

**BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO  
DEPARTAMENTO DE INTEGRACIÓN Y PROGRAMAS REGIONALES  
DIVISIÓN DE INTEGRACIÓN, COMERCIO Y ASUNTOS HEMISFÉRICOS  
INSTITUTO PARA LA INTEGRACIÓN DE AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE**



**EL SISTEMA TRIBUTARIO JAPONÉS**

YOSHIYASU OKADA  
AGENCIA TRIBUTARIA NACIONAL (NTA)

JUNIO 2002

## 1. Introducción

El sistema tributario japonés actual está compuesto de: impuesto sobre la renta, impuestos corporativos e impuesto al consumo (VAT) como núcleo, y otros impuestos indirectos, impuestos a las propiedades tales como el impuesto sucesoral y el impuesto sobre donaciones. Estos impuestos han estado financiando una gran porción del ingreso y han contribuido significativamente al desarrollo de la sociedad y la economía japonesa. Ciertamente, los impuestos juegan un papel importante no solo como un vehículo para percibir ingresos para el gobierno, sino también como un vehículo de redistribución del ingreso y la riqueza para avanzar hacia la distribución que la sociedad considera justa o igualitaria, o una que permita superar las deficiencias económicas. En este sentido es justo declarar que una de las claves en el éxito de la economía japonesa después de la segunda guerra mundial es el éxito de los impuestos así como el éxito de la administración tributaria, esto a pesar de que la situación reciente no ha sido siempre fácil.

Este escrito primero trata con una breve historia, las tendencias recientes y el estado actual del sistema tributario japonés como antecedentes. Luego pasa a un resumen de los impuestos principales en las secciones siguientes para aclarar el sistema actual. En su última parte se tratan los incentivos tributarios y los aspectos internacionales del sistema japonés para mayor información. Adicionalmente este escrito se enfoca hacia el sistema tributario nacional por la limitación de estas páginas.

Por favor tómese en cuenta que todas las opiniones y puntos de vista expresados son los del autor.

## 2. Antecedentes

### 2.1 Breve Resumen Histórico

Japón es uno de los países pioneros en el uso de los impuestos sobre la renta<sup>1</sup>, que fue introducido por primera vez en 1887, a pesar de la fuente principal de ingresos del Japón en ese momento eran los impuestos a la tenencia de tierras y los impuestos indirectos como el impuesto a los licores.

Fue en 1940 cuando la estructura básica del sistema actual de impuestos se formó, con la reforma del impuesto sobre la renta, que creó los impuestos sobre los ingresos corporativos como forma separada del impuesto sobre la renta. La retención impositiva que se introdujo en 1919, aplicable entonces a los intereses de los bonos fue drásticamente extendida a los ingresos por empleo y a los ingresos de pensión en el mismo año 1940. Desde esta reforma, las principales fuentes de ingresos comenzaron a inclinarse de los impuestos indirectos hacia los impuestos directos.

Un sistema de autoliquidación fue introducido para el impuesto sobre la renta y el impuesto corporativo de 1947, dos años después del de la derrota y destrucción de

---

<sup>1</sup> Hiromitsu Ishi, The Japanese Tax System 2<sup>nd</sup> Edition p3 (1993)

la segunda guerra mundial en el curso de la democratización del Japón. Bajo una hiperinflación en ese momento, la reforma de 1947 del impuesto sobre la renta amplió su base drásticamente y como resultado incrementó el número de contribuyentes así como su carga. También eliminó el sistema de tabular del impuesto sobre la renta y se acercó a un sistema global.<sup>2</sup>

La revisión fundamental en 1950 del sistema tributario, principalmente basados en las propuestas de la Misión Shoup, liderada por el Dr. Curl Shoup completaron un sistema global de impuestos sobre la renta al extender la base a las ganancias de capital y al eliminar el sistema de retención final en los impuestos a los intereses. También cambió la unidad tributaria de la familia al individuo. Adicionalmente, para eliminar la doble tributación (Por ejemplo impuestos sobre la renta a nivel corporativo y a nivel de accionistas) se probó la integración entre el individuo y la corporación al extender el crédito por dividendos del 15% al 25%. Otro punto notable es la introducción del sistema de autoliquidación (llamada de la planilla azul (Blue Return)), el cual se aplica tanto a los impuestos corporativos como al impuesto sobre la renta para mejorar la administración de la autoliquidación al promover la contabilidad entre los contribuyentes. Véase 3.8 para mayor detalles. Esta reforma puede ser vista como el punto de inicio del sistema tributario japonés en la era de las postguerra.

Desde la reforma de 1950, debido a una gran inflación y crecimiento económico, se hicieron reducciones anuales del impuesto sobre la renta casi rutinariamente durante los años 50 y 60. Los incentivos tributarios se establecieron para promover la exportación y la acumulación de capital.

En 1971 el impacto del dólar y la crisis petrolera de 1973 y 1978 llevaron al gobierno a ajustar la situación con respecto de la era del gran crecimiento económico de los años 60. En las revisiones de los incentivos tributarios existentes se redujeron o eliminaron los incentivos para la promoción de la exportación, y en su lugar se introdujeron nuevos incentivos para la protección del medio ambiente, mejoras residenciales y bienestar social. Se redujo el impuesto sobre la renta para hacerle frente a las recesiones durante este periodo.

La siguiente reforma fundamental después de la reforma de Shoup en 1950 se hizo en 1989. Esta reforma incluye la introducción del impuesto al consumo (VAT) para preparar a la sociedad que envejecía; se eliminaron un gran rango de impuestos indirectos; se redujeron significativamente los impuestos sobre la renta y corporativo, así como se simplificó la estructura de las estructuras de las tasas.

La reforma de 1984 se hizo para alterar los impuestos a la tenencia de tierra que incluyó la introducción del impuesto al valor de la propiedad (que está ahora suspendida desde 1998) y mejoras en la tasación de las ganancias de capital por bienes raíces etc.

En el curso de las mejoras subsiguientes desde entonces, el sistema tributario japonés parece estar cambiando su fuente al ingreso al consumo debido a la

---

<sup>2</sup> Antes de esta reforma, un sistema de tablas y un sistema global coexistían en los impuestos sobre la renta

introducción e incrementos del VAT en 1989 y 1997.

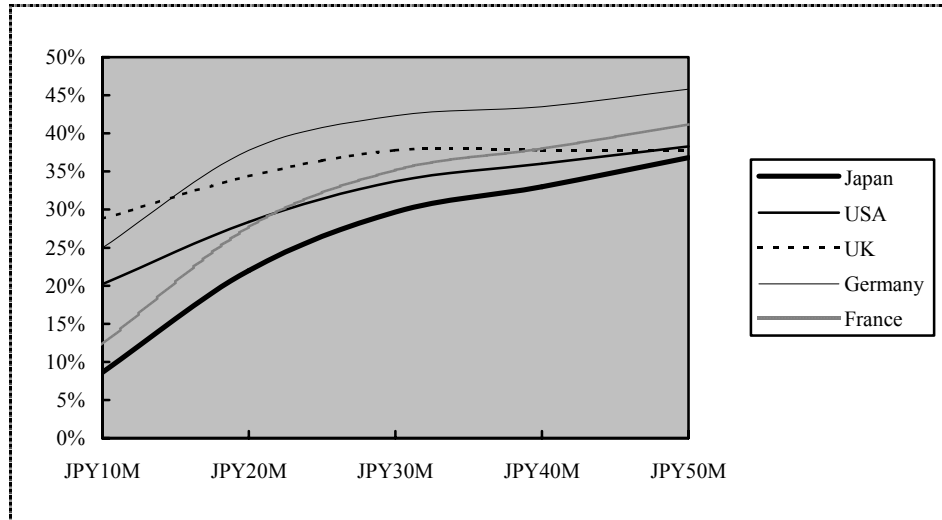
## 2.2 Tendencias Recientes y Asuntos futuros

Reflejando las recesiones consecutivas desde principios de los años 90, el centro de la reforma tributaria ha sido la reducción de la carga fiscal para darle vigor a los contribuyentes y recuperar la economía. Se implementaron reducciones incipientes del impuesto sobre la renta en 1994, 1995 y 1996. La tasa más alta se redujo del 50% al 37% en 1999. También se hizo una reducción proporcional del 20% del impuesto en la carga fiscal del ingreso calculado. Los impuestos corporativos fueron reducidos dos veces, en 1998 y 1999, hasta la tasa actual del 30%, por las mismas razones dadas anteriormente y considerando las tendencias globales de los impuestos corporativos. Adicionalmente, para respaldar la reestructuración de las corporaciones, en el 2001 se crearon nuevas reglas para la reorganización corporativa. También se aplicaron declaraciones consolidadas opcionales por grupos corporativos comenzando en el año fiscal que comienza en abril de 2002.

