	23
2.2. Подоходное налогообложение юридических лиц	32
2.3. Налоги у источника	43
Глава 3. Поимущественное налогообложение	46
3.1. Налоги на наследование и на дарение	46
3.2. Гербовый сбор	48
3.3. Регистрационный налог и налог на приобретение недвижимости	49
Глава 4. Налоги на потребление	50
4.1. Потребительский налог	50
4.2. Таможенные пошлины	51
Заключение	52
Список использованной источников и литературы	54

Введение

Налоги являются необходимым элементом экономических отношений в обществе с момента становления государства.

В современном цивилизованном обществе налоговые поступления – основная форма доходов государства. Поступившие в государственную казну средства используются для содержания государственного аппарата, армии, а по мере развития общества – и на цели просвещения, здравоохранения и т.д.

В развитых странах налоговая система выходит за рамки выполнения изначально присущих ей фискальных задач – формирование и распределение финансовых средств государства на основе стабильного и централизованного сбора налогов – и выступает в качестве важного инструмента регулирования экономики. Иными словами, распределительная функция налогов играет в воспроизводственном процессе важную и многогранную роль. Происходит это вследствие того, что государство считает необходимым участвовать в организации хозяйственной жизни страны, активно вмешиваться в воспроизводственный процесс, влиять на динамику и структуру общественного производства, на развитие научно-технического прогресса.

Таким образом, распределительная функция налогов приобретает ярко выраженный регулирующий характер. Путем продуманного манипулирования налогами государство может стимулировать экономическую активность в желательном направлении. В этой связи налоговая политика постоянно переосмысливается, меняется в соответствии с особенностями каждого этапа экономического развития. Исходя из объективной необходимости, государство надлежащим образом формирует налоговую систему, совершенствует ее структуру и механизм функционирования.

В этом смысле показателен пример Японии, в которой стимулирующая функция налогов, реализуемая через систему льгот и преференций (и проявляющаяся в изменении объектов налогообложения, сужении налогооблагаемой базы, снижении налоговых ставок), сыграла заметную роль в экономических достижениях страны.¹

Как будет показано ниже основная тенденция в развитии налоговой системы Японии - это эволюция в направлении большей либеральности подоходного налогового режима. Такое направление определяется как внешними факторами – развернувшейся глобализацией мирового хозяйства, которая обостряет налоговую конкуренцию государств, стремящихся привлечь иностранные инвестиции и талантливых людей и

¹ Тихоцкая И.С., Налоговая система Японии, М.: Институт востоковедения РАН, 1995 г.

создавать для них льготный налоговый режим, так и политикой правительства Японии, расценивающего налоги как один из эффективных инструментов реализации основных целей его экономической стратегии.

Прошло больше десятилетия после того, как лопнул экономический "пузырь", а японская экономика все так же в кризисном состоянии, и условия для предпринимательской деятельности по-прежнему трудные. Усилия правительства по преодолению дефляции, хронических проблем безнадежных долгов и решению проблем структурного характера не привели к видимому успеху и в первые годы нового тысячелетия. После провала попыток правительства оживить экономику в предшествующие годы, оно теперь принимает более действенные меры, чтобы справиться с основными структурными неудачами, которые были барьером к реальному и стабильному росту. Одной из таких мер является пересмотр налогов с тем, чтобы создать такой налоговый режим, который облегчит реструктурирование коммерческой деятельности в пределах Японии, а также обеспечить более привлекательную среду для иностранных инвестиций в Японии. Это привело к ряду кардинальных изменений, включая понижение ставок корпоративного и индивидуального налогов, расширение налоговых льгот и введение консолидированных налоговых деклараций для населения. В то же время, стареющее население Японии, вялая экономика и огромный государственный долг подводят правительство к необходимости понимать, что оно должно также сосредоточиться на вопросах об обеспечении налоговых поступлений в бюджет, и это может стать все более и более важным моментом в формировании налоговой политики Японии.²

Цель данной работы – показать основные тенденции развития налоговой системы Японии, а именно изменения в налогообложении в 90-х гг. 20 в. - начале 21 века. В прошлом налоговая система Японии формировалась под воздействием налогового законодательства и налоговой практики США. Со второй половины XX века налоговая структура Японии претерпела наибольшие изменения как в связи с внутренними факторами развития, так и под воздействием быстрого процесса глобализации мирохозяйственных связей.

Характерной чертой налоговой политики в Японии — как, впрочем, и всех других видов политики японского правительства — было то, что она неизменно увязывалась с конкретными потребностями и приоритетами развития экономики и

² www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200507_1.pdf, Taxation in Japan 2005, Chapter 1, p. 1.

общества, а также учитывала степень социально-экономической зрелости страны. Именно этим объясняется существенная ее трансформация за прошедшие полстолетия.

Направленность налоговой политики за послевоенные годы не раз менялась. Как считает российский японовед А. Кравцевич, в налоговой политике до начала 21 в. Можно выделить три этапа, которые характеризовались ее различными целями и содержанием:

начало 50-х — начало 70-х годов — активное использование налоговых рычагов для стимулирования реконструкции, ускоренного экономического роста и технологического обновления национального хозяйства;

середина 70-х — середина 80-х — попытки адаптации налоговой системы к новым условиям умеренных темпов экономического роста;

вторая половина 80-х — 90-е годы — постепенная трансформация налоговой системы по пути обеспечения большего равенства, нейтральности и простоты и, помимо всего прочего, — стабильности налоговых поступлений.³

В 10-е гг. 21 века налоговая система Японии, на наш взгляд, продолжает трансформироваться в том же направлении. Это подтверждается, в частности, информацией на сайте Министерства финансов Японии под названием "Давайте подумаем о налогах", где излагается следующее:

"Справедливость, нейтральность и простота – это три основных принципа, обуславливающие налоговую систему.

Принцип справедливости содержит различные аспекты. Первый – это "горизонтальная справедливость", при которой люди с равными финансовыми возможностями должны нести равное бремя. Второй – это "вертикальная справедливость", при которой люди с большими финансовыми возможностями должны нести большее бремя. В последние годы приобрела важность дополнительная концепция "справедливости между поколениями".

Принцип нейтральности подразумевает, что налоговая система не должна отражаться на предпочтениях физических или юридических лиц в видах экономической деятельности.

Принцип простоты подразумевает, что налоговая система проста настолько, насколько это возможно, и доступна для понимания.

³ А. Кравцевич, «Японская налоговая политика в ретроспективе», www.japantoday.ru/znakjap/ekonomika/022_01.shtml; www.japantoday.ru/znakjap/ekonomika/023_01.shtml

Исполняя надлежащим образом функцию увеличения поступлений в бюджет для общественных услуг, налоговая система должна также быть в гармонии с обществом и экономикой, чтобы не препятствовать экономической жизнеспособности или социальному развитию.

Япония сейчас стоит перед лицом различных структурных изменений, включая снижающуюся рождаемость, стареющее общество и вызовы глобализации.

Принимая во внимание три основных принципа налогообложения, правительство продолжит доработку изменений налоговой системы таким образом, чтобы она могла учитывать структурные изменения, которые имеют место на данный момент."⁴

Налоговая система Японии характеризуется множественностью налогов. Всего в стране действуют 25 государственных и 30 местных налогов.⁵ Все они могут быть поделены на три группы: налоги на доходы, на собственность и на потребление.

1. Налоги на доходы:

- a. Государственные налоги: налог на доходы физических лиц, корпоративный налог.
- b. Местные налоги: префектурный налог на проживание, муниципальный налог на проживание, налог с доходов предприятия.

2. Налоги на собственность:

- a. Государственные налоги: налог на наследование, налог на дарение, налог на стоимость земли, регистрационный налог, лицензионный сбор, гербовый сбор.
- b. Местные налоги: налог на автомобили, налог на имущество, налог на приобретение недвижимости, налог на градостроительство, специальный налог на землевладение, и т.д.

3. Налоги на потребление:

- a. Государственные налоги: потребительский налог, налог на алкогольную продукцию, налог на табачные изделия, специальный налог на табачные изделия, налог на бензин, налог на сжиженный углеводородный газ, налог на авиационное топливо, таможенные пошлины, грузовой сбор, налог на нефтепродукты и уголь, и т.д.

⁴ http://www.mof.go.jp/english/tax/tax001/E_all.pdf, Let's think about taxes, Ministry of Finance, Japan, October 2008.

⁵ В стране 47 префектур, объединяющих более 3 тысяч городов, районов, поселков, каждый из которых имеет свой собственный бюджет.

в. Местные налоги: местный потребительский налог, префектурный налог на табачные изделия, налог на автомобили, муниципальный налог на табачные изделия, налог на приобретение автомобилей, налог на использование площадок для игры в гольф, налог на добычу полезных ископаемых, и т.д.⁶

На налоги приходится почти 2/3 всех поступлений в бюджет, наибольшие суммы приносят подоходные налоги на физических и юридических лиц (в 2008 г. они составляли 62% общей суммы поступлений от всех налогов).

* * *

В российском японоведении уже имеется достаточно полное описание японской налоговой системы до середины 90-х гг. 20 века, поэтому в своей работе я делаю упор на подоходное налогообложение физических и юридических лиц с середины 90-х годов по настоящее время.

При выполнении данной работы были использованы прежде всего труды российских японоведов А. Кравцевича, И.С. Тихоцкой и других. Исследование в основном построено на англоязычных источниках в Интернете, размещенных на сайте Министерства финансов Японии и некоторых других сайтах, посвященных экономике Японии, а также на ежегодниках, посвященных налогообложению по всему миру.

⁶ www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_b.pdf; Introduction to the Japanese Tax System (Chapter 1), p. 18-19.

Глава 1. Налоговые реформы

1.1. Радикальная налоговая реформа 1987-1989 гг.

Высокие темпы экономического роста и два нефтяных кризиса привели к радикальным изменениям в экономике Японии. Из-за структурных изменений, диверсификации потребления и увеличившегося потребления услуг, старения населения и расширения международных операций встал вопрос об изменении имеющейся налоговой системы, основанной на рекомендациях Шоупа, и в 1987-1989 гг. была проведена радикальная налоговая реформа.

В подоходном налогообложении были смягчены и упрощены прогрессивные налоговые ставки и пересмотрены различные вычеты. Что касается дохода от активов, то было рационализировано его налогообложение путем пересмотра налога на проценты и доходы от прироста капитала, полученные от передачи акций. В налогообложении корпораций была расширена налоговая база и снижена эффективная ставка налога за счет простоты налогообложения с целью оживления их экономической деятельности.

В отношении потребительского налога в декабре 1988 года был принят закон о налоговой реформе, включающий реформу системы косвенного налогообложения. В апреле 1989 года был введен потребительский налог.

Что касается налогов на наследование и на дарение, то с 1975 года никаких радикальных пересмотров не было проведено. Принимались лишь меры, направленные на то, чтобы поднять нижние границы налогообложения и уменьшить прогрессивность налоговых ставок с целью обеспечить уменьшение налогового бремени и рационализацию налоговой системы.

Основные направления радикальной налоговой реформы сводятся к следующему:⁷

1. Либерализация подоходного налогообложения физических лиц:

1) Смягчение прогрессивных налоговых ставок:

а) Раньше подоходный налог имел 12-ступенчатую структуру с процентной ставкой от 10,5% до 60%, а после реформы он стал 5-ступенчатым, а процентная ставка стала от 10% до 50%.

б) Шкала налога на проживание физических лиц стала не 7-ступенчатой

⁷ http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_k.pdf; Appendix I-1, pp. 316-320.

со ставкой от 5% до 16%, а 3-ступенчатой со ставкой от 5% до 15%.

