

Schede Paese

Il Giappone

Francesca Santini

Pubblicato il 22-11-2007



Capitale: Tokyo

Lingua ufficiale: giapponese

Moneta: yen

Forma istituzionale: monarchia costituzionale

Principali Trattati stipulati con l'Italia

Convenzione tra l'Italia ed il Giappone per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, firmata a Tokyo il 20 marzo 1969, ratificata in Italia con la legge n. 855 del 18 dicembre 1972 ed entrata in vigore il 17 marzo 1973, con protocollo di modifica, fatto a Roma il 14 febbraio 1980.

Generalità sul sistema tributario nipponico

Gli articoli 30 e 92 della Costituzione giapponese sanciscono, rispettivamente, il dovere dei cittadini di pagare i tributi imposti dalla legge e la potestà di emanare leggi tributarie mirate a finanziare la gestione delle amministrazioni locali, costituite da 47 prefetture e 1.800 municipi. La National Tax Agency è l'autorità preposta a interpretare ed emanare direttive circa l'applicazione delle norme fiscali, vigilando nel contempo sulla puntuale riscossione dei debiti erariali. Le *national taxes* sono riscosse dallo Stato a livello centralizzato, mentre le *local taxes* sono versate direttamente all'Amministrazione competente. Le imposte sono classificate in tre categorie: imposte sul reddito, sulla proprietà e sui consumi. Le principali disposizioni legislative tributarie domestiche si riconducono alle seguenti fonti normative: *inheritance tax law* n°73/1950, *general national tax law* n°66/1962, *income tax law* n°33/1965, *corporation tax law* n°34/1965 e *consumption tax law* n°108/1988.

Le imposte sul reddito

Il periodo di imposta, coincidendo con l'anno solare, si chiude al 31 dicembre di ogni esercizio. Il datore di lavoro dovrà trattenere le ritenute dalla retribuzione del dipendente e versarle all'Erario entro il 10 del mese successivo a quello cui si riferisce il pagamento del lavoratore. Qualora nel computo del reddito globale, partecipi anche reddito da lavoro autonomo per un ammontare superiore a ¥ 200mila annui, il soggetto d'imposta dovrà inoltrare la dichiarazione dei redditi alla *National Tax Agency*. I contribuenti che percepiscono un reddito da lavoro autonomo devono inoltrare la dichiarazione dei redditi e versare l'imposta entro il 15 marzo dell'anno successivo al periodo d'imposta cui si riferisce il modello presentato. Se in un anno il soggetto passivo ha avuto un debito d'imposta superiore a ¥ 150mila, dovrà versare due acconti per l'imposta che si prevede di

versare nell'anno successivo e i versamenti, ciascuno pari ad 1/3 dell'imposta netta pagata l'anno precedente, dovranno avvenire entro il 31 luglio e il 30 novembre. Le persone giuridiche sono tenute a inoltrare la dichiarazione dei redditi e versare l'imposta entro 2 mesi dalla chiusura del periodo d'imposta a cui si riferisce il modello di dichiarazione presentato. Se la durata dell'esercizio sociale è superiore a sei mesi, la società dovrà corrispondere un acconto, per il periodo successivo, pari alla metà dell'imposta dovuta nell'esercizio precedente.