Las comparaciones internacionales muestran que las tasas efectivas en impuestos sobre la renta e impuestos corporativos son ahora similares o más bajas que los de otros países, debido a estas reducciones tributarias. Véase los gráficos 1 y 2 para más detalle.

A pesar de que la carga tributaria de los contribuyentes fue reducida en los últimos años, no se ha lanzado aún una revisión fundamental tributaria de los impuestos sobre la renta y el impuesto corporativo. Esto es crucial considerando la situación actual de la sociedad y la economía japonesa, tales como una población anciana con una generación joven mucho más pequeña, la globalización de la sociedad y de la economía, cambios fundamentales en las estructuras de la industria y un déficit fiscal crítico tanto en el gobierno nacional como en los gobiernos regionales. Adicionalmente, en lo que se refiere al impuesto sobre la renta, por ejemplo, hay todavía muchos problemas tales como: a) revisión de la clasificación actual del tipo de ingreso, particularmente el impuesto sobre ingresos provenientes de instrumentos financieros, b) la introducción de un número de identificación fiscal del contribuyente, c) impuestos sobre las pensiones, y d) impuestos sobre el comercio electrónico, etc., que serán considerados para ser incluidos en discusiones futuras.

Gráfico 1 Comparación Internacional De La Tasa Efectiva Del Impuesto Sobre La Renta (Nacional + Local): en el caso de un contribuyente, con un cónyuge y dos hijos, que deriva ingresos por salario (2001)



Fuente: Ministerio de Finanzas (Japón).

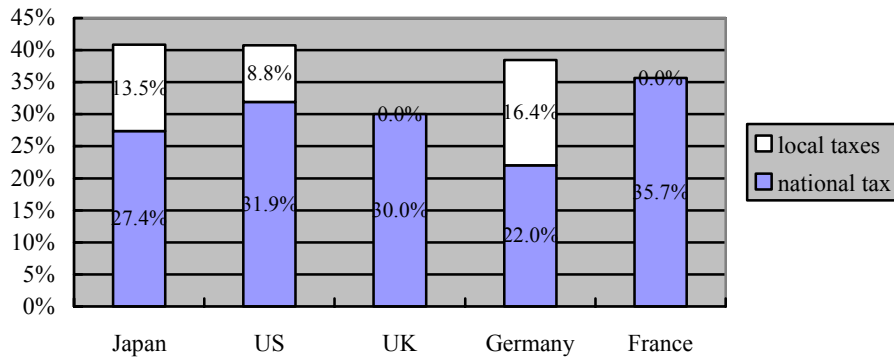
NOTA 1. Calculado en el caso en que uno de los hijos depende completamente en los términos de la ley tributaria.

NOTA 2. El impuesto sobre la renta local en el caso de Japón es la tasa de ingresos del “impuestos a los habitantes” (Jumin-Zei).

NOTA 3. El impuesto sobre la renta del estado de Nueva York se toma como ejemplo para el cálculo.

NOTA 4. Calculado en base a la tasa de cambio de \$1= JPY112 como tasa promedio de Junio a Noviembre de 1999.

Gráfico 2. Comparación Internacional de tasas impositivas efectivas sobre el impuesto corporativo (2001)



Fuente: Ministerio de Finanzas (Japón).

NOTA 1. La deducibilidad del Impuesto Corporativo (Jigyuu-Zei) está tomada en cuenta para el cálculo de la tasa japonesa. El impuesto sobre la renta local en el caso de Japón es la tasa de ingresos del “impuestos a los habitantes” (Jumin-Zei) y el Impuesto Corporativo.

NOTA 2. Las tasas locales en EE.UU. son, en este caso, los impuestos corporativos en el estado de California.

NOTA 3. Las tasas alemanas incluyen la sobretasa (5.5%) del impuesto corporativo). La mitad del impuesto nacional alemán se comparte con los estados.

NOTA 4. Las tasas francesas incluyen la sobretasa (10%) del impuesto corporativo.

### 2.3 Estado Actual

Como muestra el gráfico 3, la proporción de la carga fiscal (proporción entre los impuestos y el ingreso nacional), 22.6%, es relativamente baja en Japón, comparada con otros ejemplos de países industrializados. En cuanto a la proporción de la carga pública (Proporción total de los impuestos y las contribuciones de la seguridad social al ingreso nacional), 36.9%, es también relativamente baja. Estas cifras han sido estables en los últimos años como se muestra en el gráfico 4.

Gráfico 3. Comparación Internacional: Proporción Entre Carga Impositiva Y Carga Pública Al Ingreso Nacional.

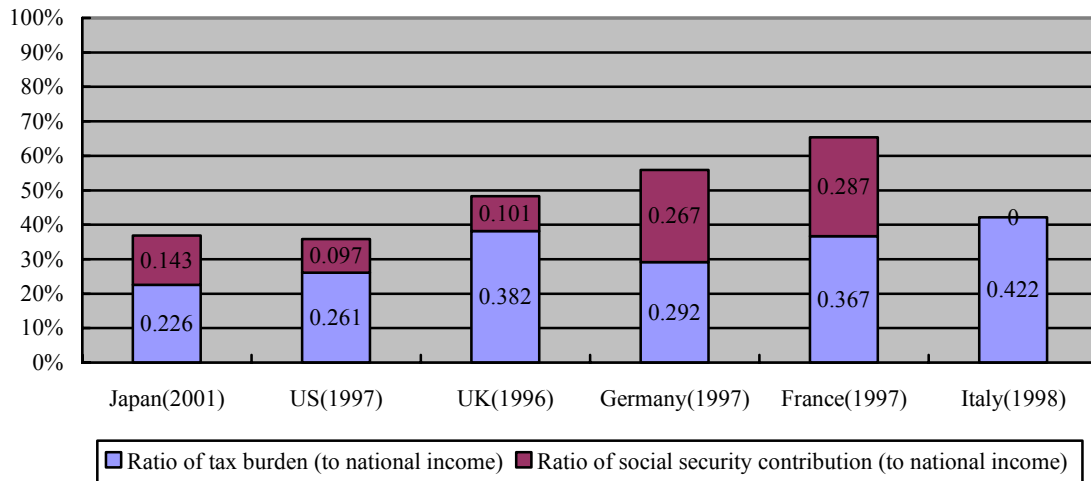
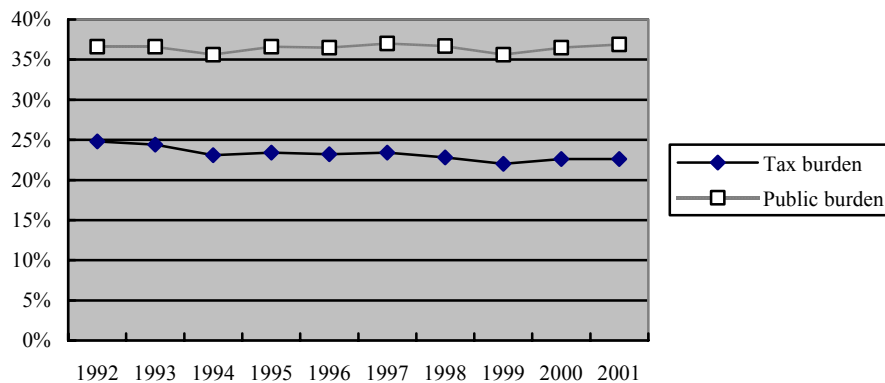
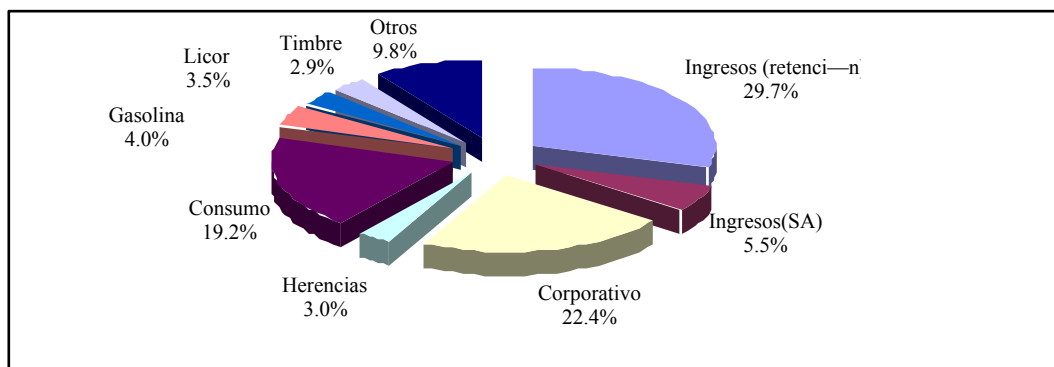