- 2) Увеличение стандартного персонального вычета
 - а) Увеличение суммы базового вычета, вычета на супругов и иждивенцев с 330 тыс. иен до 350 тыс. иен.
 - б) Введение специального вычета в размере 450 тыс. иен для иждивенцев в возрасте от 16 до 22 лет, вместо стандартного вычета в 350 тыс. иен.
 - в) Увеличение суммы специального вычета для супругов со 165 тыс. иен до 350 тыс. иен, а также увеличение максимального уровня допустимого годового дохода с 8 млн. иен до 10 млн. иен.
- 3) Увеличение суммы различных специальных персональных вычетов, включая дополнительные вычеты для лиц с ограниченными возможностями, живущих с налогоплательщиком.
- 4) Увеличение налоговой скидки с 10 млн. иен до 15 млн. иен на пенсионные доходы лиц со стажем 30 лет.

2. Изменения в налоге на наследование:

- 1) Увеличение нижнего предела налогообложения с 20 млн. иен (+ 4 млн. иен на каждого законного наследника) до 40 млн. иен (+ 8 млн. иен на каждого законного наследника)
- 2) Увеличение налоговых ступеней и снижение максимальной ставки налога с 75% до 70%.
- 3) Увеличение налогового кредита для лиц с ограниченными возможностями и других физических лиц.
- 4) Оптимизация специального налога на наследование для небольших земельных участков в зависимости от целей использования: если они используются для ведения бизнеса, то налог увеличился с 40% до 60%; если они используются для проживания, то налог увеличился с 30% до 50%.
- 5) Увеличение налоговых ступеней в налоге на дарение, снижение максимальной ставки налога с 75% до 70% и увеличение суммы вычета для супругов.

3. Либерализация корпоративного налогообложения

- 1) Понижение ставки корпоративного налога:
 - а) Ставка для обычных компаний понизилась с 42% до 40% в 1989 г., а затем до 37,5% в 1990 г.
 - б) Ставка для малых и средних компаний понизилась с 30% до 29% в 1989

г., а затем до 28% в 1990 г.

в) При этом была отменена сниженная ставка на доход в виде дивидендов: ставка повысилась с 32% до 35% в 1989 г., а затем до 37,5% в 1990 г.

2) Снижение доли полученных дивидендов, исключая их из налогооблагаемого дохода: снижение со 100% до 90% в 1989 г., а затем до 80% в 1990 г.

3) Ускоренная амортизация в течение года небольших активов (от 100 тыс. иен до не более 200 тыс. иен).

4) Изменение системы иностранного налогового кредита.

4. Распределение поступлений от потребительского налога в местные органы власти

1) Перевод 1/5 поступлений от потребительского налога местным органам власти.

2) Перевод 6/11 поступлений от перевода части потребительского налога префектуральным органам власти, и 5/11 – муниципальным органам власти.

1.2. Налоговые реформы после 1989 года

В 1994 г. была проведена новая реформа. Она была предпринята потому, что как сообщалось в официальном документе для всех членов общества стало важным распределение по уровням налогового бремени между поколениями в соответствии с основными принципами справедливости, нейтральности и простоты и надо, чтобы работающее поколение, поддерживая стареющее общество с меньшим числом детей, не страдало от чрезмерного и несбалансированного налогового бремени. С введением в ноябре 1994 года в силу соответствующего закона, налог на доходы физических лиц был сильно снижен в результате смягчения всей структуры прогрессивных налоговых ставок и таким образом налоговое бремя было сосредоточено на людях со средним достатком.

Нижеследующие данные дают представление об изменениях, которые произошли в результате реформы 1994 г.⁸

1. Снижение налога на доходы физических лиц и налога на проживание физических лиц:

а) Налог на доходы физических лиц изменился следующим образом:

До реформы		После реформы	
Налогооблагаемый	Ставка налога	Налогооблагаемый	Ставка налога

⁸ http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_k.pdf; Appendix I-3, pp. 327-330.

доход (млн. иен)		доход (млн. иен)	
От 0 до 3	10%	От 0 до 3,3	10%
От 3 до 6	20%	От 3,3 до 9	20%
От 6 до 10	30%	От 9 до 18	30%
От 10 до 20	40%	От 18 до 30	40%
Свыше 20	50%	Свыше 30	50%

б) Налог на проживание физических лиц (местный налог) изменился следующим образом:

До реформы		После реформы	
Налогооблагаемый доход (млн. иен)	Ставка налога	Налогооблагаемый доход (млн. иен)	Ставка налога
От 0 до 1,6	5%	От 0 до 2	5%
От 1,6 до 5,5	10%	От 2 до 7	10%
Свыше 5,5	15%	Свыше 7	15%

2. Увеличение суммы базового вычета, вычета для супругов, специального вычета для супругов и вычета для иждивенцев.

а) Сумма вычета для физических лиц возросла по всем категориям с 350 тыс. иен до 380 тыс. иен.

б) Сумма вычета при расчете налога на проживание физических лиц (местный налог) возросла по всем категориям с 310 тыс. иен до 330 тыс. иен.

3. Изменение вычета из дохода лиц от наемного труда, который стал иметь нижеследующий вид:

Размер вычета	Размер дохода до реформы	Размер дохода после реформы
40%	До 1,65 млн. иен	До 1,8 млн. иен
30%	3,3 млн. иен	3,6 млн. иен
20%	6 млн. иен	6,6 млн. иен

4. Учитывая условия японской экономики, были введены временные снижения налогов в размере 15 % для налога на доходы физических лиц (максимум 50 тыс. иен) и налога на проживание (максимум 20 тыс. иен).

5. В налоге на наследование была поднята нижняя граница налогообложения и увеличено число ступеней, что видно из нижеследующих данных:

Ставка налога	До реформы (млн. иен)	После реформы (млн. иен)
---------------	-----------------------	--------------------------

10%	До 7	До 8
15%	До 14	До 16
20%	До 25	До 30
25%	До 40	До 50
30%	До 65	До 100
35%	До 100	
40%	До 150	До 200
45%	До 200	
50%	До 270	До 400
55%	До 350	
60%	До 450	До 2000
65%	До 1000	
70%	Свыше 1000	Свыше 2000

6. Реформирование потребительского налога:

Ставка потребительского налога увеличилась с 3% до 5% (поправки вступили в силу 1 апреля 1997 г.).

С осени 1997 г. из-за воздействия валютного кризиса в Азии и ухудшения деятельности финансовых институтов экономика Японии находилась в чрезвычайно сложной ситуации. Появились отрицательные значения реального роста ВВП (-0,1% в 1997 фин. г. и -1,9% в 1998 г.), что было впервые после 1974 года. Для оживления деловой активности были необходимы контрмеры с использованием всех возможных направлений финансовой и кредитно-денежной политики. Потребовался пересмотр также и налоговой системы. В 1998-1999 фин. г. дважды были проведены специальные сокращения налога на доходы физических лиц. Реформирована и система налогообложения доходов корпораций, причем изменились и налоговая база, и налоговые ставки. Упразднены налог на операции с ценными бумагами и биржевой налог. Основные изменения в налогообложении в связи с реформой видны из нижеследующих данных:⁹

1. Снижение ставок корпоративного налога (государственный налог)

	До реформы	После реформы
Стандартная ставка	37,5%	34,5%

⁹ http://www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_k.pdf; Appendix I-5, pp. 333-335.

Сниженная ставка для малых и средних компаний*	28%	25%
Сниженная ставка для кооперативных товариществ	27%	25%

* Эта сниженная ставка применяется к годовому доходу (не более 8 млн. иен) компаний с капиталом, не превышающим 100 млн. иен.

2. Снижение ставок корпоративного налога (местный налог)

	До	После
Стандартная ставка налога для обычных корпораций	12%	11%
Стандартная ставка для особых корпораций	8%	7,5%

3. Земельное налогообложение

- 1) Налог на земельную стоимость был временно отменен.
- 2) Изменен налог на доходы физических лиц и налог на проживание физических лиц с доходов от прироста капитала, полученных от передачи земли в собственность физическими лицами на длительный период (более 5 лет). Каким он был до 1998 г. и каким он стал, показано ниже:

Доход от прироста капитала (млн. иен)	Налог на доходы физических лиц	Налог на проживание физических лиц
До 1998 г.		
До 40	20%	6%
От 40 до 80	25%	7,5%
Свыше 80	30%	9%
1998 – 2000 гг.		
До 60	20%	6%
Свыше 60	25%	7,5%

4. Дополнительный налог на доход от прироста капитала от передачи земли компаниями.

Период владения	До реформы	После реформы	Период приостановки действия
От 5 лет	5%	Приостановка	1998 - 2000 гг.
От 2 до 5 лет	10%	Приостановка	1998 – 2000 гг.
До 2 лет	15%	Отмена	С 1998 г.

В первые годы 21 века продолжалось частичное реформирование отдельных частей налоговой системы с тем, чтобы построить и "целесообразную налоговую систему", и оживить экономику.

Согласно налоговой реформе 2003 года, для корпоративного налогообложения были приняты такие меры, как увеличение налоговых скидок для НИОКР и инвестиций в заводы и оборудование, чтобы стимулировать инновационные идеи в 21-м веке.

Налоговая реформа 2006 фин. года изменила налогообложение корпораций, связанное с НИОКР, и расширила налоговые льготы, чтобы стимулировать частные исследования и разработки, укрепить информационную инфраструктуру и увеличить конкурентоспособность корпораций. Кроме того, были проведены другие меры, включающие упрощение классификации спиртных напитков, уменьшение разницы в налоговых ставках на спиртные напитки, а также прекращение публичного объявления налогоплательщиков, заплативших большую сумму налогов.¹⁰

В декабре 2006 года был разработан проект налоговой реформы 2007 ф.г. Данная реформа должна была помочь в создании целесообразной налоговой системы, которая помогла бы оздоровлению экономики и общества, принимая во внимание текущие экономические и бюджетные условия. Налоговая реформа 2007 фин. года должна была существенно пересмотреть амортизационную систему с точки зрения создания базы для роста японской экономики и способствовать принятию мер в таких областях, как налогообложение предприятий малого и среднего бизнеса, международное налогообложение, налог на реорганизацию корпораций и доверительный фонд, налогообложение финансовых активов и акций, налог на жилье и землю, а также улучшенные условия для уплаты налогов.

Что касается амортизационной системы, то предполагалось, что для амортизируемых активов, приобретенных после 1 апреля 2007 года, будет отменен амортизационный предел (раньше составлял 95% затрат на приобретение), позволяя амортизировать все 100% затрат в конце срока полезного использования активов, с введением метода 250% уменьшаемого остатка. Амортизируемые активы, приобретенные до 1 апреля 2007 года, после амортизации до предела, получили бы возможность быть амортизированными на 100% через пять лет при помощи линейного метода. Планировалось снижение установленного срока эксплуатации для некоторых видов оборудования.

¹⁰ www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_b.pdf; Introduction to the Japanese Tax System (Chapter 1), p. 14-18.

В сфере налогообложения малых и средних предприятий планировалось освобождение малых и средних предприятий (корпораций с капиталом не более 100 млн. иен) от налогообложения чистой прибыли, если это - семейная корпорация. Увеличена сумма налогового вычета из основного дохода от 8 млн. иен до 16 млн. иен при вознаграждении члена совета директоров, заплаченного владельцу корпорации с фактически одним владельцем (семейная корпорация с особой структурой собственности).

Разreshалось увеличить с 25 млн. иен до 30 млн. иен сумму вычета при дарении акций без рыночной стоимости родителем в возрасте 60 лет или старше (вместо стандартных 65 лет).

Относительно налоговых мер для стимулирования частных инвестиций в предприятия с высоким риском, должно было осуществляться продление на 2 года льготных условий для дохода от прироста капитала за счет акций квалифицированных высокорисковых предприятий, уменьшение требований для квалифицированных высокорисковых предприятий и рационализация процедуры проверки.

В области международного налогообложения планировалось введение отсрочки налоговых платежей в ходе процедур взаимного соглашения с договорными партнерами.