La tassazione delle persone fisiche

Il sistema fiscale nipponico distingue le seguenti categorie di contribuenti: soggetti passivi residenti, tassati sui redditi ovunque prodotti secondo il principio di attrazione del reddito ovunque prodotto (*worldwide principle*); soggetti passivi residenti non permanenti, assoggettati ad imposta sui redditi realizzati in Giappone e sui redditi che sono corrisposti nel territorio dello Stato giapponese, anche se non ivi prodotti; soggetti passivi non residenti, tassati esclusivamente sui redditi realizzati in Giappone. A tal proposito, il contribuente è considerato residente se (i) ha uno "*jusho*" (domicilio) in Giappone, ovvero ha qui mantenuto un "*kyosho*" (una residenza temporanea) per un periodo pari o superiore a un anno. Parimenti, una persona che ha il domicilio o la residenza in Giappone per più di cinque anni, durante gli ultimi dieci anni, assume lo *status* di soggetto passivo residente, anche se non è di nazionalità giapponese. Se un soggetto passivo, non di nazionalità giapponese, trascorre un periodo di cinque anni o meno sul territorio dello Stato, è considerato, ai soli fini fiscali, residente non permanente. Infine, i soggetti passivi non residenti sono coloro che non hanno un "*jusho*" e soggiornano in Giappone da meno di un anno. L'ordinamento domestico prevede un sistema di imposizione progressivo per scaglioni di reddito. Pertanto, quanto maggiore è il reddito più che proporzionale sarà l'aliquota a cui assoggettare la base imponibile e, di conseguenza, il debito tributario verso l'Erario. I redditi maturati ed erogati a un soggetto per attività svolte sul territorio dello Stato nipponico, sono considerati redditi di fonte giapponese, indipendentemente dal Paese di origine del soggetto che eroga il compenso e, quindi, concorrono a formare la base imponibile su cui determinare l'*individual income tax* dovuta dal contribuente. Inoltre, il computo del reddito da lavoro dipendente comprende anche i beni ricevuti in natura, i rimborsi di imposte, le indennità sul costo della vita e i premi per servizi resi all'estero.

Il computo della *income tax*

L'imposta dovuta si calcola moltiplicando l'imponibile per la corrispondente aliquota, sommando al risultato ottenuto l'importo fisso correlato allo scaglione di appartenenza. La base imponibile è determinata dalla differenza fra il reddito e il limite inferiore dello scaglione di appartenenza. A decorrere dal 1° gennaio 2007, il sistema fiscale nipponico prevede, per i soggetti residenti ai fini fiscali, i seguenti scaglioni e aliquote:

Tabella 1

REDDITO IMPONIBILE	ALIQUOTA	IMPORTO FISSO
Fino a ¥ 1.950.000	5%	-
Oltre ¥ 1.950.000 fino a ¥ 3.300.000	10%	¥ 97.500
Oltre ¥ 3.300.000 fino a ¥ 6.950.000	22%	¥ 232.500
Oltre ¥ 6.950.000 fino a ¥ 9.000.000	23%	¥ 962.500
Oltre ¥ 9.000.000 fino a ¥ 18.000.000	33%	¥ 1.434.000
Oltre ¥ 18.000.000	40%	¥ 4.404.000

(importi in unità di yen)

Ad esempio, l'imposta dovuta per un reddito di ¥ 10.000.000 è pari a: $(¥ 10.000.000 - ¥ 9.000.000) \times 33\% + ¥ 1.434.000 = ¥ 1.000.000 \times 33\% + ¥ 1.434.000 = ¥ 1.764.000$

I contribuenti non residenti che ricevono reddito da lavoro dipendente in Giappone, sono assoggettati alla *income tax* con un'aliquota del 20 per cento sull'importo percepito lordo. Tali aliquote non comprendono i tassi del 6 per cento della *municipal tax* e del 4 per cento della *prefectural tax*. Il sistema domestico riconosce ai contribuenti residenti un credito d'imposta per imposte pagate all'estero. Il credito spettante è calcolato in base a specifiche disposizioni locali e lo scomputo è ammesso a condizione che il pagamento dell'imposta estera si sia reso definitivo nello stesso periodo per cui si corrisponde l'imposta sul reddito giapponese.