Gráfico 4. Tendencias Recientes: Carga Impositiva Y Carga Pública (1992-2001)



En cuanto a la composición del ingreso fiscal, como muestra el gráfico 5, éste está compuesto principalmente de los impuestos directos tales como el impuesto sobre la renta y el impuesto corporativo. Especialmente el impuesto sobre la renta juega un papel importante con su contribución de 35.2%. El segundo en importancia es el impuesto corporativo, cuya parte es 22.4%. El impuesto al consumo, VAT japonés, contribuye el 19.2% del total de ingreso fiscal de JPY 52,767 billones.

Gráfico 5 Composición del Ingreso Fiscal (Presupuesto del 2003)



### 3. Impuesto sobre la Renta

#### 3.1 Introducción

El impuesto sobre la renta grava el ingreso ganado por una persona natural en el periodo de un año. Como muestra el gráfico 5, el ingreso por impuesto sobre la renta representa el 35.2% del ingreso fiscal del presupuesto del año fiscal 2002. Esto representa una de las grandes porciones del ingreso, siendo el corporativo, con 22.4%, el otro. El hecho de que hay alrededor de 63 millones de personas que perciben ingresos por concepto de empleo (1999) y más de 20 millones de personas que llenan una declaración final de impuesto sobre la renta (2000), muestra que el impuesto sobre la renta es el impuesto que más afecta las vidas de las personas y en el cual se tiene un interés especial.

#### 3.2 Contribuyentes e ingreso gravable

Un contribuyente es una persona natural que puede ser tanto residente como no residente en Japón. Los contribuyentes residentes están categorizados en dos. Residentes permanentes y residentes no permanentes. A un residente permanente se le gravan sus ingresos en todo el mundo. A un residente no permanente, que no tiene intenciones de residir en Japón en forma permanente y que ha residido en Japón continuamente por un máximo de 5 años (residente no permanente) se le grava el ingreso de fuente japonesa, pagado en Japón o remitido a Japón desde el exterior.

Por otra parte, a un contribuyente no residente, que no tiene domicilio en Japón y que ha residido en Japón menos de 1 año solo se le grava el ingreso proveniente de fuentes dentro de Japón.

#### 3.3 Base del Impuesto

A pesar de que el sistema tributario japonés mantiene un sistema global



individual en principio<sup>3</sup>, el ingreso gravable se clasifica para el propósito de los cálculos de la capacidad impositiva en las siguientes 10 categorías, tanto para la consideración de la capacidad impositiva en cada categoría como por la conveniencia de los cálculos del monto del impuesto

- Ingreso por Intereses
- Ingreso por Dividendos
- Ingreso por Bienes Inmuebles (Ingreso proveniente de tierras y edificios)
- Ingreso Empresarial (Ingreso proveniente del empleo por cuenta propia y otros negocios)
- Ingreso por Empleo (Ingreso por empleo)
- Ingreso de Pensión (Ingreso por el pago único de pensiones de retiro, etc.)
- Ingreso por madera (Ingreso proveniente de la venta o transferencias de maderas)
- Ganancias de Capital (Ingreso proveniente de la venta o transferencias de activos )
- Ingresos Ocasionales (Ingreso de naturaleza ocasional)
- Ingreso Misceláneos (Ingreso no mencionados en ninguna de las categorías anteriores)

### 3.4 Cálculos Básicos

Primero, cada categoría de ingreso de las anteriores, excepto por el ingreso por intereses, se calcula en principio sumando los ingresos brutos (monto de los recibos) y después restando los gastos necesarios para obtener el ingreso<sup>4</sup>. Luego, cada ingreso es ajustado para obtener “las ganancias y pérdidas agregadas”.

En el caso de que una pérdida supere a una ganancia en ciertos tipos de ingresos, si la pérdida proviene de alguno de los siguientes tipos de ingresos: bienes raíces, empresarial, madera o ganancias de capital, ésta se puede deducir con otras categorías de ingreso.

Segundo, después de sustraer las pérdidas transferidas, si las hay, se aplican las exoneraciones y deducciones específicas que están prescritas en la ley del impuesto sobre la renta, tales como pérdidas por accidentes o imprevistos, gastos médicos, pagos del seguro social y contribuciones, las cuales se restan del “ingreso agregado”, del ingreso por pensión o del ingreso por madera. Hay 15 tipos específicos de exoneraciones / deducciones. El resultado se llama “ingreso agregado gravable”. Nótese que ni el ingreso por pensión ni el ingreso por madera están incluidos en el

---

3 Ishi p80

<sup>4</sup> Se permite una deducción especial en el caso de ingreso por empleo, el cual está determinado por las formulas prescritas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, en lugar de la deducción real de los gastos necesarios. Para el ingresos por dividendos, se permite una reducción del pago de intereses que es necesaria para comprar las acciones

ingreso agregado. Estos se calculan y gravan separadamente.

Tercero, las tasas progresivas de impuestos se aplican a cada categoría de ingreso (ingreso agregado gravable, ingreso por pensión e ingreso por madera) para obtener el monto del impuesto. Los tres montos se agregan en esta etapa. Los créditos tributarios prescritos en la ley de impuesto sobre la renta se sustraen para obtener el monto final del impuesto que se debe pagar.

### 3.5 Exoneraciones y créditos

Las siguientes 15 exoneraciones especiales están permitidas en el cálculo del ingreso gravable:

- Deducción de pérdidas por accidentes e imprevistos
- Deducción de gastos médicos
- Deducción de pagos de la seguridad social
- Deducción de primas de fondos de ayuda mutua para la pequeña empresa
- Deducción de primas de seguros de vida
- Deducción de primas de otros seguros
- Deducción de contribuciones o donaciones
- Exoneración a las personas minusválidas
- Exoneración a los personas de la tercera edad
- Exoneración a los viudos o viudas
- Exoneración a los estudiantes que trabajan
- Exoneración al cónyuge
- Exoneración especial al cónyuge
- Exoneración por dependientes
- Exoneración básica

Los siguientes créditos son los principales ejemplos permitidos bajo la legislación actual. Estos pueden ser deducidos del monto del impuesto

- Crédito por dividendos
- Crédito por impuestos extranjeros
- Crédito por préstamos para viviendas

### 3.6 Tratamientos especiales

Hay una variedad de tratamientos especiales para el cálculo de la base del impuesto, que no es la descrita anteriormente.

El ingreso por intereses, por ejemplo, es gravable por separado de otros tipos de

ingresos. Está sujeto a una retención del 15% (más un 5% de impuesto de habitantes) y es final. No se permiten deducciones para el cálculo del ingreso por intereses.

El ingreso de pensión es gravado usando la mitad de “el total menos la deducción especial”, la deducción especial es de \400.000 por año hasta por un total de 20 años de empleo y \700.000 por año si son más de 20 años.