В проекте данной реформы планировалось принятие мер относительно налогового режима для реорганизующихся корпораций (треугольное слияние, т.е. поглощение путем слияния компании-объекта с дочерней компанией поглотителя) согласно новому Корпоративному Закону, и меры по предотвращению избежания международного налога в связи с реорганизациями корпораций. Относительно налогового режима доверительных фондов, должны были быть приняты налоговые меры, отвечающие новым типам доверительных фондов согласно пересмотренному Трастовому Закону, а также меры по обеспечению нейтрального и справедливого налогообложения с целью предотвращения уклонения от уплаты налогов. В соответствии с изменениями в стандартах бухгалтерского учета, планировалось принятие необходимых мер, таких как установление амортизационного метода для заемщика при рассмотрении лизинга в качестве торговли (покупка и продажа).

В налогообложении финансовых активов и акций текущие льготные условия должны были быть продлены на год, чтобы применить уменьшенную налоговую ставку на дивиденды и прирост капитала от зарегистрированных акций.

В области налога на жилье и землю также планировались изменения.

Относительно налогового кредита на жилищную ипотеку предусматривалось введение новых исключительных условий для соответствующего периода и величины ежегодного налогового кредита, учитывая, что размер доступного налогового кредита может уменьшиться для людей с низким и средним доходом из-за перемещения источников налоговых поступлений из государственного правительства в местные. Планировалось введение новых льготных налоговых режимов для стимулирования усовершенствования жилья, чтобы сделать здания без барьеров. Также намечалось продление на 3 года срока действия специальных условий для долгосрочных доходов от прироста капитала и потерь в случае замены или продажи жилой собственности.

В проекте реформы рассматривались меры по упрощению налоговых платежей. Рассматривалось введение кредита на подоходный налог для заполнения налоговой декларации онлайн физическими лицами, которые получили электронное свидетельство, а также планировалось принятие мер по стимулированию заполнения налоговых деклараций онлайн. Рассматривалась попытка ввести новые процедуры, чтобы позволить совершать налоговые платежи в магазинах шаговой доступности.

В дополнение ко всему вышеперечисленному, планировалось повышение максимальной суммы подлежащих вычету пожертвований до 40% (было 30 %) дохода. Также рассматривалось введение новых льготных налоговых мер. Ко всему прочему, планировалось принятие налоговых мер для оживления местных отраслей промышленности.¹¹

В декабре 2007 года был выдвинут проект налоговой реформы 2008 ф.г. С целью оживить экономику, налоговая реформа 2008 фин. года должна была принять соответствующие меры относительно налогообложения корпораций, малых и средних предприятий, финансовых сделок и сделок с ценными бумагами, земли и жилья, и т.д. Кроме того, меры должны были быть приняты с позиции уменьшения неравенства в бюджетных возможностях местных органов власти.

В первую очередь предусматривались изменения в налогообложении компаний. Относительно налогового режима для НИОКР, в дополнение к имеющемуся налоговому кредиту, основанному на общих затратах на НИОКР (в пределах до 20% корпоративного налога), должны были создать структуру выборочного предоставления налогового кредита либо на основе приростных расходов на НИОКР, либо на основе расходов на НИОКР в размере более 10% с продаж (в пределах до 10% корпоративного налога). Чтобы усилить информационную инфраструктуру, планировалось ввести такое

¹¹ <http://www.mof.go.jp/english/tax/tax2007/tax2007a.pdf>; FY2007 Tax Reform (Main Points).

программное обеспечение, которое соединяло бы фрагментированные информационные системы подразделений или компаний, а также понизить минимальный размер инвестиций до 0.7 млн. иен (с 3 млн. иен). Что же касалось амортизационных схем, должны были упростить классификацию активов и пересмотреть установленные сроки их эксплуатации. Предполагалось также упрощение процедуры подачи прошения о предоставлении специальной скидки на установленный срок эксплуатации.

В отношении налогообложения малых и средних предприятий также были внесены изменения. Намеревались ввести новую схему для применения вычетов пожертвований до 10 млн. иен, при покупке акций некоторых малых и средних предприятий в течение 3 лет с момента их создания. Что касалось специального налогового кредита на расходы, связанные с образованием и профессиональным обучением, то старались сфокусироваться на малых и средних предприятиях. Определенная доля всех расходов на образование и профессиональное обучение могла быть кредитована, если отношение таких затрат к общим трудовым затратам превышало 0.15%. Также намеревались принять меры для того, чтобы поддержать усилия предприятий, которые занимаются предпринимательством, по стимулированию деятельности местных жителей в рамках синергетических интеграционных программ министерств сельского хозяйства, лесоводства и рыболовства, а также торговли и промышленности.

Что касается налога на проведение финансовых сделок и сделок с ценными бумагами, то планировалось отменить текущую сниженную налоговую ставку в 7% (10%, если вместе с местным налогом на проживание) на доходы от прироста капитала и дивиденды по зарегистрированным акциям с января 2009 года, и заменить ставкой в 15% (20%, если вместе с местным налогом на проживание). С целью плавного перехода к новой системе, в качестве исключительной меры, к доходам от прироста капитала, не превышающим 5 млн. иен, и к дивидендам, не превышающим 1 млн. иен, планировалось применить ставку в 7% (10%, если вместе с местным налогом на проживание) в течение 2 лет, то есть в 2009 и 2010 гг. С 2009 года намечалось введение новой системы суммирования капитальных потерь и доходов от дивидендов, полученных от зарегистрированных акций.

Предусматривалось продлить на 3 года действие сниженной ставки регистрационного налога и лицензионного сбора на продажу земли и сохранить действующую ставку в течение одного года. Предполагалось ввести новую схему

льготного налогообложения (специальные условия для вычета ссуды на жилищное строительство), чтобы стимулировать усовершенствования жилья для большего сбережения энергии. Планировалось введение новых правил уплаты регистрационного и лицензионного сборов для регистрации права собственности на недавно построенные здания с длительным сроком эксплуатации ("200-летние здания").

В области международного налогообложения намеревались принять меры для предотвращения уклонения от международного налогообложения и сделать более понятным налоговый режим внутренних иностранных инвестиций.

Также в проекте реформы рассматривались меры по упрощению налоговых платежей. Предусматривалось увеличить объем документов, освобожденных от предъявления в электронной форме и установить систему сообщения информации для маржинальной торговли иностранной валютой, и т.д.

Одной из задач данной реформы также было уменьшение неравенства в бюджетных возможностях местных органов власти. В качестве временной меры до принятия интегрированной налоговой реформы, включающей потребительский налог, планировалось создать новый специальный местный корпоративный налог и специальный местный корпоративный налог на трансфертные операции.

Также в реформе планировались изменения и в других сферах налогообложения. К примеру, для налога на бензин, местного дорожного налога и налога на грузоподъемность автотранспортных средств, сохранялись в течение 10 лет действующие специальные ставки. К тому же, предполагалось ввести новый специальный налоговый режим для дохода, получаемого от деятельности японскими транспортными компаниями от деятельности в системе международных морских перевозок (так называемый "корабельный сбор").¹²

В декабре 2008 года появился проект налоговой реформы на 2009 ф.г. С целью содействовать восстановлению экономики налоговая реформа 2009 ф.г. должна была принять соответствующие меры в отношении налога на жильё и землю, налогообложения корпораций, малых и средних предприятий, налога на наследование, на проведение финансовых сделок и сделок с ценными бумагами, международного налогообложения и налога на автотранспортные средства.

В области налога на жильё и землю планировалось продлить на 5 лет срок применения налогового кредита, касающегося ссуд на жильё, а также поднять максимальную сумму налогового вычета до 5 млн. иен (до 6 млн. иен для

¹² <http://www.mof.go.jp/english/tax/tax2008/tax2008a.pdf>; FY2008 Tax Reform (Main Points).

высококачественных долгосрочных зданий). Также предполагалось ввести новые меры, дающие право на налоговые вычеты при инвестировании в новые жилые высококачественные долгосрочные здания и в реконструкции, предусматривающие улучшение системы сохранения энергии и жилья без перегородок. Планировалось введение специальных налоговых вычетов в размере до 10 млн. иен для прибыли, полученной от продажи земли, купленной в 2009 или 2010 гг. после владения землей в течение, по крайней мере, 5 лет. К тому же, планировалось введение мер с целью позволить задержку уплаты налога с части прибыли, полученной от продажи земли, которую корпорации продают в течение 10 лет после покупки другой земли в 2009 или 2010 гг. Ко всему прочему, планировалось сохранить в течение 2 лет действующую сниженную ставку налога на регистрацию лицензий в связи с продажей земель.

В области налогообложения корпораций планировалось введение двухлетних налоговых мер, чтобы позволить 100%-ную амортизацию инвестиций в энергосберегающее и действующее на новой энергии оборудование, а также в оборудование по производству таких товаров, как энергосберегающие домашние электроприборы.

Относительно налогообложения малых и средних предприятий было запланировано временное (сроком на 2 года) понижение уменьшенной ставки корпоративного налога для малых и средних предприятий с 22% до 18%. Кроме того, предусматривалось возобновление деятельности системы возмещения потерь для малых и средних предприятий.

В области налога на наследование планировалось создание налоговой схемы с целью отсрочить уплату налога на наследование и налога на дарение относительно незарегистрированных акций для того, чтобы облегчить переход бизнеса для малых и средних предприятий. Также было отмечено расширение сферы действия отсрочки по уплате налога на наследование для сельхозугодий, включая кредиты, предназначенные для содействия эффективному использованию сельскохозяйственных земель.

Относительно налога на проведение финансовых сделок и сделок с ценными бумагами были рассмотрены такие изменения, как продление на 3 года срока применения текущей сниженной налоговой ставки 7% (10%, если ставка объединена с местным налогом на проживание) на дивиденды и доходы от прироста капитала от реализуемых на бирже акций; введение частных вкладов (соответствующих вкладов) в установленные корпорациями пенсионные планы взносов и увеличение ограничений по

вкладам; введение вычетов по страховым взносам по долгосрочному уходу и медицинскому обслуживанию в качестве нового способа облегчения налогового бремени на взносы по страхованию жизни (что будет включено в налоговую реформу 2010 ф.г.).

В области международного налогообложения планировалось освобождение от налога дивидендов, полученных из заграничных филиалов (с учетом налогового нейтралитета для репатриации компании) вместо косвенного иностранного налогового кредита.

Также предполагалось ввести изменения в налоги на автотранспортные средства, а именно временно уменьшить налоговое бремя на автомобили, которые превысили высокие экологические стандарты.

В очередной раз рассматривались меры по упрощению налоговых платежей путем продления на 2 года периода специального кредита на подоходный налог для налоговой декларации онлайн.¹³

Как видно из вышеизложенного, японское правительство, озабоченное стагнирующим состоянием экономики, пытается с помощью налоговой политики стимулировать экономическую деятельность частного сектора. К сожалению, пока еще нет информации о том, как были реализованы намечавшиеся в 2007 – 2009 гг. налоговые меры.

¹³ <http://www.mof.go.jp/english/tax/tax2009/tax2009a.pdf>; FY2009 Tax Reform (Main Points).

Глава 2. Подоходное налогообложение

Подоходные налоги составляют основную массу поступлений в доходную часть бюджета. Это можно проиллюстрировать нижеследующими данными за 2008 год о структуре налоговых поступлений в общий счет, являющийся наиболее важным элементом японской финансовой системы (см. табл. 1).

Таблица 1. Структура государственного бюджета (общий счет) (2008 фин.год)

Доходы		
	Млрд. иен	%
Эмиссии государственных облигаций	25348,0	30,5
Доходы от налогов, сборов и пошлин:	53554,0	64,5
Подоходный налог	16279,0	19,6
Потребительский налог	10671,0	12,8
Корпоративный налог на прибыль	16711,0	20,1
Прочие налоги, сборы и пошлины	9893,0	11,9
Прочие доходы	4159,3	5,0
Всего	83061,3	100,0

Источник: http://www.mof.go.jp/english/tax/tax001/E_all.pdf; Let's think about taxes, Ministry of Finance Japan, October 2008, p. 7.