Tassazione delle persone giuridiche

Le società di diritto giapponese sono considerate soggetti giuridici residenti ai fini tributari. Pertanto, né la nazionalità degli azionisti, né la localizzazione del management rilevano ai fini dell'individuazione della residenza fiscale. Le società residenti sono tassate secondo il *worldwide principle* e il sistema tributario domestico, qualora ricorrano determinati presupposti, prevede il riconoscimento di un credito per imposte pagate all'estero che può essere utilizzato in compensazione con il debito della *corporation tax*. Viceversa, se una società non è costituita, in osservanza delle disposizioni normative previste della legge nipponica, non è qualificata fiscalmente residente ed è assoggettata ad imposta per i redditi realizzati sul territorio dello Stato. L'imposta si determina moltiplicando la base imponibile per la relativa aliquota. Il sistema distingue le seguenti fattispecie in funzione del capitale sottoscritto e del reddito annuo: i) capitale maggiore di ¥ 100.000.000 (30 per cento); ii) capitale minore di ¥ 100.000.000 (se il reddito è maggiore di ¥ 8.000.000 è pari al 30 per cento mentre se il reddito è minore di ¥ 8.000.000 è pari al 22 per cento). Le perdite possono essere riportate in avanti per 5 anni, se sono state generate prima del 31 marzo 2001, o per 7 anni, se sono state realizzate dal 1° aprile 2001. Tale disposizione è valida per tutte le imposte sul reddito delle persone giuridiche. Inoltre, la riforma fiscale del 2006 ha introdotto dei limiti all'utilizzo delle perdite pregresse se, in un periodo di 5 anni, si è verificato un cambiamento di titolarità della partecipazione azionaria, seguita dalla modifica dell'oggetto sociale. Il riporto all'indietro delle perdite è possibile soltanto per 1 anno ai fini della determinazione della *national corporation tax* ma, attualmente, tale possibilità è sospesa sino al 31 marzo 2008. Il sistema fiscale nipponico prevede l'istituto del consolidato fiscale e, pertanto, la società consolidante giapponese provvede al pagamento della *national corporation tax* come una unica entità giuridica, determinando l'imponibile come somma dei risultati trasferiti dalle singole consolidate, con opportune rettifiche. Per partecipare al consolidato fiscale, le società devono essere controllate, direttamente o indirettamente, al 100 per cento dalla società madre. Una volta avviata la tassazione di gruppo, il consolidato ha durata illimitata e può essere interrotto soltanto per specifici eventi ovvero a seguito dell'esito positivo dell'istanza di interruzione presentata alla National Tax Agency.

La tassazione delle persone giuridiche

L'*enterprise tax* assoggetta il reddito delle società amministrate in Giappone in funzione della prefettura in cui è prodotto. Qualora il reddito sia realizzato in più di una Prefettura, la ripartizione avviene in base al numero dei dipendenti impiegati in ogni amministrazione locale. La

determinazione dell'imposta si calcola applicando al reddito le relative aliquote, individuate sulla base di specifici criteri:

Tabella 2

REDDITO ANNUO	ALIQUOTE
Fino a ¥ 4.000.000	Dal 5% al 6%
Da ¥ 4.000.001 a ¥ 8.000.000	Dal 7,3% all'8,76%
Da ¥ 8.000.001	Dal 9,6% all'11,52%

(importi in unità di yen)

Ad esempio, l'*enterprise tax* per un reddito di ¥ 5.000.000, atteso che le aliquote del primo e secondo scaglione siano rispettivamente 5 per cento e 7,3 per cento, è pari a: (¥ 4.000.000 x 5 per cento) + (¥ 1.000.000 x 7,3 per cento) = ¥ 200.000 + ¥ 73.000 = ¥ 273mila

L'imposta in oggetto è ammessa in deduzione per la determinazione della base imponibile della corporation tax.

La tassazione delle persone giuridiche

L'*inhabitants tax* si compone della *prefectural tax* e della *municipal tax*, è calcolata come una percentuale della *corporation tax*, non è un'imposta deducibile e assoggetta soltanto i contribuenti residenti dal 1° gennaio 2007 sui redditi realizzati nel precedente periodo di imposta. L'aliquota varia in funzione dei dipendenti impiegati nelle diverse amministrazioni locali. Le prefetture e i municipi possono stabilire la percentuale secondo principi discrezionali, purché sia compresa negli intervalli di seguito riportati:

Tabella 3

AMMINISTRAZIONE LOCALE	ALIQUOTE
PREFETTURA	Dal 5% al 6%
MUNICIPIO	Dal 12,3% al 14,7%
MUNICIPIO DI TOKYO	Dal 17,3% al 20,7%

Inoltre, le amministrazioni locali possono introdurre una sovrattassa sugli uffici commerciali nel territorio sottoposto alla loro giurisdizione. In particolare, tale sovrattassa varia da ¥ 70mila a ¥ 4.600mila in funzione del capitale sociale, delle riserve di capitale e del numero dei dipendenti della società.