El ingreso por madera está sujeto al impuesto dividido, el cual aplica la tasa de impuestos al monto equivalente de 1/5 del monto del ingreso por maderas gravable, y luego se multiplica por 5 el resultado obtenido antes. Se permite una deducción especial de hasta \500.000 después de la sustracción de los gastos necesarios.

Para el cálculo de las bases impositivas de las ganancias de capital y el ingreso ocasional, se permite también una deducción de \500.000. En el caso de los ingresos ocasionales, la base impositiva es la mitad del monto de los recibos después de las deducciones de los costos totales necesarios para producir los ingresos y una deducción especial. El mismo tratamiento se aplica a las ganancias de capital a largo plazo (a más de 5 años).

Desde el punto de vista de las políticas de tierras, las ganancias de capital procedentes de transferencias de bienes raíces están sujetas a un impuesto separado. Hay muchos tratamientos especiales en esta área.

En el caso del ingresos por dividendos, si un contribuyente escoge un impuesto especial, se aplica una retención de 35% a los recibos y es final.

### 3.7 Tasas impositivas

A pesar de que las tasas son progresivas, la estructura de tasas ha sido simplificada en las últimas dos décadas, como se muestra en la tabla 1. El número actual de tasas es 4, que van desde el 10% al 37%.

Tabla 1. Transición de las tasas establecidas por la ley

1950		1953		1969		1984		1987		1989		1995		1999	
\1,000	%	\1,000	%	\1,000	%	\1,000	%	\1,000	%	\1,000	%	\1,000	%	\1,000	%
-50	20	-20	15	-300	10	-500	10.5	-1,500	10.5	-3,000	10	-3,300	10	-3,300	10
80	25	70	20	600	14	1,200	12	2,000	12	6,000	20	9,000	20	9,000	20
100	30	120	25	1,000	18	2,000	14	3,000	16	10,000	30	18,000	30	18,000	30
120	35	200	30	1,500	22	3,000	17	5,000	20	20,000	40	30,000	40	18,000-	37
150	40	300	35	2,000	26	4,000	21	6,000	25	20,000-	50	30,000-	50		
200	45	500	40	2,500	30	6,000	25	8,000	30						
500	50	1,000	45	3,000	34	8,000	30	10,000	35						
500~	55	2,000	50	4,000	38	10,000	35	12,000	40						
-		3,000	55	5,000	42	12,000	40	15,000	45						
		5,000	60	7,000	46	15,000	45	30,000	50						
		5,000-	65	10,000	50	20,000	50	50,000	55						
				20,000	55	30,000	55	50,000-	60						
				30,000	60	50,000	60								
				45,000	65	80,000	65								
				65,000	70	80,000-	70								
				65,000-	75										

Fuente: Ministerio de Finanzas

### 3.8 Impuestos promedios sobre el ingreso transitorio y el ingreso temporal

Ciertos tipos de ingresos tales como las sumas de los contratos de los jugadores de baseball y los derechos de autor de los novelistas, por ejemplo fluctúan cada año por naturaleza (ingreso transitorio). Hay un tipo de ingreso que se gana ocasionalmente y se acumula en un año (excepto las ganancias de capital). Si las tarifas progresivas se aplican para tales tipos de ingresos la carga impositiva sería extraordinaria.

Para aliviar tales cargas, si el monto total del ingreso transitorio y del ingreso temporal asciende a 20% o más del ingreso agregado, para calcular el impuesto sobre la renta se aplica un método especial de cálculo que se llama impuesto promedio.

### 3.9 Sistema de autoliquidación (Blue Return)

El sistema de autoliquidación (llamado así por el color de las planillas originales) fue introducido en 1950 como resultado de la propuesta de la misión Shoup (mencionada en 2.1) para mejorar el nivel de la contabilidad de los contribuyentes y alentar la autoliquidación honesta. Desde entonces este sistema ha contribuido a promover que los contribuyentes cumplan voluntariamente bajo el sistema de autoliquidación del impuesto sobre la renta.

Un individuo que percibe ingresos empresariales, de bienes raíces o por madera, y que mantiene una contabilidad correcta puede llenar una planilla de autoliquidación (planilla azul) y disfrutar de ciertos privilegios bajo este sistema. Se requiere la aprobación de un director distrital de la Oficina Tributaria.

Entre los privilegios<sup>5</sup> otorgados a los contribuyentes autoliquidantes están i) la deducción de salarios a los familiares que están empleados, hasta \450.000 en la deducción especial para autoliquidación, y se permite el traspaso de perdidas de ejercicios anteriores, ii) se restringe la corrección por estimados y se requiere la aprobación de un director distrital de la Oficina Tributaria para añadir las causas de la corrección.

Nótese que este sistema también aplica a los contribuyentes corporativos.

### 3.10 Retenciones y el sistema de ajuste al final del año

El pago de intereses, dividendos, sueldos, salarios y honorarios por servicios profesionales, etc. están sujetos a retención. El impuesto retenido debe ser compensado con el monto calculado al momento de una declaración final.

Particularmente los sueldos y salarios están sujetos al sistema llamado “ajuste al final del año”, en el cual un empleador (agente de retención), debe retener impuestos sobre los sueldos y salarios, calcular los montos finales de cada uno de sus empleados y pagar el monto retenido durante el año. Debido a este sistema, un gran número de empleados no tienen que ocuparse de sus impuestos ellos mismos, siempre y cuando tengan una única fuente de ingresos.

En el caso de los intereses y cierto tipo de dividendos, la retención es final. Esto significa que el contribuyente no necesita hacer declaraciones de impuesto.

### 3.11 Procedimientos de declaración y pago de impuestos

#### 3.11.1 Fecha límite para la declaración y pago de impuestos

Bajo el sistema de autoliquidación, los contribuyentes deben llenar sus declaraciones dentro del periodo del 16 de febrero al 15 de marzo del año siguiente. El pago debe ser efectuado antes del 15 de marzo. Si un contribuyente no paga sus impuestos antes de esta fecha, se le aplica una multa de 7.3% al monto moroso. La multa se incrementa a 14.6% si la morosidad continua 2 meses o más.

---

<sup>5</sup> los privilegios que se le dan a las corporaciones que usan la autoliquidación son:

- 1 Se pueden acarrear las perdidas para compensar el ingreso de años siguientes.
- 2 Se pueden acarrear las perdidas para compensar el ingreso de años anteriores.
- 3 Al hacer correcciones a una declaración de impuestos, las autoridades tributarias necesitan darle a la corporación las razones para hacer tal corrección.
- 4 Disponibilidad de métodos de depreciación especial.
- 5 Algunas reservas (junbi-kin) se permiten como gastos deducibles.
- 6 La corporación puede hacer una petición inmediata para reconsideraron al Tribunal Nacional Tributario sin llenar una petición para reinvestigacion a la Oficina Tributaria o a la División regional Tributaria
- 7 Las autoridades tributarias pueden corregir el ingreso de una corporación solo cuando dichas autoridades examinan y encuentran errores en los cálculos del ingreso gravable basado en los libros de contabilidad de la corporación.

### 3.11.2 Sistema penal

La Ley Nacional General De Impuestos prescribe las siguientes multas administrativas. Nótese que las multas no solo se aplican a los impuestos sobre la renta sino también a los otros impuestos.

- a. Declaración de impuestos por debajo del monto real
  - multa de 10% sobre el monto adicional de impuestos (si el monto de los impuestos no pasa de JPY 500.000)
  - multa de 15% sobre la parte del monto adicional de impuestos por encima de JPY 500.000
  - multa de 35% en caso de fraude
- b. Sin hacer declaración de impuestos:
  - Multa de 5% sobre el monto que se suponía debía pagarse a la fecha límite (si la corrección no es resultado de una auditoria o aviso de la administración tributaria)
  - Multa de 15% sobre el monto que se suponía debía pagarse a la fecha límite
  - multa de 40% en caso de fraude
- c. Incumplimiento del pago de los impuestos retenidos a la fecha límite (aplicable a los agentes de retención)
  - multa de 5% sobre el monto adicional de impuestos (si la corrección no es resultado de una auditoria o aviso de la administración tributaria)
  - multa de 10% sobre el monto adicional de impuestos
  - multa de 35% en caso de fraude

Si un auditor refiere una evasión fiscal que el ha auditado de acuerdo a lo previsto en la Ley Nacional de Control de Violaciones Tributarias a un fiscal publico, el fiscal acusa al contribuyente por escrito en una corte de distrito. Por consiguiente si el juicio publico falla en contra del contribuyente, se imponen penalidades criminales tales como multas o prisión.