Примечания:

1. Приведенные величины представляют собой округленные цифры, их сумма может отличаться от приведенных суммарных данных.
2. Финансовый год в Японии продолжается с 1 апреля по 31 марта.

Сейчас основной упор в японской системе налогообложения делается на прямые налоги: примерно 60% всех налоговых поступлений приходится на прямые налоги и 40% - на косвенные. Главный прямой налог – налог на доход, в котором можно выделить две категории. Первая категория – это прогрессивный подоходный налог с физических лиц, определенный законом «О подоходном налоге», и вторая – корпоративный налог на прибыль, определенный в законе «О налоге с корпораций».

Закон «О местных налогах» установил общие рамки системы местного налогообложения. Местные налоги включают в себя: префектурный налог на предпринимательскую деятельность, префектурные и муниципальные налоги на проживание, а также муниципальные фиксированные налоги на имущество. Однако, поскольку центральное правительство собирает значительно больше налоговых поступлений по сравнению с местными муниципальными образованиями, оно

вынуждено поддерживать деятельность местных органов власти через налоговые отчисления из государственного казначейства в местные бюджеты.¹⁴

В середине 90-х гг.- начале 21 века произошли значительные изменения в налогообложении, чтобы оживить застойное состояние в японской экономике и усилить ее глобальную конкурентоспособность. Главными элементами реформ были - кредит на НИОКР, льготы на инвестиции в информационные технологии (ИТ) и некоторые меры по закону об оживлении промышленности. Для того, чтобы компенсировать налоговые потери доходной части бюджета, которые возникают в связи с введением новых налоговых льгот, некоторые из льгот были аннулированы.¹⁵

¹⁴ «Япония: страна и люди»; Токио, Нью-Йорк, Лондон: Издательство Kodansha International Ltd., первое издание, 2005 г. Раздел Экономика: Современная экономика, стр. 62-67; Бюджет и налоги, стр. 67-69.

¹⁵ Individual Taxes, 2004-2005. Worldwide Summaries. John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey, p. 251; Corporate Taxes, 2004-2005. Worldwide Summaries. John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey, p. 424.

2.1. Подоходное налогообложение физических лиц

С точки зрения данного вида подоходного налогообложения большое значение имеет статус физического лица.

В Японии подоходное налогообложение физических лиц основывается на территориальном принципе. Физическое лицо определяют в качестве налогоплательщика исходя из принципа резидентства, и все налогоплательщики разделены на три категории: постоянные налоговые резиденты, непостоянные налоговые резиденты и налоговые нерезиденты.

Постоянные налоговые резиденты платят налоги с доходов, полученных по всему миру. Непостоянные налоговые резиденты платят налог с доходов, полученных в Японии, а также с той части доходов, полученных не в Японии, которые были уплачены в Японии или переведены туда. Налоговые нерезиденты платят налог только с доходов, полученных в Японии.

Налоговые экспатрианты обычно классифицируются как непостоянные налоговые резиденты в течение первых 60 месяцев резидентства, если только период их пребывания в Японии не ограничен сроком менее 12 месяцев (если имеет ограничение сроком менее 12 месяцев, то классифицируются как нерезиденты). После первых 60 месяцев экспатриант становится постоянным налоговым резидентом.

Налогообложению подлежат различные виды доходов – такие, как валовой доход от занятости, доходы от прироста капитала и инвестиционный доход.

Валовой доход от занятости представляет собой налогооблагаемое вознаграждение в виде зарплаты, жалованья при службе за рубежом, бонусов, дотаций на стоимость проживания, налоговых компенсаций и других доходов в натуральной форме (кроме некоторых освобожденных от налога доходов). Доход от занятости, полученный в Японии, - это вознаграждение, полученное за услуги, предоставленные в Японии, независимо от того, когда и где выплачивается вознаграждение.

Разумные расходы на переезд, включая расходы на супругов и детей, которые несет работодатель, не составляют облагаемый налогом доход. Разумная сумма стоимости авиабилетов для семейного отдыха, включая стоимость билетов для членов семьи, путешествующих вместе с работником, не облагается налогом. Там, где работодатель предоставляет жилье, размер налогооблагаемого дохода определяется на основании формулы и при определенных условиях он меньше, чем действительная рента. В случае жилья, предоставляемого директору (члену правления) национальной

или иностранной компании, облагаемая налогом сумма обычно должна составлять 50% фактической арендной платы (35%, если это может быть обосновано тем, что жилье также используется для деловых целей работодателем). Однако, если жилье, предоставленное компанией, считается слишком роскошным, то рыночная арендная плата облагается налогом.

Для директоров и служащих доход, который является результатом осуществления деятельности на фондовых опционах, обычно облагается налогом, когда проводятся опционы. Однако доход, получаемый от некоторых квалифицированных фондовых опционов, не облагается налогом, когда проводится, но облагается в качестве дохода от прироста капитала, когда акции перемещаются при проведении опционов, если соблюдены некоторые условия.

Что касается доходов от прироста капитала, то они, в принципе, объединяются с другим доходом после вычетов необходимых расходов и после установленного законом вычета в размере максимум 500 тыс. иен. Если перемещенные активы были в собственности более пяти лет, прирост расценивается как прирост долгосрочного капитала, и облагаемая налогом база сокращается до 50% чистого прироста капитала.

Специальные меры налогообложения могут быть применимы к налогообложению доходов от прироста капитала, полученных от передачи недвижимости (земли, зданий и строений).

Налогооблагаемая сумма доходов физических лиц исчисляется путем уменьшения валового дохода за счет вычетов и персональных скидок. Налоговым законодательством разрешены производственные и непроизводственные вычеты.

Производственные вычеты

Производственные расходы обычно в налоговых целях не вычитаются из дохода от занятости. Компенсации производственных расходов предпринимателя, таких как перемещение, путешествия, и расходы на развлечения, не составляют налогооблагаемый доход для служащего, при условии, что расходы требуются для производственных целей предпринимателя.

Вместо налогового вычета не возмещенных производственных расходов, служащий, являющийся постоянным и/или непостоянным резидентом, может вычесть часть заработанного дохода, рассчитываемую по нижеследующим ставкам валового дохода от занятости. (Минимальный стандартный вычет составляет 650 тыс. иен или

валовой доход от занятости, если он ниже минимального вычета).¹⁶

Валовой доход от занятости (иены)		Стандартный вычет (иены)	Процент на сумму, превышающую стандартный вычет (%)
Более	Не более		
(колонка 1)		(Из колонки 1)	
1 625 000	1 800 000	650 000	40
1 800 000	3 600 000	720 000	30
3 600 000	6 600 000	1 260 000	20
6 600 000	10 000 000	1 860 000	10
10 000 000		2 200 000	5

Самозанятому налогоплательщику разрешается претендовать на налоговый вычет производственных расходов при условии, если обоснована необходимость этих расходов.

Непроизводственные расходы

Процент, включая процент по ипотечному кредиту, - не подлежит налоговым вычетам. Взносы по японскому социальному страхованию вычитаются полностью. Медицинские расходы (независимо от того, где они были сделаны), благотворительные пожертвования, определяемые Министерством финансов Японии, и страховые премии, выплаченные в Японии, – подлежат вычетам, но с некоторыми ограничениями.

Персональные скидки

Персональные скидки практикуются при формировании подоходного налога и налога на проживание. Скидки применяются отдельно к каждой категории налогоплательщика. Постоянные и непостоянные налоговые резиденты имеют право на персональную скидку (380 тыс. иен для целей налогообложения национальным подоходным налогом, 330 тыс. иен для целей налогообложения местным налогом на проживание) для себя, для зависимых от них супругов и для каждого из их иждивенцев. В случае независимого от налогоплательщика супруга, налогоплательщиком, чей доход не превышает 10 млн. иен, может быть получена специальная скидка, в зависимости от дохода супруга (максимум 380 тыс. иен и 330 тыс. иен для целей налогообложения национальным подоходным налогом и для целей налогообложения местным налогом

¹⁶ Individual Taxes, 2004-2005. Worldwide Summaries. John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey, p. 253.

на проживание, соответственно). Дополнительная специальная скидка (250 тыс. иен и 120 тыс. для целей налогообложения национальным подоходным налогом и для целей налогообложения местным налогом на проживание, соответственно) может также предоставляться иждивенцам в возрасте от 16 до 22 лет.

Нерезиденты имеют право только на базовый вычет.

Скидка	Подоходный налог	Налог на проживание
Базовый вычет для налогоплательщика	380 тыс. иен	330 тыс. иен
Супруг(а)	380 тыс. иен	330 тыс. иен
Супруг(а) в возрасте старше 70 лет	480 тыс. иен	380 тыс. иен
Иждивенцы в возрасте 16-22 лет	630 тыс. иен	450 тыс. иен
Иждивенцы в возрасте старше 70 лет	480 тыс. иен	380 тыс. иен
Родитель налогоплательщика в возрасте от 70 лет, или его/ее супруг(а), живущий(ая) с ним/ней под одной крышей	580 тыс. иен	450 тыс. иен
Другие иждивенцы	380 тыс. иен	330 тыс. иен

Налоговые кредиты

Налоговые резиденты могут получить налоговый кредит на свои зарубежные доходы при расчете японского национального налога и местного налога с населения (с некоторыми ограничениями). Нерезидент не имеет права на иностранный налоговый кредит.

Налог у источника на дивиденды, полученные в Японии, обычно получает кредит в отношении ежегодных налоговых обязательств резидента. Специальный налоговый кредит предоставляется в дополнение к налогу у источника на дивиденды, получаемые от национальных компаний, как для целей налогообложения национальным налогом, так и для целей налогообложения местным налогом на проживание.

С начисленного после вычетов чистого налогооблагаемого дохода налоговые резиденты уплачивают подоходный налог по сложной прогрессивной многоступенчатой шкале ставок. В середине 90-х годов физические лица уплачивали национальный подоходный налог по прогрессивной шкале, имеющей пять ставок: 10, 20, 30, 40 и 50%. Затем, к 2005 году, ставок в шкале стало четыре: 10, 20, 30 37%. Однако к 2007 году произошли очередные изменения в ставках, и шкала стала более

прогрессивной. В настоящее время шкала состоит из шести ставок: 5, 10, 20, 23, 33 и 40%.

Ставки национального налога с 2007 года:

Облагаемый налогом доход (иены)	Ставки налога	Вычет
Не более 1,950,000	5%	-
От 1,950,000 до 3.3 миллионов	10%	97,500
От 3.3 миллионов до 6,950,000	20%	427,500
От 6,950,000 до 9 миллионов	23%	636,000
От 9 миллионов до 18 миллионов	33%	1,536,000
Более 18 миллионов	40%	2,796,000

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

Местный налог на проживание

Объединенные префектурные и муниципальные налоги в 2005 году уплачивались по ставкам, показанным ниже.

Облагаемый налогом доход (иены)		Налог на доход, указанный в колонке 1 (иены)	Процент на сумму превышения
Более	Не более		
(Колонка 1)			
0	2 000 000	-	5
2 000 000	7 000 000	100 000	10
7 000 000		600 000	13

На данный момент ставка налога на проживание составляет 10% независимо от размера налогооблагаемого дохода.

Снижение в размере фиксированного процента

В качестве постоянной меры снижения налоговой ставки японское правительство предоставляет каждому налогоплательщику снижение в размере фиксированного процента.

1. Национальный налог - Для целей налогообложения национальным подоходным налогом, обязательный налог уменьшается на 20% (максимальное сокращение - 250 тыс. иен в год).
2. Налог на проживание – Обязательный местный налог на проживание уменьшается на 15% (максимальное сокращение - 40 тыс. иен в год).

Доход от найма нерезидента, полученный из японских источников, подлежит налогообложению по ставке 20% национального подоходного налога на общую сумму дохода.