Redditi da investimenti

Persone fisiche

I redditi da interessi sono assoggettati a una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 20 per cento (15

per cento *national tax* e 5 per cento *local tax*) e, pertanto, tale reddito non concorre alla determinazione della base imponibile della *income tax*. I redditi da *capital gain* concorrono, in linea di principio, alla formazione del reddito globale del percettore. In particolare, nel caso in cui i *capital gain* siano generati da cessioni di attività detenute da più di 5 anni, la base a cui assoggettare la ritenuta è ridotta del 50 per cento. Le plusvalenze derivanti dalla cessione di determinati titoli sono tassati separatamente dagli altri redditi e subiscono una ritenuta alla fonte del 20 per cento (15 per cento *national tax* e 5 per cento *local tax*); inoltre, se la transazione è intermediata da società finanziarie iscritte in appositi albi, la ritenuta si riduce al 10 per cento (7 per cento *national tax* e 3 per cento *local tax*). I dividendi distribuiti a soggetti residenti subiscono una ritenuta alla fonte del 20 per cento, mentre è prevista una ritenuta del 10 per cento per i dividendi derivanti da particolari titoli e distribuiti entro il 31 marzo 2008. Infine, gli interessi, i *capital gain* e i dividendi percepiti da soggetti non residenti sono tassati con la ritenuta alla fonte del 20 per cento (15 per cento per gli interessi derivanti da depositi bancari e da determinati strumenti finanziari) ovvero con la ritenuta prevista dal trattato contro le doppie imposizioni, se più favorevole rispetto a quella domestica. Le *royalty* non sono assoggettate ad alcuna ritenuta per i residenti, mentre per i soggetti non residenti si applicano le disposizioni convenzionali per cui la ritenuta può variare dallo 0 al 20 per cento.

Persone giuridiche

Gli interessi derivanti da depositi bancari e da specifici investimenti finanziari sono assoggettati ad una ritenuta del 20 per cento (15 per cento *national tax* e 5 per cento *local tax*). I *capital gain*, in via di principio, subiscono una ritenuta alla fonte del 20 per cento. Inoltre, le plusvalenze e le minusvalenze concorrono alla formazione del reddito globale del percettore. Tuttavia, il sistema nipponico prevede il differimento, a determinate condizioni, delle imposte relative a ricavi derivanti da cessioni di proprietà immobiliari e reinvestiti in specifiche attività. I dividendi ricevuti da una società giapponese sono esclusi dalla determinazione della base imponibile della *corporation tax*, se il percettore detiene almeno il 25 per cento delle partecipazioni della società distributrice. Invero, se la partecipazione è inferiore al 25 per cento, il 50 per cento dei dividendi ricevuti concorre alla formazione dell'imponibile della *corporation tax*. Inoltre, l'applicazione della ritenuta può variare dal 7 al 20 per cento in funzione di determinati criteri prescritti dalla legge. Come per le persone fisiche non residenti, gli interessi, i *capital gain* e i dividendi percepiti da soggetti società non residenti sono assoggettati ad una ritenuta alla fonte del 20 per cento (15 per cento sugli interessi derivanti da depositi bancari e da specifici investimenti in strumenti finanziari). Inoltre gli interessi che derivano dall'erogazione di finanziamenti e prestiti subiscono una ritenuta alla fonte del 20 per cento. Infine, il sistema tributario prevede l'esclusione dell'applicazione della ritenuta sull'emissione di particolari titoli obbligazionari per soggetti non residenti in Paesi esteri. Come per le persone fisiche, le *royalty* non sono assoggettate ad alcuna ritenuta per i soggetti residenti, mentre per i soggetti non residenti si applicano le disposizioni previste dai trattati contro le doppie imposizioni e, pertanto, la ritenuta varia dallo 0 al 20 per cento.

Le imposte sulla proprietà e i consumi

Le imposte sulla proprietà: inheritance tax

L'imposta di successione assoggetta le proprietà ereditate, al netto del pagamento dei debiti del de cuius e delle spese funebri. Il valore delle proprietà è determinato a prezzi correnti. Se l'erede è residente in Giappone, l'imposta è calcolata sia sulle proprietà situate nel territorio dello Stato, sia sui beni localizzati all'estero. Per gli eredi residenti all'estero, il tributo è calcolato sulle attività ubicate in Giappone. Se il patrimonio ereditato non eccede ¥ 50 milioni, più un incremento del minimo esente pari a ¥ 10 milioni per ogni erede, non è dovuta alcuna imposta. Di seguito, si riportano le aliquote su cui calcolare l'imposta di successione:

Tabella 4

AMMONTARE PER EREDE	ALiquOTA
Fino a ¥ 10.000.000	10%
Da ¥ 10.000.001 a ¥ 30.000.000	15%
Da ¥ 30.000.001 a ¥ 50.000.000	20%
Da ¥ 50.000.001 a ¥ 100.000.000	30%
Da ¥ 100.000.001 a ¥ 300.000.000	40%
Oltre a ¥ 300.000.000	50%

(importi in unità di yen)

Ad esempio, si supponga che il patrimonio ereditato abbia un valore di ¥ 800.000.000 ed i superstiti siano il coniuge, che ha diritto alla ½ dell'eredità, e due figli, X e Z, che hanno diritto rispettivamente ad ¼ dell'eredità. Pertanto, le quote spettanti ai ciascuno dei 3 eredi sono le seguenti:

Coniuge ¥ 400.000.000, figlio X ¥ 200.000.000, figlio Z ¥ 200.000.000.

La quota esente prevista è ¥ 50.000.000 + ¥ 10.000.000 x 3 = ¥ 80.000.000

L'eredità calcolata al netto dell'esenzione è ¥ 800.000.000 - ¥ 80.000.000 = ¥ 720.000.000 L'imposta totale è ¥ 243.000.000 determinata come segue:

CONIUGE Imponibile: ¥ 720.000.000 x ½ = ¥ 360.000.000;

Imposta: ¥ 133.000.000

FIGLIO X Imponibile: ¥ 720.000.000 x ¼ = ¥ 180.000.000;

Imposta: ¥ 55.000.000

FIGLIO Z Imponibile: ¥ 720.000.000 x ¼ = ¥ 180.000.000;

Imposta: ¥ 55.000.000.

Le imposte sulla proprietà: la *gift tax*

La *gift tax* tassa il cessionario sui beni ricevuti in donazione ed è determinata sul valore dei beni donati in ciascun periodo d'imposta che decorre dal 1° gennaio al 31 dicembre. L'imposta è dovuta sia dal ricevente residente che non residente, il criterio di calcolo del debito tributario è pari all'elaborazione della Inheritance Tax. La *gift tax* prevede l'esenzione dal pagamento se il valore del patrimonio ceduto non superi ¥ 1.100.000. La tabella di seguito riporta gli elementi necessari al calcolo dell'imposta:

Tabella 5

AMMONTARE	ALiquOTA
Fino a ¥ 2.000.000	10%
Da ¥ 2.000.001 a ¥ 3.000.000	15%
Da ¥ 3.000.001 a ¥ 4.000.000	20%
Da ¥ 4.000.001 a ¥ 6.000.000	30%
Da ¥ 6.000.001 a ¥ 10.000.000	40%
Oltre a ¥ 10.000.000	50%

(importi in unità di yen)

Nel caso in cui la donazione venga eseguita da una società a favore di una persona fisica, il valore del bene concorre alla formazione della base imponibile dell'*income tax* del percettore e non è assoggettato alla *gift tax*.

Le imposte sui consumi: *consumption tax* e *local consumption tax*

Il meccanismo della *consumption tax* è simile all'imposta sul valore aggiunto ed assoggetta le importazioni e la maggior parte delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi operate in Giappone. La *consumption tax* pagata per le spese inerenti l'oggetto dell'attività del contribuente può essere compensata con il debito erariale per l'imposta sul reddito. La base imponibile è determinata sul valore aggiunto del prezzo concordato nei diversi passaggi economici, neutralizzando l'imposta ad ogni trasferimento intermedio del bene o servizio e facendola ricadere in capo al consumatore finale. L'aliquota è pari al 5 per cento (4 per cento *national tax* e 1 per cento *local consumption tax*). È prevista l'esenzione su particolari categorie di beni e servizi quali, ad esempio, esportazioni, operazioni in valuta, interessi, prestazioni mediche, specifici servizi fatturati a soggetti non residenti, vendite di beni immobili e canoni su beni immobili per fini residenziali.

Fonti informative

sito ufficiale del Ministry of Finance: www.mof.go.jp;

sito ufficiale della National Tax Agency: www.nta.go.jp.