## 4. Impuestos corporativos

### 4.1 Introducción

El impuesto corporativo se impone sobre las ganancias (ingresos) acumuladas de las actividades de negocios de la persona legal. Es el segundo impuesto en importancia en el sistema tributario japonés con un 22.4% del total del ingreso fiscal. 2.7 millones de corporaciones hicieron declaraciones de impuestos y pagaron 11.868 billones en el año 2000. A pesar de que las tasas han sido reducidas en los últimos años, su papel es fundamental en las finanzas públicas junto al impuesto sobre la renta. En el transcurso de la reestructuración económica de la nación en los últimos años, se enfrenta también la necesidad del cambio para enfrentarse a la globalización

y la digitalización de la economía. En reflejo de este ambiente, se introdujeron nuevas reglas para las reorganizaciones corporativas en el 2001 y se permitirán las declaraciones de impuestos consolidadas a partir del año fiscal que comienza después de abril de 2002.

#### 4.2 Contribuyente

El código civil y el código comercial legalizan a algunos tipos de entidades, tales como corporaciones, asociaciones y fundaciones reconociéndolas como personas legales. Estas entidades están sujetas al impuesto corporativo como personas legales. Asociaciones no incorporadas, etc. las cuales no tienen condición legal, son también consideradas personas legales para los fines tributarios y están sujetas al impuesto corporativo, a pesar de que el rango de sus bases y tasas impositivas son diferentes. Nótese que los gobiernos nacional y local no están considerados como contribuyentes del impuesto corporativo. Véase la tabla 2 para más detalle.

Tabla 2. Tipos de contribuyentes corporativos y el rango de sus base impositiva

Tipos	Rango	Nota
Corporaciones ordinarias	Completamente gravable	Todas las corporaciones que no son de interés público, o asociaciones cooperativas o corporaciones publicas. Un típico ejemplo de una corporación ordinaria es una corporación con acciones. Las corporaciones extranjeras solo son sujetas a impuestos sobre las ingresos generados en fuentes japonesas.
Corporaciones de interés publico	Se grava las actividades que generan ganancias a tasas bajas	La escuela incorporada y otras corporaciones que son establecidas para el interés publico. La ley de Impuestos Corporativos enumera las corporaciones que entran en esta categoría.
Asociaciones Corporativas	Completamente gravables a bajas tasas	Las asociaciones cooperativas agrícolas y otras cooperativas las cuales se forman para que los miembros cooperativos coordinen operaciones bajo el espíritu de la asistencia mutuo para mejorar su posición económica.
Corporaciones publicas	No gravables	Corporaciones, que establecidas por leyes especiales, que asumen las actividades que el gobierno nacional o local debería tener. Las corporaciones están financiadas por dichos gobiernos y actúan como substitutos. La Ley de Impuestos Corporativos enumera las corporaciones que entran en esta categoría.

Fuente: Universidad Tributaria Nacional, Administración Nacional Tributaria en Japón, Edición de 2002

#### 4.3 Base impositiva

El cálculo del ingreso gravable comienza contabilizando la ganancia neta, lo que se basa en el Código Comercial y las practicas generales contables aceptadas (GAAP). Sin embargo, con el propósito de establecer equidad entre los contribuyentes, se hacen algunos ajustes de acuerdo a las disposiciones de la Ley

Tributaria Corporativa. Nótese que las pérdidas y ganancias no realizadas (por ejemplo incrementos o disminución en el valor en libro de los bienes) están excluidas de la base impositiva por principio. Ejemplos de los ajustes son:

#### 4.3.1 Exclusión de recibos

- 80% (en el caso de acciones específicas<sup>6</sup>: 100%) de los dividendos menos una porción del interés pagado por la corporación por préstamos<sup>7</sup>.
- Reembolso de impuestos corporativos u otros impuestos que no sean deducibles como gastos.

#### 4.3.2 Inclusión en recibos

- Montos que se añaden completamente en el ingreso bruto en el siguiente periodo contable provenientes de: reservas para deudas incobrables, reserva para pérdidas en bienes devueltos, reservas para bonos. Montos que deben ser deducidos en el periodo actual de una reserva para pensiones de retiro, reservas para reparaciones especiales
- Impuestos extranjeros en subsidiarias extranjeras
- Montos calculados por medidas contra los paraísos fiscales, medidas de transferencia de precios y medidas limitantes de capitalización de gastos.

#### 4.3.3 Exclusiones de los costos

- Impuestos corporativos y otros impuestos y multas
- Excesivas contribuciones y donaciones<sup>8</sup>
- Costos de mejoras a los activos fijos
- Depreciación<sup>9</sup> excesiva
- Gastos excesivos de entretenimiento<sup>10</sup>
- Pensiones excesivas de retiro para directores

---

<sup>6</sup> ‘Acciones específicas’ son aquellas poseídas por una corporación contribuyente por encima del 25% de la porción en circulación del volumen de acciones. Se presume que se poseen para controlar la(s) corporación(es) y no como una inversión.

<sup>7</sup> Los dividendos recibidos son vistos como atribuibles a individuos, por lo tanto eliminando la doble tributación al gravar a una corporación por recibir dividendos.

<sup>8</sup> El monto completo de las donaciones hechas al gobierno nacional o local y otras donaciones determinadas de gran beneficio público se pueden incluir en los gastos deducibles. Las donaciones a corporaciones que contribuyan significativamente a mejorar el interés público también se pueden incluir en los gastos deducibles dentro de ciertos límites.

<sup>9</sup> Tanto el Código Comercial como los estándares de contabilidad financiera proveen procedimientos para la depreciación de bienes inmuebles que son “razonables”. La Ley de Impuestos Corporativos da procedimientos de depreciación en detalle desde el punto de vista de la imparcialidad de la carga fiscal.

<sup>10</sup> La ley provee que los montos correspondientes a los gastos sociales y de entretenimiento deben ser excluidos de los gastos deducibles. Los sobornos no son deducibles. Las corporaciones pequeñas y medianas pueden deducir pequeños gastos de entretenimiento.



- Bonos pagados al presidente de la compañía o a los accionistas principales de una corporación familiar. En el caso de los bonos a directores, las porciones por encima de los otros empleados.

#### 4.3.4 Reservas y provisiones exentas de impuestos

Se pueden deducir algunos tipos de reservas de las ganancias. Estas están clasificadas en dos tipos: las reservas provisionales (Hikiate-kin) y las reservas especiales (Junbi-kin). Las primeras son aquellas relacionadas a los ingresos o ganancias reconocidas por la GAAP en principio y que están permitidas en la Ley Tributaria Corporativa, mientras que la segundas están permitidas específicamente en la Ley Especial de Medidas Impositivas con propósitos de políticas específicas. Ejemplos mayores de las reservas son:

(Reservas provisionales)

- Reserva para deudas incobrables
- Reserva para pérdidas en bienes devueltos
- Reserva para pensiones de retiro
- Etc.

(Reservas especiales)

- Reserva para pérdidas en inversiones extranjeras
- Reserva para pérdidas en inversiones en la zona libra de Okinawa
- Reserva para pérdidas en inversiones en nuevas empresas (pequeña y mediana empresas)
- Etc.

#### 4.3.5 Traslado de pérdidas a ejercicios futuros y pasados

A una corporación que se autoliquida consecutivamente se le permite trasladar sus pérdidas por cinco años, siguientes al periodo de la pérdida, o trasladar la pérdida al ejercicio fiscal anterior. Con la excepción de ciertas corporaciones, la practica del traslado de la pérdida al ejercicio anterior no se permitirá aplicar a pérdidas en el año contable que cierra entre el 1ro de abril de 1992 y el 31 de marzo de 2002.