Доходы от прироста капитала, полученные от продаж некоторых ценных бумаг (включая акции корпораций, конвертируемые долговые обязательства, и т.д., но исключая облигации и/или обычные корпоративные долговые обязательства, и т.д.), облагаются налогом отдельно от другого дохода по плоской ставке 26% (состоящей из национального налога 20% и местного налога на проживание 6%). Однако, в случае доходов от прироста капитала, полученных от перемещения официально зарегистрированных ценных бумаг через уполномоченные компании, занимающиеся ценными бумагами, налоговая ставка сокращается до 10% (в том числе 7% национального налога и 3% местного налога на проживание) в течение периода с 1 января 2004 г. по 31 декабря 2007 г.; а после этого взимается по ставке 20% (в том числе 15% национального налога и 5% местного налога на проживание). Налогоплательщик также может выбрать уплачивать налог на доход от прироста капитала по ставке 10% до 31 декабря 2007 г. (и по ставке 20% после этой даты) путем уплаты налога у источника, и это будет рассматриваться как окончательный налог на доход от прироста капитала, при условии, что некоторые официально зарегистрированные акции продаются через специальные счета компании, занимающейся ценными бумагами.

Потери капитала, являющиеся результатом перемещения официально зарегистрированных акций через уполномоченные компании, занимающиеся ценными бумагами, с 1 января 2003 г. могут быть перенесены вперед в течение трех лет.

При следующих условиях доходы от прироста капитала от перемещения официально зарегистрированных акций могут быть освобождены от подоходного налога:

1. Акции должны быть приобретены в течение периода с 30 ноября 2001 г. по 31 декабря 2002 г.
2. Акции должны быть перемещены через обозначенные компании, занимающиеся ценными бумагами (но не через специальные счета компании, занимающейся ценными бумагами), в течение периода с 1 января 2005 г. по 31 декабря 2007 года.
3. Общая сумма приобретенных акций не должна превышать 10 млн. иен.

Процент на банковские вклады и/или некоторые обозначенные финансовые инструменты облагается налогом отдельно от другого дохода и уплачивается как налог у источника по ставке 20% (в том числе национальный налог 15% и местный налог с населения 5%).

Дивиденды, в принципе, облагаются налогом в совокупности с другим доходом. Когда дивиденд получен через администратора оплаты в Японии, то он облагается налогом у источника по ставке 20%. Однако ставка налога у источника уменьшена до 10% (в том числе национальный налог 7% и местный налог на проживание 3%) в течение периода с 1 января 2004 г. по 31 марта 2008 г. В случае, если дивиденды получены от официально зарегистрированных акций, или других определенных дивидендов, выплаченных через администраторов в Японии, налогоплательщик может выбрать форму уплаты налога на дивиденды и выплатить как налог у источника в целях налогообложения национальным подоходным налогом. В целях налогообложения местным налогом на проживание любые дивиденды подлежат полному налогообложению и таким образом облагаются налогом в совокупности с другим доходом после. Доход нерезидента от полученных в Японии процентов, дивидендов, ренты, и роялти обычно подлежат налогообложению по ставке 20% (15% в случае процента на банковские вклады и/или некоторые обозначенные финансовые инструменты) или по более низким ставкам налога у источника в соответствии с международными налоговыми соглашениями.

Помимо указанных, взимаются и другие налоги на доходы физических лиц, в частности, налоги социального страхования, налоги на проживание (префектурный и муниципальный), подушевой налог.

Служащий, чья зарплата или бонусы, включая дополнительные выплаты, оплачиваются в Японии местным предпринимателем, включая филиал иностранной корпорации в Японии, обычно обязан выплачивать часть премий социального страхования. Доля служащего состоит из следующих выплат.

	Стандартные премии на ежемесячную зарплату	Стандартные премии на бонусы
Страхование здоровья	4,1 % (максимум 40 180 иен в месяц)	4,1 % (максимум 81 000 иен за выплату)
Страхование долгосрочного обслуживания	0,445 % (максимум 4 361 иен в месяц)	
Пенсия по социальному обеспечению	6,79 % (максимум 42 098 иен в месяц)	6,79 % (максимум 101 850 иен за выплату)

Социальное страхование по безработице	0,7 %	0,7 %
Всего	12,035 %	11,59 %

В случае экспатрианта, вышеупомянутый итоговый уровень по ежемесячным премиям будет уменьшен до 11,335 %, так как регистрация в программе социального страхования по безработице обычно не требуется. Это потому, что экспатриант не будет безработным в Японии, так как компания гарантировала занятость экспатрианта как условие получения рабочей визы, и экспатриант вернется на родину после завершения срока пребывания в Японии по контракту. В этом случае максимальная доля ежемесячных премий служащего ограничена 86 639 иенами. Как отмечено выше, взносы в японское социальное страхование могут вычитаться у служащего-резидента.

Японские местные органы власти (префектурные и муниципальные правительства) облагают местным налогом с населения предыдущий годовой доход налогоплательщиков, если они резиденты Японии с 1 января текущего года. Для целей налогообложения налогом на проживание, уравнивание «подушевого» налога также происходит по минимальной ставке - 3 000 иен и максимальной ставке - 4 000 иен в год, в зависимости от места проживания налогоплательщика. Местный налог на проживание не подлежит вычету.

Если налогоплательщики занимаются своим собственным бизнесом, то налог на предпринимательскую деятельность будет взиматься на доход от их предпринимательства местным префектурным правительством. Налог на предпринимательскую деятельность вычитается для калькуляции предпринимательского дохода.

Ставка префектурного налога на проживание:

Налогооблагаемый доход	До 2006 года		С 2007 года
	Ставка налога	Вычет	Ставка налога
До 7 миллионов	2%	-	4%
Более 7 миллионов	3%	70,000	

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

Подушевой налог – 1000 иен в год.

Ставка муниципального налога на проживание:

	До 2006 года	С 2007 года

Налогооблагаемый доход	Ставка налога	Вычет	Ставка налога
До 2 миллионов	3%	-	6%
От 2 до 7 миллионов	8%	100,000	
Более 7 миллионов	10%	240,000	

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

Подушевой налог следующий:

Городское население	Норма подушевого налога	Максимальный предел подушевого налога
Более 500,000	2,500	3,200
От 50,000 до 500,000	2,000	2,600
Другое	1,500	2,000

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

2.2. Налогообложение доходов юридических лиц

Как и в отношении налогообложения доходов физических лиц, при обложении налогом прибылей юридических лиц учитывается налоговый статус.

Компания, образованная по законам Японии, считается национальной корпорацией. Национальность её акционеров или место нахождения центрального управления не играет роли. Все остальные корпорации рассматриваются как иностранные.

Японская корпорация уплачивает корпоративный налог на доход, полученный ею по всему миру. Однако японским корпорациям разрешается претендовать на налоговый кредит на корпоративный налог и налог на проживание за уплаченные за границей подоходные налоги. Уплачиваемые за рубежом подоходные налоги на доход от дивидендов, полученных в иностранной дочерней компании, включают корпоративный налог, уплаченный дочерней компанией (включая некоторые филиалы второго ряда), при условии, что японская корпорация владеет 25% акций или более непрерывно в течение шести месяцев или более, и удовлетворяет некоторым другим условиям. Иностранный налоговый кредит не доступен в целях налогообложения налогом на предпринимательство, в то время как иностранный доход филиала, относящийся к бизнесу, ведущемуся вне Японии, освобожден от налога на предпринимательство.

Нераспределенная прибыль иностранной дочерней компании, расположенной в налоговом убежище, включена в налогооблагаемый доход его японской материнской компании при некоторых условиях, хотя иностранный налоговый кредит доступен. Налоговые убежища определены как некоторые страны или территории, которые не облагаются корпоративным налогом или другим налогом на доход иностранной дочерней компании.

Японская корпорация не может распределять сохраненный доход в форме дивидендов от акций. Однако японская корпорация может увеличить выплаченный капитал, перемещая сохраненный доход к выплаченному капиталу. Японская корпорация может затем разделить ее эмитированные и неуплаченные акции вплоть до увеличенного выплаченного капитала. Эти сделки имеют тот же самый экономический эффект, что и дивиденды от акций. Акции, эмитированные таким образом, не облагаются налогом для получателя. Налогооблагаемый доход рассчитывается с учетом различных вычетов. С целью расчета налогооблагаемого дохода из валового дохода

изымаются различные вычеты.

Во-первых, амортизационные отчисления.

Снижение стоимости установленных реальных активов вычислено посредством линейного метода либо метода снижения баланса в выборе налогоплательщика. Метод снижения баланса не применяется к зданиям, приобретенным с 1 апреля 1998 г. или к установленным нематериальным активам. Закон обеспечивает сроки полезного использования для различных категорий установленных активов и ставки ежегодной амортизации как для линейного метода, так и для метода снижения баланса.

Благодаря налоговой реформе 2007 года, был изменен метод подсчета, применяемый для материальных активов, приобретенных с 1 апреля 2007 года. По старым правилам материальные активы могли быть списаны только на 95% от стоимости приобретения, в то время как по новым правилам они могут быть списаны до 1 иены. Также была отменена ликвидационная стоимость (10% стоимости приобретения должны были быть удержаны, когда заканчивался срок полезного использования активов).

Специальная ускоренная амортизация, в дополнение к нормальной амортизации, может быть разрешена в году приобретения, в зависимости от отрасли промышленности и типа активов. Различия между бухгалтерской амортизацией и налоговой должны быть внесены в налоговую декларацию. Амортизация ограничена вплоть до бухгалтерской амортизации.

Метод снижения производственного процента, если выбран, может быть применен к собственности, используемой в горной промышленности.

Во-вторых, чистые операционные убытки.

В целях налогообложения корпорационным налогом и налогом на предпринимательство (и косвенно, в целях налогообложения налогом на проживание), налоговая потеря может быть перенесена вперед для того, чтобы уравновесить будущий доход в течение пятилетнего периода (семилетний или десятилетний период при особых условиях). Перенос налоговых потерь на более ранний период может быть сделан в течение одного года только в целях налогообложения национальным корпоративным налогом, но в настоящее время обычно приостанавливается. Никакой обратный перенос потерь не допускается ни в целях налогообложения налогом на предпринимательство, ни в целях налогообложения налогом на проживание.

В-третьих, платежи иностранным филиалам.

Роялти, выплаченные японской корпорацией иностранным филиалам, подлежат

вычетам, при условии, что такие размеры не превышают размеров обычно получаемых от краткосрочной сделки.

В случае плохо капитализированных компаний, возможность вычета процента, уплаченного по иностранному долгу японской корпорации, ограничена. Размер процента, выплаченного иностранным заинтересованным лицам, который не разрешен в качестве вычета, определен формулой. Правила отказа применяются к приносящему проценты долгу иностранным связанным сторонам, если оба следующих соотношения больше чем 3:1 - приносящий проценты долг к чистым акциям и приносящему проценты долгу к иностранным связанным сторонам к инвестициям чистых акций этими сторонами. Налогоплательщик может избежать применения этих правил в случаях, в которых его соотношение долга к акции больше чем 3:1, показывая, что независимое третье лицо, занятое в подобном бизнесе подобного размера имеет более высокое соотношение заимствования, чем налогоплательщик.

Плата управления иностранному филиалу может подлежать вычету до той степени, которая считается разумной для определенных выплат, полученных японской корпорацией.

В-четвертых, некоторые налоги.

Как упомянуто ранее, налог на предпринимательство подлежит вычету в достижении налогооблагаемого дохода в целях налогообложения корпорационным налогом и налогом на предпринимательство (за исключением обслуживающих корпораций и страховых компаний) в то время, когда он уплачивается.

Корпорационный налог и налог на проживание не подлежат вычетам. Налог на помещение, в котором ведется бизнес, установленный налог на активы, и другие налоги, которые не являются подходными, подлежат вычетам в достижении налогооблагаемого дохода в целях налогообложения корпорационным налогом. Иностранные подходные налоги могут также подлежать вычетам, если японская корпорация не выбирает претендовать на иностранный налоговый кредит.

В-пятых, другие существенные вычеты, в том числе:

а) Расходы на развлечения – Обычно они не подлежат вычетам в целях налогообложения, но делается исключение для корпораций, оплаченный капитал которых не превышает 100 млн. иен. Такие корпорации могут получить налоговый вычет вплоть до 90% фактической величины расходов на развлечения, или 3,6 млн. иен (90% от 4 млн. иен), начиная с 1 апреля 2003 г.

б) Благотворительные взносы – За исключением некоторых определяемых

пожертвований, налоговые вычеты для благотворительных взносов ограничены суммой 1,25% налогооблагаемого дохода и 0,125% оплаченного капитала и излишка капитала. Однако пожертвования в иностранные филиалы не подлежат вычетам вообще.

в) Вознаграждение директора – За исключением бонусов, вознаграждение директору подлежит вычетам, при условии, что сумма является разумной и не превышает суммы, если таковая вообще имеется, одобренной акционерами или предусмотренной в свидетельстве о регистрации корпорации.

г) Вознаграждение служащего - Вознаграждение служащим обычно подлежит вычетам. Однако чрезмерные жалования и выходные пособия для уходящих на пенсию, выплачиваемые служащим по специальному решению директора рассматриваются как не подлежащие налоговым вычетам.

Ставки налога на доход корпораций зависят от размера капитала и существенно различаются для корпораций с капиталом более 100 млн. иен и менее 100 млн. иен. В конце 90-х гг. 20 века они неоднократно пересматривались в сторону понижения, о чем свидетельствуют нижеследующие данные об их динамике:

	До 31 марта 1998 года	С 1 апреля 1998 года	С 1 апреля 1999 года
I. Если капитал корпорации более 100 млн. иен	37,5%	34,5%	30%
II. Если капитал корпорации менее 100 млн. иен:			
1) Облагаемый налогом доход в размере до 8 миллионов иен в год	28,0%	25,0%	22%
2) Облагаемый налогом доход превышает 8 млн. иен	37,5%	34,5%	30%

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

Юридические лица выплачивают, кроме того, налог на проживание. Это - местный налог, состоящий из префектурных и муниципальных налогов и выплачиваемый сверх корпоративного налога. Он рассчитывается как процент от корпоративного налога и зависит от числа занятых по найму. Каждая префектура и муниципалитет могут выбрать ставку налога на проживание в пределах установленного диапазона, показанного ниже.

	%
Префектура	5 - 6
Муниципалитет	12,3 - 14,7
Столичная префектура Токио	17,3 - 20,7

Кроме того, каждое местное правительство выравнивает уровень налогообложения между корпорациями, имеющими офис или место ведения бизнеса в пределах его юрисдикции. Величина этого "уровнительного" налога варьируется от 70 тыс. иен до 4,6 млн. иен, в зависимости от суммы оплаченного капитала и числа занятых по найму.

Размер префектурного налога на проживание на одну корпорацию варьируется в зависимости от суммы оплаченного капитала корпорации. В 2007 году он характеризовался следующими данными:

Сумма оплаченного капитала (иены)	Норма (иены)
Более 5 миллиардов	800,000
От 1 до 5 миллиардов	540,000
От 100 миллионов до 1 миллиарда	130,000
От 10 до 100 миллионов	50,000
10 миллионов и менее	20,000

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

Размер муниципального налога на проживание варьируется в зависимости от суммы оплаченного капитала корпорации и от числа работников, занятых в данном муниципалитете. В 2007 году он колебался в нижеследующем диапазоне (в иенах):

Сумма оплаченного капитала (иены)	Более 50 работников	До 50 работников
Более 5 миллиардов	3,000,000	410,000
От 1 до 5 миллиардов	1,750,000	410,000
От 100 миллионов до 1 миллиарда	400,000	160,000
От 10 до 100 миллионов	150,000	130,000
10 миллионов и менее	120,000	50,000

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>.

Помимо корпоративного налога и налога на проживание, юридические лица обязаны уплачивать налог на предпринимательство. Этот налог взимается с дохода корпораций, получаемого от бизнеса в каждой префектуре. Ставка налога на предпринимательство колеблется в пределах диапазона, показанного ниже:

	С 1 апреля 1999	С 2004 г. до 2007 г.	
		Стандартная ставка	Максимальная ставка
Налогооблагаемый доход в размере до 4 млн. в год	5,25%	5,0%	6,0%
Налогооблагаемый доход в размере от 4 млн. до 8 млн. в год	7,665%	7,3%	8,76%
Налогооблагаемый доход свыше	10,08%	9,6%	11,52%

8 млн.			
--------	--	--	--

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>

С 2007 года ставки налога на предпринимательство стали определяться не только размером дохода, но и величиной оплаченного капитала, что видно из нижеследующих данных:

	Оплаченный капитал менее 100 млн. иен		Оплаченный капитал свыше 100 млн. иен	
	Стандартная ставка	Максимальная ставка	Стандартная ставка	Максимальная ставка
Налогооблагаемый доход в размере до 4 млн. в год	5,0%	6,0%	3,8%	4,56%
Налогооблагаемый доход в размере от 4 млн. до 8 млн. в год	7,3%	8,76%	5,5%	6,6%
Налогооблагаемый доход свыше 8 млн.	9,6%	11,52%	7,2%	8,64%

Источник: www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200710_1.pdf

В соответствии с налоговой реформой 2008 года, с 1 октября 2008 г. ставки налога на предпринимательство снижены и вводится новый государственный налог – специальный местный корпоративный налог (Chiho-Hojin-Tokubetsu-zei). Налоговые поступления от специального местного корпоративного налога будут перераспределены государственным правительством в местные органы власти, чтобы снизить разрыв в налоговых поступлениях между городской и сельской местностью. Это временная мера, пока не будет завершён пересмотр налоговой системы.

Новые стандартные и максимальные ставки налога на предпринимательство следующие:

	Оплаченный капитал менее 100 млн. иен		Оплаченный капитал свыше 100 млн. иен	
	Стандартная ставка	Максимальная ставка	Стандартная ставка	Максимальная ставка
Налогооблагаемый доход в размере до 4 млн. в год	2,7%	3,24%	1,5%	1,8%
Налогооблагаемый доход в размере от 4 млн. до 8 млн. в год	4%	4,8%	2,2%	2,64%
Налогооблагаемый доход свыше 8 млн.	5,3%	6,36%	2,9%	3,48%

Источник: www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf

Если оплаченный капитал корпорации составляет 10 миллионов иен или более, и корпорация ведет бизнес более чем в двух префектурах, то выгоды от дифференцированных ставок ликвидируются. Налог на предпринимательство для корпораций коммунального хозяйства и для страховых компаний составляет 1,3% и 1,365% чистых платежей по коммунальному хозяйству и чистых страховых премий, соответственно.

Налог на предпринимательство, выплаченный в течение текущего периода, вычитается при определении налогооблагаемого дохода в целях налогообложения корпоративным налогом.

Правительство столичной префектуры Токио ввело временный налог на предпринимательство, который распространяется на все банки с ликвидными активами в размере 5 трлн. иен или более. Налог в размере 0,9% валовой прибыли взимался в течение периода с 1 апреля 2000 года до 31 марта 2004 года. Правительство префектуры города Осака также приняло подобную схему и применяло ее в течение с 1 апреля 2003 года до 31 марта 2004 г. При этом налоговая ставка была равна 0,92% вместо установленных законом 3%.

Начиная с 1 апреля 2004 г. новый налог "основанный на размере компании" (Gaikei Huojun Kazei) взимается с компании, чей оплаченный капитал превышает 100 млн. иен. В соответствии с новой налоговой системой такие факторы, как размер расходов на персонал корпорации и её капитала, будут определять размер выплачиваемого налога, тогда как существующий налог на предпринимательство, рассчитываемый на основе прибыли, также будет взиматься, хотя и по сниженной налоговой ставке. Таким образом, убыточная компания тоже будет обязана платить налог. Применяемая налоговая ставка показана ниже.

	%
1. Налог на основе прибыли:	
Первые 4 млн. иен в год	3,8 – 4,56
Следующие 4 млн. иен в год	5,5 – 6,6
Свыше 8 млн. иен в год	7,2 – 8,64
2. Дополнительный налог на основе стоимости продукции:	0,48 – 0,576
3. Налог на основе капитала:	0,2 – 0,24

Налог с доходов семейных компаний, владеющих контрольным пакетом акций

С такой компании взимается дополнительный налог по нижеследующим ставкам.

	%
1. Корпоративный налог:	
Первые 30 млн. иен в год	10
Следующие 70 млн. иен в год	15
Свыше 100 млн. иен в год	20
2. Налог на проживание	Соответствующее увеличение по ранее указанным ставкам

Однако вышеупомянутая схема не применялась к некоторым малым и средним компаниям в течение периода с 1 апреля 2000 года до 31 марта 2004 года.

Если любые три или меньше индивидуальных акционера вместе со своими родственниками владеют прямо или косвенно 50% или более от общего количества выпущенных акций японской корпорации, эта корпорация подлежит дополнительному налогообложению.

Номинальные, установленные законом ставки не дают истинной картины реального налогового бремени для корпораций, т.к. последние имеют определенные налоговые льготы. Реальное налоговое бремя хорошо показывают эффективные ставки корпоративного налога. Например, для корпорации с оплаченным капиталом свыше 100 млн. иен эффективная ставка корпоративного налога на протяжении десятилетия устойчиво снижалась, о чем свидетельствуют нижеследующие данные:

	До 31 марта 1998 г.	С 1 апреля 1998 г.	С 1 апреля 1999 года по 1 октября 2008 года
1. Корпоративный налог	37,50%	34,50%	30,0%
2. Налог на предпринимательство (Токио)	12,60%	11,60%	10,08%
3. Налог на проживание:			
$37,5\% \times 20,7\% (\text{Токио}) =$	7,76%		
$34,5\% \times 20,7\% (\text{Токио}) =$		7,14%	
$30,0\% \times 20,7\% (\text{Токио}) =$			6,21%
Всего	57,86%	53,24%	46,29%
Эффективная налоговая ставка:			
$57,86\% / (1 + 12,60\%) =$	51%		
$53,24\% / (1 + 11,60\%) =$		48%	
$46,29\% / (1 + 10,08\%) =$			42%

Источник: Taxation in Japan, <http://www.hi-ho.ne.jp/yokoyama-a/taxationinjapan.htm#Corporate%20income%20taxes>

Те же ставки применяются и к налогообложению прибыли иностранной корпорации, хотя дополнительный налог с доходов семейной компании, владеющей

контрольным пакетом акций, не применяется к филиалу иностранной корпорации. Никакой налог не удерживается при переводе прибыли филиала в главную контору корпорации.

Доходы от прироста капитала

Доходы и потери от прироста капитала классифицируются как обычный доход и потери соответственно. Если доходы от продажи недвижимости повторно инвестируются в указанные установленные активы, то налоги, которые обычно налагаются на доходы от прироста капитала, могут быть отсрочены при некоторых ограниченных условиях. Специальная скидка доступна в случае конфискации недвижимости национальным или местным правительством.

Дополнительные налоги на доходы от прироста капитала, полученные от передачи земли, не взимаются с продаж или передач, сделанных в период с 1 января 1998 г. по 31 декабря 2008 года.

Дивиденды промежуточных компаний

Дивиденды, полученные от японской корпорации, исключаются из облагаемого налогом дохода в целях налогообложения корпоративным налогом, при условии, что налогоплательщик владеет 25% акций или более в корпорации, платящей дивиденды. Если корпорация владеет менее чем 25% акций в платящей дивиденды корпорации, то дивиденды, полученные от платящей дивиденды корпорации, исключены из облагаемого налогом дохода в размере 50%. Плательщик налога, удерживаемого по ставке 7% или 20% (в зависимости от типа акций и от полученных дивидендов), имеет право на налоговый кредит.