#### 4.4 Tasas impositivas

Se aplica la tasa de 30% a las corporaciones ordinarias. Para corporaciones más pequeñas con un capital menor a JPY 100 millones y una ganancia menor a JPY 8 millones, se aplica la tasa reducida de 22% sobre las ganancias totales después de aplicar los ajustes mencionados anteriormente. La misma tasa de 22% aplica a las corporaciones de interés publico y las asociaciones cooperativas.

## 4.5 Procedimientos de declaración y pago.

### 4.5.1. Fecha límite para hacer la declaración y pago de impuestos

Al final de cada periodo contable, una corporación debe calcular sus ingresos gravables y su correspondiente impuesto corporativo a ser pagados de acuerdo a las disposiciones de la Ley De Impuesto Corporativo, hacer la declaración de impuestos y pagar dichos impuestos , en principio dentro del periodo de dos meses después del fin del periodo contable.

### 4.5.2. Sistema Penal

Véase 3.11.2.

## 5. Impuesto al Consumo (VAT)

### 5.1 Introducción

La introducción del impuesto al consumo se hizo en 1988 en el transcurso de la reforma tributaria fundamental y ha estado activo desde 1ro de abril de 1989. Hay aspectos específicos del impuesto al consumo diseñados para facilitar los costos del cumplimiento del mismo. Primero la deducción del impuesto de entrada se calcula basado en el método de contabilidad de los recibos de negocios. En contraste, la mayoría de los países que tienen este impuesto adoptan un método según el cual los montos de los impuestos en las compras se deducen basados en recibos de impuestos<sup>11</sup>. Segundo, ofrece una opción simplificada para el cálculo del impuesto de entrada en la cual se adoptan 5 categorías de la proporción de compras consideradas<sup>12</sup> (deemed purchase ratio) . Ha contribuido a financiar al gobierno siendo la tercera porción más grande de impuestos en el sistema.

---

<sup>11</sup> En relación a esto, el libro de texto de la Universidad Tributaria Nacional, “Administración Tributaria Nacional en Japón”, pagina 174 explica:

*Esto fue en consideración del nivel de la capacidad contable y las practicas de negocios de las empresas. EL método se ha mantenido a través de los años: al ver la introducción del sistema de autoliquidación en 1947; la introducción del sistema del Blue Return en 1950; y la introducción de la obligación de mantener contabilidades y registros de retención en 1984 para contribuyentes que hacen declaraciones “blancas” , mientras se han hechos esfuerzos para mejorar la calidad de la contabilidad. En consecuencia los libros de cuentas estaban bien establecidos para hacer las declaraciones del impuesto sobre la renta o del impuesto corporativo antes de la introducción del impuesto al consumo; también se intercambiaban rutinariamente en transacciones de negocio a negocio cuentas y facturas..*

*Por esta razón, este método, cuando se adopto, no acarrea cargas administrativas de mantener libros y recibos adicionales, y por esto fue aceptado por las empresas con relativa facilidad.*

*Cuando se introdujo el impuesto al consumo, se requería mantener libros de cuentas para la aplicación del crédito tributario para el impuesto al consumo sobre las compras. Desde el punto de vista de mejorar la credibilidad y exactitud del sistema, la reforma tributaria de 1994 requería adicionalmente que se retuvieran los vouchers tales como facturas y cuentas recibidos de terceros en las transacciones.*

<sup>12</sup> 3a proporción justa de compra (deemed purchase ratio), que consiste de 90% y 80% cuando se introdujo el impuesto al consumo, fue dividida en 4 clases de 90%, 80%, 70% y 60% en la reforma tributaria de 1991, y ampliada a las 5 clases actuales en la reforma tributaria de 1994 para reflejar mejor la realidad de las empresas.

## 5.2 Rango de Impuestos

El rango del impuesto al consumo son las transacciones domésticas, las cuales son la transferencia o alquiler de bienes y la prestación de servicios a cambio de una compensación, efectuado por empresas como actividades de negocios en Japón y en transacciones de importación, que son cargamentos extranjeros que se recogen de áreas vinculadas.

## 5.3 Contribuyentes

Los contribuyentes son dueños únicos y corporaciones que realizan transacciones domésticas gravables, y aquellos que recogen cargamentos extranjeros de áreas vinculadas. Las empresas que tienen ventas gravables por montos de \30 millones o menos están libres de impuestos. Nótese que los gobiernos nacional y locales, las corporaciones publicas, las corporaciones de interés publico, las corporaciones no incorporadas, las corporaciones extranjeras y no residentes en Japón pueden ser contribuyentes si hacen transacciones gravables en Japón.

## 5.4 Base impositiva

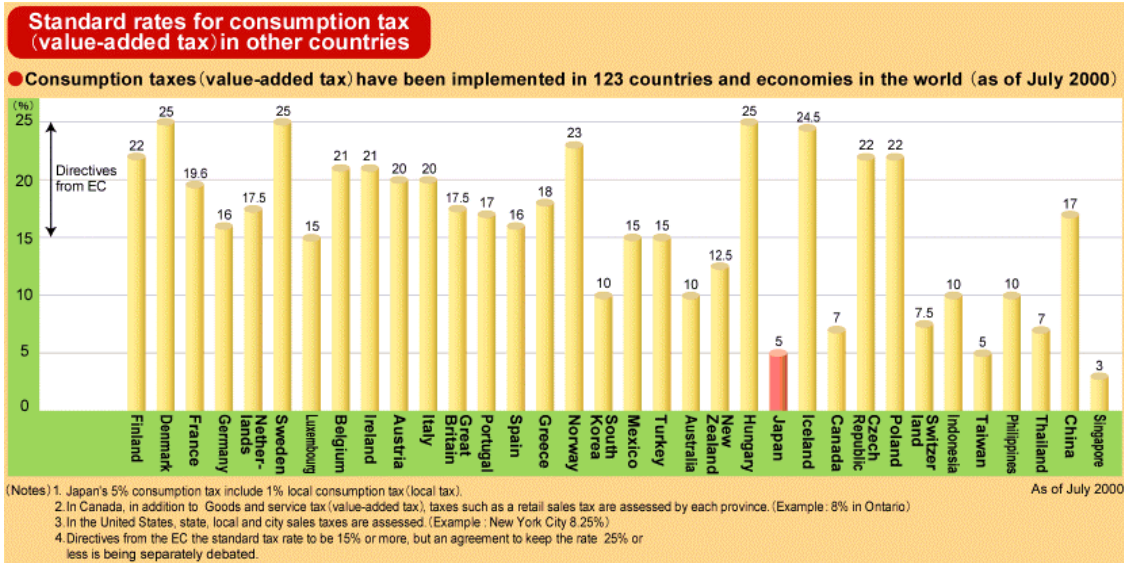
La base impositiva de las transacciones domésticas es el monto del precio o contravalor en una transacción gravable. La base de las transacciones de importación es la suma del valor gravable para el derecho de aduanas (C.I.F.), impuesto de consumo especifico y derechos de aduana. Como el impuesto al consumo adopta el principio de destino, las transacciones de exportación está libres de impuestos. Hay muchas otras excepciones . Algunos ejemplos son:

- Transferencia o alquiler de tierras
- Transferencia de valores e instrumentos de pago
- Intereses en préstamos y depósitos y primas de seguros.
- Honorarios cobrados por el gobierno o autoridades locales basadas en las leyes y reglamentos
- Tratamientos médicos
- Matrículas e inscripciones, etc. de escuelas y otros institutos de entrenamiento, bajo la Ley De Educación Escolar

## 5.5 Tasas impositivas

La tasa es de 4% para el impuesto al consumo a nivel nacional y el impuesto al consumo local es de 25% del monto del consumo a nivel nacional (es decir  $4\% \times 25\% = 1\%$ ) lo que da un total de 5%. Nótese que esta tasa es bastante baja comparada con otros países, como lo muestra la gráfica 6