Либеральный характер налоговой системы Японии более всего проявляется в системе налоговых льгот, которые получает корпоративный сектор. Спектр фискальных послаблений корпоративному сектору очень широк. В числе наиболее важных налоговых льгот нижеследующие:

1. Налоговый кредит на НИОКР

С 1 января 2003 года введен новый режим, хотя и срок действия прежнего режима также продлен. До 1 января 2003 г. налоговый кредит предоставлялся в размере 15% (но не более 12% обязательств налогоплательщика по корпоративному налогу) суммы расходов на НИОКР при условии, что текущие расходы на НИОКР превышают соответствующую сумму прошлых двух отчетных лет. При новом режиме налоговый

кредит доступен по ставке 10%-15% (15% применяется только для малых или средних корпораций), основан на “соотношении расходов на НИОКР” и общих расходов компании, его величина должна быть в пределах 20% обязательств налогоплательщика по корпоративному налогу. Согласно пересмотренному налоговому кредиту на НИОКР, налогоплательщики имеют право выбрать либо существующий режим, либо новый, при котором могут получить налоговый кредит в размере равном 10%-15% общей суммы квалифицированных расходов на НИОКР, свыше любого обычного налогового вычета из налогооблагаемой прибыли.

2. Ускоренная амортизация инвестиций в информационные технологии (ИТ)

Если связанное с ИТ оборудование приобретено и использовано в течение периода с 1 января 2003 года по 31 марта 2006 года, то к нему может быть применима ускоренная амортизация в размере 50% его стоимости или налоговый кредит в размере 10% стоимости. При этом связанные с ИТ средства обслуживания включают и аппаратуру, и программное обеспечение. Налоговый кредит на арендованную собственность, удовлетворяющий некоторые требования, доступен для корпораций с капиталом 300 млн. иен или менее.

3. Специальная ускоренная амортизация капитальных инвестиций малых или средних корпораций

Специальная 30%-ая амортизационная ставка (или по выбору налоговый кредит) может использоваться малыми или средними корпорациями для энергосберегающих машин и оборудования, если они приобретены для делового использования до 31 марта 2006 года. Амортизация может составлять 7% стоимости приобретенного оборудования, но не более 20% обязательств корпорации по корпоративному налогу.

4. Стимулирование инвестиций малых и средних компаний

В этих целях может использоваться специальная 30%-ая амортизационная ставка или 7%-ый налоговый кредит (до 20% обязательств по корпоративному налогу) на некоторые машины, оборудование, мебель, крепления, грузовики и каботажные суда, которые приобретены определенными малыми и средними компаниями для делового использования до 31 марта 2006 года. 7%-ый налоговый кредит может быть также применен к некоторым арендованным активам.

5. Международные инвестиционные льготы

Доступны следующие льготы:

а) Заграничные инвестиции. Если японская корпорация делает квалифицированные инвестиции в определенный бизнес, чтобы стимулировать

производство некоторых природных ресурсов, то она может создать запасы, стоимость которых может составлять до 30% или 100% капитала, инвестированного до 31 марта 2006 года и получить соответствующий налоговый вычет.

б) Внутренние инвестиции. Если компания производит внутренние инвестиции, то на нее распространяются специальные правила по переносу потерь на будущие периоды. Потери, понесенные в течение начального пятилетнего периода после учреждения внутреннего инвестиционного бизнеса, могут быть перенесены вперед на семь лет, а не на стандартный период сроком в пять лет, если определенные требования удовлетворены. Специальные правила для перенесения вперед потерь применяют к корпорациям, заполняющим синие формы налоговой декларации, если они квалифицированы как уполномоченные внутренние инвестиционные предприятия при их объединении до конца финансового года, который начинается до 31 марта 2006 года.

2.3. Налоги у источника

Работодатель должен вычитать ежемесячно из заработной платы, вознаграждений, премий и другого дохода от занятости, включая налогооблагаемый социальный пакет, оплаченный и/или предоставленный в Японии членам правления и персоналу, такую сумму налогов, которая представлена в налоговой сетке, а также уплачивать эту сумму налогов, т.е. удержать в пользу правительства к 10-му числу следующего месяца. Однако для нерезидентов ставка налога у источника составляет 20% и применяется к валовой сумме их доходов от занятости. Более того, если компания-работодатель нерезидента имеет постоянное представительство в Японии, то доходы от занятости, выплаченные таким нерезидентам за пределами Японии, считаются выплаченными постоянным представительством и нужно уплатить 20%-й налог правительству к концу месяца, следующего за месяцем выплаты этого дохода от занятости за пределами Японии.

Для иностранных компаний, ведущих деятельность в Японии, является обычной практикой выплачивать зарплату экспатриантам посредством взаимозачета через оффшорные компании. Однако в таких ситуациях часто происходит так, что некоторые налогооблагаемые экономические выгоды (или, как их называют, неденежные выгоды) продолжают предоставляться в Японии, и это становится причиной взимания налога у источника. Такие экономические неденежные выгоды могут включать предоставление ведомственного жилья, оплату коммунальных услуг и оплату обучения детей экспатриантов в школе. По этой причине важно пересмотреть договоренности в отношении общей суммы оплаты труда иностранных сотрудников компаний в Японии, включая дополнительные налогооблагаемые льготы, чтобы обеспечить надлежащее выполнение всех условий для удержания налога.

Компания-работодатель резидента (за исключением тех, чей валовой доход от наемного труда превышает 20 млн. иен, и суточных рабочих) должна производить корректировку налога у источника в конце того календарного года, когда были сделаны последние выплаты зарплаты или льготы. При этом нужно отметить, что среди разрешенных льгот не подлежат удержанию в связи с корректировкой в конце года вычеты, связанные с убытками в результате стихийных бедствий, расходы на медицинское обслуживание и пожертвования. По этой причине, те, кто имеет право на такие вычеты, должны подать окончательную декларацию.

Плательщики дохода от наемного труда должны представить отчет о доходе от наемного труда, подлежащего уплате налога у источника за предыдущий год, в отношении руководства и персонала таких плательщиков по состоянию на 1 января текущего года, в надлежащие органы муниципалитетов, в которых руководство и персонал проживали на тот момент.

Муниципальные органы определяют размер налога на проживание, который должен быть собран с руководства и персонала 12 равными взносами с июня текущего года по май следующего. Лица, которые выплачивают зарплату руководству и персоналу, затем должны вычитать из месячной зарплаты сумму каждого взноса и платить ее муниципалитетам.

Японским налогом у источника, как правило, облагаются выплаты дивидендов, процентов и роялти иностранным компаниям и физическим лицам, не являющимся резидентами. Нормальная ставка составляет 20%, но для дивидендов от некоторых зарегистрированных акций и т.д. ставка была снижена до 7% до 31 марта 2009 года, и до 15% после 31 марта 2009 г., а также в некоторых случаях до 15% была снижена ставка для процентов. Сниженные ставки налога применяются в соответствии с соглашениями, подписанными Японией с другими странами об избежании двойного налогообложения для иностранных инвесторов, не имеющих представительства в Японии. Для того чтобы получить освобождение от уплаты японского налога у источника (или скидку) в соответствии с соглашениями об избежании двойного налогообложения, получатель или его доверенное лицо должны до даты уплаты налога подать заявку на получение освобождения от уплаты японского подоходного налога главе налогового управления соответствующего района через плательщика дохода.

Прирост капитала от передачи недвижимости, находящейся в Японии, физическими лицами, не являющимися резидентами, или иностранными компаниями облагается индивидуальным подоходным налогом или государственным корпоративным налогом соответственно. Закон также предусматривает дополнительный налог на такие доходы для компаний по ставке 5-10%. Однако взимание этого дополнительного налога было приостановлено до 31 декабря 2008 года.

Налог у источника по ставке 10% обычно распространяется на доходы от передачи недвижимости физическими лицами, не являющимися резидентами, или иностранными компаниями. Окончательный расчет обязательств по уплате налога с любого прироста капитала производится в налоговой декларации о доходах физических и юридических лиц. Удержанный с выручки от реализации подоходный налог

учитывается в этой декларации в счет окончательных налоговых обязательств, или возмещается в случае, если сумма налога у источника больше суммы налога на доходы от прироста капитала.

В японских соглашениях об избежании двойного налогообложения не указаны условия снижения налогового бремени согласно налоговым законам страны.¹⁷

¹⁷ www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf; Taxation in Japan 2008, pp. 73-74, 93-96.

Глава 3. Поимущественное налогообложение

3.1. Налоги на наследование и дарение

Из-за снижающихся цен на землю и повторяющихся пересмотров, бремя налога на наследование значительно снизилось. Благодаря увеличению основных вычетов налогом на наследование теперь облагаются только 4% наследователей. В настоящее время сумма налога на наследование основывается на числе законных наследников и законной доле каждого наследника.

Налогом на наследование облагается общая стоимость всего имущества, полученного путем наследования, за вычетом долгов и расходов на похороны. Имущество оценивается по рыночной стоимости на момент получения наследства. Однако под налогообложение данным налогом не подпадает имущество, полученное в наследство лицами, занимающимися благотворительной, религиозной, исследовательской или другой деятельностью общественной направленности, если это имущество будет использовано в общественных целях. Также не облагаются налогом доходы от страхования жизни и индивидуального страхования от несчастных случаев, полученные наследниками из-за смерти наследодателя (максимум - 5 млн. иен на каждого законного наследника), а также выплаты по системе взаимопомощи для инвалидов, предоставляемые местными общественными организациями, право на которые получает наследователь.

Налог на наследование взимается по прогрессивной шестиступенчатой шкале налогообложения. Ставки налога на наследование варьируются в пределах от 10% до 50%. В зависимости от ставки изменяется и сумма вычета.

Налогооблагаемая сумма для каждого наследника	Налог к уплате	Вычет
До 10 млн. иен	10%	
До 30 млн. иен	15%	500 тыс. иен
До 50 млн. иен	20%	2 млн. иен
До 100 млн. иен	30%	7 млн. иен
До 300 млн. иен	40%	17 млн. иен
Свыше 300 млн. иен	50%	47 млн. иен

Источник: www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_d.pdf; Chapter 4, Inheritance tax and gift tax, p. 132.

Налогом на дарение облагается имущество, полученное в календарном году. Имущество оценивается по рыночной стоимости на момент получения подаренного имущества. Однако некоторое имущество не облагается налогом на дарение. Это - имущество, полученное от корпораций; имущество, полученное лицом для пропитания, а также на образовательные нужды от родственников, которые ответственны за него; имущество, полученное в наследство лицом, занимающимся благотворительной, религиозной, исследовательской или другой деятельностью общественной направленности, если это имущество будет использовано в общественных целях; премии на науку и исследования, предоставленные особыми некоммерческими трастовыми компаниями; право получать выплаты по системе взаимопомощи для инвалидов, предоставляемые местными общественными организациями; превышение до 60 млн. иен доверительного фонда, где наследник – инвалид.

Основное освобождение составляет 1,1 млн. иен. Если лицо, состоящее в браке в течение 20 лет и более, получает в дар жилищную собственность в качестве постоянного места проживания или деньги для приобретения такой собственности от супруга, оно может вместе с основным освобождением получить так называемый супружеский вычет, размер которого не превышает 20 млн. иен. Однако каждый супруг имеет право на супружеский вычет лишь один раз.

Налог на дарение, как и налог на наследование, взимается по прогрессивной шестиступенчатой шкале налогообложения. Ставки налога на наследование варьируются в пределах от 10% до 50%. В зависимости от ставки изменяется и сумма вычета.

Налогооблагаемая сумма	Налог к уплате	Вычет
До 2 млн. иен	10%	
До 3 млн. иен	15%	100 тыс. иен
До 4 млн. иен	20%	250 тыс. иен
До 6 млн. иен	30%	650 тыс. иен
До 10 млн. иен	40%	1,25 млн. иен
Свыше 10 млн. иен	50%	2,25 млн. иен

Источник: www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_d.pdf; Chapter 4, Inheritance tax and gift tax, p. 135.