Gráfica 6. Tasas VAT en el mundo: Comparación internacional de tarifas VAT



Fuente: Ministerio de Finanzas

## 5.6 Métodos de cálculo

### 5.6.1 Método estándar

El impuesto al consumo y el impuesto al consumo local se calculan deduciendo el impuesto al consumo en las compras del impuesto al consumo en las ventas. Estas son la formulas:

Monto del impuesto al consumo	=	Ventas gravables en el periodo gravable (incluido el impuesto)	x 4%	Ventas gravables en el periodo gravable (excluyendo al impuesto)
-------------------------------	---	--	------	--

Monto del impuesto local al consumo	=	Monto del impuesto al consumo	x 25%
-------------------------------------	---	-------------------------------	-------

### 5.6.2 Método simplificado

Los contribuyentes cuyas ventas gravables son de \200 millones o menos pueden escoger el método simplificado, previa notificación. Este método "simplifica" el cálculo del monto del impuesto de entrada al aplicar la proporción justa de compra (deemed purchase ratio) en lugar de calcularlo de acuerdo a la proporción de ventas gravables o uno por uno de acuerdo al método estándar. Una vez que se escoge este método hay que aplicarlo al menos por dos años.

$$\begin{array}{l} \text{Monto del crédito de} \\ \text{impuesto por el impuesto} \\ \text{al consumo en las} \\ \text{compras} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Monto del impuesto de consumo} \\ \text{en la proporción de las compras} \\ \text{con las ventas consideradas} \end{array}$$

Las proporciones en las ventas consideradas se prescriben de acuerdo a las siguientes categorías de empresas:

a) Categoría I (ventas al mayor)	90%
b) Categoría II (ventas al detal)	80%
c) Categoría III (manufactura, etc.)	70%
d) Categoría IV (otros que no están en las categorías I – III y V)	60%
e) Categoría V (servicios)	50%

### 5.7 Procedimientos de declaración y pago

En el caso de las corporaciones, los contribuyentes deben hacer sus declaraciones al director distrital a cargo dentro del lapso de dos meses de la fecha siguiente al ultimo día del periodo impositivo. La fecha límite para los contribuyentes no incorporados está puesta al fin de marzo del año siguiente. El pago debe ser hecho a la fecha límite para la declaración. En el caso de transacciones importantes, la declaración y el pago deben ser hechas para el momento en que los cargamentos se recogen en el deposito aduanero.

A los contribuyentes cuyo monto anual de impuesto al consumo en el año anterior paso de \4 millones cada tres meses, cada uno en montos iguales al total de 1/4 del monto del impuesto al consumo por el periodo impositivo anterior se les piden declaraciones provisionales. En el caso de los contribuyentes cuyo monto anual de impuesto al consumo está entre \480.000 y \4 millones, se les piden declaraciones provisionales y pagos una única vez por el monto de la mitad del monto del impuesto al consumo en el periodo impositivo anterior<sup>13</sup>. Véase el sistema penal en 3.11.2

## 6. Otros Impuestos

El impuesto sucesoral se cobra al destinatario de propiedades heredadas o legados. La base del impuesto es el valor total de las propiedades adquiridas a través de herencia o legados. Si una persona natural recibe un(os) regalo(s) de otra persona natural, el impuesto a los regalos se aplica al valor total de el(los) regalos recibidos durante el año

---

<sup>13</sup> Una empresa gravable cuyo monto anual de impuesto al consumo en el periodo impositivo anterior es menor a \480,000 no necesita llenar una declaración interim ni hacer un pago interim.

calendario.

Además de los anteriores hay varios impuestos tales como impuesto a los licores, impuesto al tabaco, impuesto a la gasolina, etc.

## 7. Incentivos fiscales

Hay ciertos incentivos fiscales para promover ciertas políticas tales como la conservación de energía, la protección al ambiente y la protección a la pequeña y mediana industria<sup>14</sup>. La Ley de Medidas Especiales de Impuestos provee varias medidas para promover dichas políticas, como crédito y exoneración impositiva, depreciación acelerada e impuestos adicionales. Véase la tabla 3 para más detalle

---

<sup>14</sup> No hay incentivos impositivos para promover la inversión foránea directa.

Tabla 3 Efectos en los ingresos de las medidas especiales de impuestos (para corporaciones ) (Año fiscal 2000) JPY billones)

A. Medidas Especiales Para La Depreciación	
1. Depreciación especial en equipo calificado	
(1) Maquinarias y equipos usados para la prevención de la contaminación ambiental, maquinarias y equipos diseñados para no causar contaminación ambiental, reciclaje de maquinarias y equipos para promover el uso eficiente de recursos	— 11.0
(2) Maquinarias y equipos para sistemas de transmisión eléctrica por cable bajo tierra	
2. Depreciación especial para maquinarias usadas en áreas subdesarrolladas	— 3.0
3. Depreciación inmediata en equipos de información	
4. Otros	— 8.0
Subtotal	— 290.0
	— 21.0
	— 333.0
B. Reservas	
5. Reserva para reprocesamiento de material nuclear	— 47.0
6. Tratamiento impositivo especial para asignaciones para deudas incobrables para la pequeña y mediana industria	— 20.0
7. Otros	— 44.0
Subtotal	— 111.0
Exoneraciones y créditos impositivos	
8. Crédito para gastos incrementados de Investigación y desarrollo (R&D)	— 38.0
9. Medidas impositivas para promover la reforma de la estructura de fuentes de energía	— 42.0
10. Medidas impositivas para promover el cambio en la pequeña y mediana industria	— 45.0
11. Crédito por incremento en el precio de las importaciones	
12. Medidas impositivas para promover la inversión en la pequeña y mediana industria	— 10.0
13. Deducciones especiales	
14. Otras	— 144.0
Subtotal	— 2.0

	- 29.0
	- 310.0
Perdida total de ingresos	- 754.0

Fuente: Ministerio de Finanzas, “Un esquema de los Impuestos Japoneses (2000), pag 77

## 8. Tributación Internacional

### 8.1 Introducción

Se permite un crédito tributario extranjero para eliminar la doble tributación. Para los individuos residentes y las corporaciones domésticas que son sujetas al impuesto sobre la renta o al impuesto corporativo en su declaración global de impuestos, hay reglas especiales para prevenir que los contribuyentes usen subsidiarias en jurisdicciones con bajas tasas impositivas bajas (Medidas contra los paraísos fiscales), para asegurar que el ingreso no se cambia de la corporación japonesa a una persona extranjera relacionada a través de la transferencia de precios (impuestos a las transferencias de precios), y para asegurar que el ingreso no es transferida a una empresa matriz mediante el pago de deudas excesivas pagables a la empresa matriz por la subsidiaria japonesa (reglas de capitalización de ciertos gastos y costos (thin-capitalization rules)).

Para los no residentes y las corporaciones extranjeras, en términos del impuesto sobre la renta o del impuesto corporativo, están sujetas tan solo a impuestos sobre los ingresos obtenidos de una fuente japonesa. Hay varias reglas para regular esto.

Adicionalmente Japón ha trabajado para redondear su red de tratados tributarios. Tiene un total de 45 tratados concluidos aplicables a 55 países. Siendo un miembro de la OECD, los tratados tributarios de Japón están en línea con el Convenio de Modelos de Impuestos de la OECD, y como tal El Comentario Modelo y las discusiones y reportes del Comité de Asuntos Fiscales de la OECD son guías importantes a las que se refieren en la interpretación y aplicación de los tratados.

### 8.2 Medidas contra los paraísos fiscales

La porción que corresponde a la participación de la compañía matriz de “los ingresos no distribuidos de una subsidiaria extranjera específica” son gravados como el ingreso de la compañía matriz. Aquí la “subsidiaria extranjera específica” es una corporación extranjera en la cual más del 50% de la porción en circulación del volumen de acciones están bajo el control directo o indirecto de una corporación doméstica y cuya carga impositiva es 25% o menos de su ingreso. Esta medida no se aplica cuando la subsidiaria extranjera es capaz de mostrar que llena ciertos requisitos, por lo tanto probando que es un asunto independiente de la matriz japonesa y mostrando una razón económica satisfactoria para sus actividades de negocios en el extranjero.