Как правило, наследники, проживающие в Японии, облагаются налогами на наследование и дарение активов, полученных независимо от их местоположения, в то время как наследники, не проживающие в Японии, облагаются налогом только в том случае, если активы находятся в Японии. Однако не проживающие в Японии лица, которые удовлетворяют двум следующим условиям, облагаются японскими налогами на наследование и дарение, даже когда наследуют или получают в подарок неяпонские

активы: лицо имеет гражданство Японии; либо наследник, либо покойный/даритель имели постоянное место жительства в Японии в любое время в пределах пяти лет до смерти покойного или получения подарка.¹⁸

Лицо, которое получает имущество путем наследования, должно заполнить налоговую декларацию в течение 10 месяцев со дня вступления в права наследования. Лицо, которое получает имущество путем передачи в дар, должно заполнить налоговую декларацию в период с 1 февраля по 15 марта следующего года.

Налоги на наследование и дарение должны быть уплачены в период подачи налоговых деклараций. Отсрочка платежа на срок до 5 лет налогов на наследование и дарение разрешается в случаях, если сумма налога превышает 100 тыс. иен и есть причины не уплачивать эту сумму единовременно. Если налогоплательщик получил отсрочку от уплаты налога, то он должен уплачивать налог по ставкам 6%, 5,4%, 4,8%, 4,2%, 3,6% или 1,2% в год, в зависимости от обстоятельств. В качестве исключительной меры, эти ставки налога на проценты могут быть снижены, если официальная учетная ставка плюс 4% будет ниже 7,3%.

Уплата налога на наследование в натуральной форме разрешается, если налогоплательщику сложно платить наличными. В таком случае платеж может быть произведен в форме унаследованного имущества. К тому моменту, когда выплаты в натуральной форме будут завершены, налог с процентов должен уплачиваться по годовой ставке 7,3%.¹⁹

3.2. Гербовый сбор

Гербовый сбор взимается с лиц, подготавливающих подлежащие налогообложению документы, такие как договора, контракты, сертификаты и прочее. Сбор производится либо на основе включенной стоимости, либо по плоской ставке. Максимальный размер гербового сбора обычно составляет 600 тыс. иен.²⁰

3.3. Регистрационный налог и налог на приобретение недвижимости

¹⁸ www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf; Taxation in Japan 2008, pp. 112-113.

¹⁹ www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_d.pdf; Chapter 4, Inheritance tax and gift tax, pp. 129-138.

²⁰ www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf; Taxation in Japan 2008, pp. 110.

Предметом обложения регистрационным налогом является определенная официально зарегистрированная информация. В основном эти налогом облагается регистрация японской компании или филиала иностранной компании, а также регистрация изменений прав собственности на недвижимость.

При передаче прав собственности на недвижимость ставка регистрационного налога зависит от условий передачи. Ниже показаны ставки налога, применяемые к оценочной стоимости имущества:

	На 1 апреля 2007 года
Передача прав собственности путем продажи	1% (земля)* 2% (строения)
Передача прав собственности путем слияния	0,4%
Доверенность на недвижимость	0,2% (земля)* 0,4% (строения)

Источник: www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf; Taxation in Japan 2008, p. 112.

* Данные применялись в период с 1 апреля 2006 г. по 31 марта 2009 г.

При приобретении недвижимости также применяются местный налог и налог на приобретение недвижимости. Налог на приобретение недвижимости взимается по ставке 4% от оценочной стоимости недвижимости, однако ставка была снижена до 3% до 31 марта 2009 года для жилой недвижимости и до 3,5% до 31 марта 2008 года для нежилых сооружений. Более того, если земля приобретена до 31 марта 2009 года, налоговая база такой земли снижается на 50%.²¹

²¹ www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf; Taxation in Japan 2008, pp. 111-112.

Глава 4. Налоги на потребление

4.1. Потребительский налог

Японский потребительский налог – это налог с продаж, применяемый к предложению некоторых товаров и услуг в пределах Японии. По своему характеру он схож с европейским налогом на добавленную стоимость и австралийским налогом на товары и услуги.

Считается, что потребительский налог играет важную роль с позиции справедливого распределения бремени расходов на общественное обслуживание между всеми поколениями. К тому же, в Японии были приняты меры, чтобы сделать потребительский налог более прозрачным.

Потребительский налог был введен в апреле 1989 года. Ставка японского потребительского налога является одной из самых низких среди развитых стран.

Сначала он взимался по ставке 3%. Максимальная сумма равнялась 500 млн. иен. Полагалось освобождение в размере максимум 30 млн. иен. Налог уплачивался дважды в год. Были две категории по условной частоте покупок: 90% и 80%. В связи с налоговой реформой 1988 года было установлено следующее распределение поступлений от потребительского налога в местные органы власти: 1) перевод 1/5 поступлений от потребительского налога местным органам власти; 2) перевод 6/11 этих поступлений префектуральным органам власти, и 5/11 – муниципальным органам власти. После налоговой реформы 1991 года количество категорий возросло до четырех: 90% - 60%. Максимальная взимаемая сумма уменьшилась до 400 млн. иен. Налог стал уплачиваться 4 раза в год. С апреля 1997 года ставка потребительского налога поднялась до 5% (из них 4% - государственный потребительский налог, и 1% - местный потребительский налог). Максимальная взимаемая сумма сократилась до 200 млн. иен. Число категорий по условной частоте покупок возросло до 5: 90% - 50%. После налоговой реформы 2003 фин. года, введенной в апреле 2004 г., ставка не изменилась, но максимальный размер освобождения снизился до 10 млн. иен. Максимальная взимаемая сумма снизилась до 50 млн. иен. Налог стал уплачиваться 12 раз в год. В настоящее время налоговый период для физических лиц – календарный год, а для компаний - отчетный период. Также возможна поквартальная и помесечная уплата.²²

²² http://www.mof.go.jp/english/tax/tax001/E_all.pdf; Let's think about taxes, Ministry of Finance, Japan, October 2008.

4.2. Таможенные пошлины

Таможенные пошлины налагаются на товары, ввозимые в Японию. Ставки варьируются в зависимости от типа товара.

Согласованный список категорий товаров, прилагаемый к закону о таможенных тарифах, показывает и категории товаров, и соответствующий им размер пошлины.

Большинство таможенных пошлин взимается по адвалорным ставкам, которые применяются к подлежащей обложению стоимости импортируемых товаров. Однако некоторые товары, включая некоторые алкогольные напитки и злаки, облагаются по специфическим ставкам, а другие облагаются по составной ставке, комбинирующей адвалорные и специфические ставки.

В 2007 году средняя применяемая ставка на все товары составляла 1.8%. В частности, 10.1% на сельскохозяйственную продукцию, 4.6% на рыбу, и 1.7% на древесину, целлюлозу, бумагу и мебель.²³

²³ <http://www.customs.go.jp/english/summary/tariff.htm>

Заключение

Как показывает вышеизложенный материал, налоговая система Японии является одним из очень динамичных развивающихся секторов экономической структуры Японии. Главная цель, которую ставит перед ней правительство не только обеспечивать пополнение бюджета необходимыми средствами (т.е. выполнение чисто фискальной функции), но и содействовать активизации экономической деятельности путем предоставления различных налоговых льгот. Как известно, характерной чертой налоговой политики Японии является то, что она отвечает потребностям и приоритетам развития экономики и общества. Налоговая политика постоянно переосмысливалась и менялась в соответствии с особенностями каждого этапа экономического развития.

В конце 80-х гг. была проведена очень радикальная налоговая реформа, но и после нее правительство постоянно вносило те или иные изменения в систему налогообложения и время от времени проводилось частичное реформирование отдельных частей налоговой системы: так например, вносились значительные изменения в 1994 г., в 1998-1999 гг., в 2003 г., в 2006 г.; планировались серьезные изменения в 2007-2009 гг.

Основная тенденция в развитии налогообложения в Японии – его либерализация. Это проявляется и в постоянном снижении ставок различных налогов, и в уменьшении налогооблагаемой базы, и в предоставлении различных налоговых льгот как физическим лицам, так и предпринимательскому корпусу. Например, верхняя предельная ставка налога на доходы физических лиц после реформы 1987-1989 гг. снизилась с 60% до 50%, а в 2007 г. она снизилась до 40%. В ставке корпоративного государственного налога проявилась та же тенденция: в 1989 г. она снизилась с 42% до 40%, в 1990 г. до 37,5%, с 1999 г. по 1 октября 2008 г. – 30%.

Налоговые поступления являются наиболее важным источником ресурсов бюджета. Доходы от налогов, сборов и пошлин дают 64,5% общей суммы доходной части общего счета бюджета. Основную часть налоговых поступлений дают прямые налоги: налоги на доходы и налоги на собственность. При этом на долю корпоративного налога приходится 20,1%, на долю подоходного налога на физических лиц – 19,6%. Среди прочих налогов наибольшее значение имеет потребительский налог – на него приходится 12,8% всей доходной части бюджета.

Налоговая нагрузка (отношение налоговых поступлений к национальному доходу) считается в Японии не очень высокой по международным стандартам: в 2008 г.

она равнялась 25,1% (это примерно столько же, сколько в США в 2005 г. – 25,6%), она немного ниже, чем в Германии (28% в 2005 г.), значительно ниже, чем во Франции и Великобритании (37,6% и 37,5% соответственно в 2005 г.) и вдвое меньше, чем в Швеции (51,5% в 2005 г.).

С наступлением 21-го века экономических и социальных проблем стало не меньше. По-прежнему остро стоит проблема старения населения и снижения численности работающего населения, финансовые проблемы, в том числе государственного долга, проблемы преодоления стагнации экономического развития и необходимости решения социальных проблем (в том числе социального обеспечения возрастающей численности лиц преклонного возраста). В связи с этим роль налоговых систем как аккумулятора необходимых государству ресурсов будет только возрастать.

Список использованных источников и литературы

Источники

1. Comprehensive Handbook of Japanese Taxes 2006,
www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e.htm
2. Historical Changes in Income Tax Rates,
www.mof.go.jp/english/zei/report/zc001c04.htm

Литература

1. Кравцевич А., «Японская налоговая политика в ретроспективе»,
www.japantoday.ru/znakjap/ekonomika/022_01.shtml;
www.japantoday.ru/znakjap/ekonomika/023_01.shtml
2. Тихоцкая И.С., Налоговая система Японии, М.: Институт востоковедения РАН, 1995 г.
3. "Япония страна и люди"; Токио, Нью-Йорк, Лондон: Изд-во Kodansha International Ltd., первое издание, 2005 г.
4. Asia Pacific Taxation (Japan) 2007/08,
http://www.kpmg.com/SiteCollectionDocuments/Asia_Pacific_Taxation/Japan%20final%20050208.pdf
5. Corporate Taxes, 2004-2005. Worldwide Summaries. John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey, pp. 424-435.
6. FY2007 Tax Reform (Main Points),
<http://www.mof.go.jp/english/tax/tax2007/tax2007a.pdf>
7. FY2008 Tax Reform (Main Points),
<http://www.mof.go.jp/english/tax/tax2008/tax2008a.pdf>
8. FY2009 Tax Reform (Main Points),
<http://www.mof.go.jp/english/tax/tax2009/tax2009a.pdf>
9. Individual Taxes, 2004-2005. Worldwide Summaries. John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey, pp. 251-256.
10. Introduction to the Japanese Tax System,
www.mof.go.jp/english/tax/taxes2006e_b.pdf
11. Let's talk about taxes,
http://www.mof.go.jp/english/tax/tax001/E_01_22.pdf
12. Let's think about taxes, http://www.mof.go.jp/english/tax/tax001/E_all.pdf

13. Taxation in Japan 2005,
www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200507_1.pdf
14. Taxation in Japan 2007,
www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200710_1.pdf
15. Taxation in Japan 2008,
www.kpmg.or.jp/resources/research/r_tax200812.pdf
16. Types of taxes, www.japan_guide.com/e/e2206.html
17. <http://www.customs.go.jp/english/summary/tariff.htm>