### 8.3 Impuestos de transferencia de precios

Si hay una reducción de las ganancias de una corporación o un incremento en sus gastos debido a que las transacciones que se efectúan entre una corporación doméstica y una persona extranjera (legal o natural) no es un precio de libre mercado, tal transacción extranjera se considera que se ha conducido a valor de libre mercado para el propósito de calcular un ingresos gravable para el impuesto corporativo

El valor de libre mercado aquí es medido por los siguientes métodos en principio:

- a. Método del precio comparable incontrolado<sup>15</sup>
- b. Método de Precio de Reventa<sup>16</sup>
- c. Método del Costo Plus<sup>17</sup>
- d. Métodos similares a los anteriores: Esto solo se aplica en los casos en que los métodos anteriores no son aplicables.

### 8.4 La Regla De Capitalizacion De Ciertos Gastos o Costos (Thin Capitalization Rule)

Si una corporacion doméstica está financiada por capital extranjero paga intereses en deudas a un afiliado extranjero, y si sus deudas, en principio, exceden tres veces el capital propio de la corporacion doméstica, la deducción de partes excesivas de los pagos de intereses no está reconocida para los propositos del impuesto corporativo<sup>18</sup>. Esta regla previene la deducción excesiva de los pagos de intereses a la corporacion matriz extranjera por la subsidiaria japonesa.

### 8.5 Crédito por Impuestos Extranjeros

Los impuestos extranjeros en los cuales incurre directamente un contribuyente domestico que son acreditados por el impuesto japonés. Si la carga de un impuesto extranjero, sin embargo, excede el 50% del impuesto gravable ganado por el país extranjero, la parte que se excede no es acreditable. Para los impuestos extranjeros con respecto a los dividendos recibidos por una compañía doméstica es acreditable

---

<sup>15</sup> El monto considerado en una transacción donde el comprador y el vendedor, quienes no están en ninguna relación especial, venden la misma clase de inventarios como los de una transacción relacionada extranjera, bajo la misma o similares circunstancias, por ejemplo el nivel de la transacción, el volumen de la transacción, a aquellos de la transacción relacionada extranjera (si la venta de estos inventarios tiene lugar bajo condiciones diferentes, entonces el precio después de hacer ajustes por las diferencias).

<sup>16</sup> El precio al cual un comprador de inventarios en una transacción relacionada extranjera vende tales inventarios a una persona independiente (precio de reventa) después de sustraer un monto normal de ganancias por una venta similar hecha por el vendedor original, en un método que use, como monto en consideración en la transacción, un monto calculado al deducir un monto normal de ganancia

(el monto calculado al multiplicar le precio de reventa por una tasa razonable de ganancia)

<sup>17</sup> El monto calculado al añadir un monto normal de ganancia (queriendo decir un monto calculado multiplicando el monto de los costos por un porcentaje normal de ganancia) al costo del vendedor al adquirir, por compra, manufactura u otra manera los inventarios involucrados en la transacción.

<sup>18</sup> Esta regla no se aplica cuando el total de las deudas de la corporación están dentro de tres veces el capital propio de la corporación domestica.

como impuesto indirecto extranjero. El monto acreditable<sup>19</sup> se calcula así:

$$\text{Impuesto indirecto extranjero acreditable} = (A) \times \text{Dividendos recibidos} / ((B)-(C))$$

(A): el impuesto extranjero sobre el ingreso de la subsidiaria inmediata extranjera incluyendo el impuesto extranjero sobre las subsidiarias de segundo nivel, el cual es considerado como si hubiera sido pagado por las subsidiarias inmediatas.

(B): Ingreso de la subsidiaria inmediata extranjera

(C): impuesto extranjero en el ingreso de la subsidiaria inmediata extranjera

Se ponen algunas limitaciones en el monto del impuesto extranjero acreditable para prevenir que el crédito se vuelque sobre el ingreso de fuente japonesa y por lo tanto reduciendo el impuesto japonés. La formula para el cálculo es la siguiente:

$$\text{Capacidad (limitación) del crédito tributario extranjero} = \text{Impuesto corporativo/sobre la renta calculado sobre el ingreso mundial} \times (90\% \text{ ingreso de fuente extranjera}^{20} / \text{ ingreso mundial})$$

## 8.6 Tributación De Corporaciones Extranjeras

Las corporaciones extranjeras son gravadas sobre sus impuestos de fuentes japonesas. La existencia de un recinto físico (establecimiento permanente) o de un agente determina el rango de los impuestos. Cuando una corporación extranjera mantiene una establecimiento físico (por ejemplo una sucursal) en Japón, esta corporación extranjera está sujeta al impuesto corporativo aplicable al ingreso derivado del establecimiento permanente en una manera similar a una corporación doméstica. Cuando una corporación extranjera no mantiene un establecimiento permanente en Japón, en principio, el contribuyente solo es gravable en la retención final de impuestos sobre los ingresos provenientes de inversiones en Japón. A pesar de que las leyes domésticas permiten tasas de retención de generalmente 15% a 20%, la mayoría de los tratados tributarios tienen menores tasas de 5% a 15%.

Nótese que las transacciones internacionales entre un establecimiento

---

<sup>19</sup> El monto de los impuestos extranjeros sobre los dividendos que puede ser considerado como crédito de impuestos extranjero está limitado al monto calculado por la formula de abajo, dado que este monto es menor que el monto calculado por esta formula.

$\text{impuesto indirecto extranjero acreditable} = (\text{Dividendos recibidos incluyendo el impuesto retenido}) - (\text{Impuesto extranjero sobre dividendos retenidos} \times 2)$ .

<sup>20</sup> Si hay una(s) excepción(es) en el ingreso de fuente extranjero, dos tercios del ingreso exonerado debe ser excluido de la fuente extranjera de ingresos en este cálculo.

permanente (como una sucursal que no se considera una unidad de intercambio independiente) y la oficina principal no están sujetas a impuestos.

## 9. Comentarios Finales

Como se ha visto anteriormente el sistema fiscal japonés ha cambiado a medida que los ambientes económicos y social, tales como una población que envejece, la digitalización y la globalización de la economía han cambiado. El impacto de estos factores al sistema tributario no puede ser ignorado nunca. La introducción del impuesto al consumo, el VAT japonés, en 1988 fue el primer cambio mayor del sistema tributario desde la reforma de 1950 basada en las propuestas del Dr. Shoup después de la segunda guerra mundial, como se menciona en 2.1. Fue el primer intento fundamental para prepararse para la presencia de una población envejecida con un bajo nivel de crecimiento económico.

Desde entonces, el gobierno asumió los retos de revisar el impuesto sobre la renta y el impuesto corporativo. Mirando los cambios recientes, sin embargo, es justo decir que el gobierno le ha dado prioridad a tratar la larga recesión que data de principios de los años 90 en lugar de establecer un mejor sistema tributario y tomar medidas fundamentales para el advenimiento del cambio estructural del medio ambiente.

Las reducciones tributarias se hicieron tanto en el impuesto sobre la renta como en el impuesto corporativo en los últimos años. Pero aún está abierta una revisión fundamental para las bases tributarias de estos impuestos, que incluye la revisión de muchos de los incentivos fiscales. El reto de un trato coherente de ingresos de instrumentos financieros también está abierto. Más aún, una mayor revisión de la tributación internacional para calzar en la globalización tiene que hacerse tan pronto como sea posible.

El gobierno, sin embargo, tiene en este momento un déficit fiscal de JPY 30,000 billones 36.9% del ingreso total (de acuerdo al presupuesto del año 2000). Como puede el gobierno tratar con asuntos fundamentales para el futuro bajo estas condiciones? Es difícil balancear el presupuesto sin una reforma fundamental del sistema tributario. Mirando al futuro desarrollo de la sociedad y la economía de Japón, se espera que se desarrolle aun más el sistema tributario basado en los principios fundamentales como la equidad, la simplicidad y la neutralidad que contribuyan al crecimiento económico de la nación.