



Profusión de impuestos

El sistema tributario japonés prevé un gran número de impuestos, tanto estatales como locales. Existen tres niveles territoriales cuyas autoridades tienen capacidad para exigir tributos: el Estado, las prefecturas (47) y los municipios (aproximadamente 3.400). El origen del sistema está en las reformas operadas tras el final de la Segunda Guerra Mundial, y se basa en el modelo alemán, aunque también se aprecian influencias de otros sistemas.

La carga fiscal que soportan las sociedades residentes en Japón es elevada en comparación con otras jurisdicciones, y aún más si se toman en consideración los incentivos fiscales ofrecidos por otros países. Sin embargo, el fuerte impacto que tuvo para la economía japonesa la crisis que afectó al continente asiático hasta fechas recientes motivó la introducción de reformas en el sistema tributario para tratar de incentivar la economía del país, lo que ha redundado en una reducción de la presión fiscal.

Impuesto sobre Sociedades

Grava a las entidades residentes por la totalidad de su renta mundial, y a las no residentes por las rentas de fuente japonesa. Son residentes aquellas entidades constituidas en Japón, o que tienen su establecimiento central allí. Conviene señalar que Japón no utiliza el criterio de la sede de dirección efectiva para determinar la residencia de una sociedad.

El período impositivo comienza el 1 de abril, finalizando el 31 de marzo del año siguiente. Son los propios contribuyentes quienes realizan la autoliquidación del impuesto, eligiendo en-

tre dos diferentes modelos de declaración, denominados azul y blanco. La declaración azul exige a la sociedad llevar libros y registros contables actualizados de acuerdo con las exigencias legales, y permite acogerse a beneficios fiscales especiales (tipos incrementados para el cálculo de las amortizaciones, compensación de bases imponibles negativas de modo más ventajoso...). Analizaremos en este artículo, el modelo azul.

Base imponible

La base imponible del impuesto se calcula realizando ciertos ajustes sobre el resultado contable, calculado según principios contables universalmente aceptados. Como regla general, son fiscalmente deducibles los gastos necesarios para el desarrollo de la actividad, junto con las pérdidas de los ejercicios anteriores pendientes de compensación.

No se consideran deducibles los *bonus* pagados a los administradores de la sociedad, salvo que el administrador sea además empleado de la empresa, en cuyo caso la parte del *bonus* atribuible a su estatus como empleado es deducible.

La deducibilidad de los gastos por liberalidades está limitada a un porcentaje, en función del tamaño de la empresa, y ello con independencia de que el gasto esté avalado mediante una factura. Las entidades con un capital social inferior a 50 millones de yenes pueden deducirse el 80% de dichos gastos, con un límite máximo de 3,2 millones, mientras las empresas cuyo capital supere esa cifra no pueden deducirse ningún importe por ese concepto.

Por lo que respecta a la valoración de las existencias finales de la empresa, fiscalmente se acepta cualquiera de los métodos de valora-

ción basado en el precio de adquisición o coste de producción que utilice el sujeto pasivo y sea admitido a efectos contables (métodos FIFO, LIFO, coste medio ponderado, último precio de compra, coste de reposición). Alternativamente, las existencias pueden ser también valoradas por el menor valor entre el coste de producción o el precio de adquisición y el valor actual de mercado. En ausencia de la notificación del método elegido a las autoridades fiscales, se presume que se ha elegido el método del último precio de compra.

La depreciación efectiva de los bienes del inmovilizado material, excepto los terrenos, es compensable a través de la deducibilidad de las provisiones por amortización, calculadas según las tablas legalmente aprobadas, o según el método del porcentaje constante. Los coeficientes máximos y mínimos para cada categoría de activos aparecen fijados por la ley, en función de la vida útil del bien. La deducción por amortización, a efectos fiscales, no puede superar la cantidad deducida contablemente.

Ciertos inmuebles, principalmente fábricas, situados en zonas especialmente incentivadas, o adquiridos por pymes para el desarrollo de actividades de I+D, se benefician de la aplicación de porcentajes de amortización incrementados. Algunos bienes de equipo y tipos de maquinaria también pueden amortizarse de modo ventajoso, en función de la actividad desarrollada, de la situación geográfica, del tipo de activo y de su coste de adquisición.

Si, una vez deducidos los gastos, la base imponible resultante es negativa, su importe podrá ser compensado con las bases positivas de los siete períodos impositivos inmediatamente

posteriormente.

De modo general, las ganancias de capital no tienen un tratamiento distinto al resto de rendimientos, y a efectos tributarios se consideran un ingreso más de la sociedad. Únicamente las ganancias obtenidas en la transmisión de inmuebles se computan de modo separado y, dentro de éstas, las derivadas de la enajenación de terrenos son gravadas con un impuesto adicional al Impuesto sobre Sociedades, de entre el 5% y el 10%.

Es posible diferir de la carga tributaria que grava las ganancias obtenidas en la venta de edificaciones y terrenos que formen parte del activo de una sociedad y estén situados en áreas con una elevada densidad de población. El importe obtenido en la venta debe ser reinvertido en un nuevo inmueble, que debe estar operativo dentro del plazo de un año tras la fecha de compra. El nuevo inmueble conserva la antigüedad y el valor contable del anterior.

Al igual que ocurre en España, es posible también aplazar el pago del impuesto en las operaciones de reestructuración empresarial. Se consideran como tales: las fusiones, escisiones, aportaciones no dinerarias y canjes de valores que cumplan los requisitos enunciados por la ley.

La distribución de dividendos a los accionistas residentes en Japón está sujeta a una retención en la fuente del 20% del importe bruto distribuido, que es posteriormente deducible para el socio receptor en el cálculo de su impuesto personal. Alternativamente, el socio puede optar por una tributación separada sobre el dividendo, si el importe percibido no supera los 500.000 yenes y la partici-

INFORMACIÓN ELABORADA POR:

David Mülich & Asociados
C/ Velázquez, 18 1º Dcha.
28001 Madrid
Tel.: 915 810 197
Fax: 915 778 462
www.dmulchi.com
dmulchi.asociados@
dmulchi.com

pación poseída es inferior al 5%. En estos casos, la retención es del 35%, y se configura como un impuesto final, no debiendo incluir el dividendo en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Los dividendos procedentes de una sociedad residente participada en al menos un 25% están, en todo caso, exentos de tributación. Si la participación es inferior a dicho porcentaje, el importe exento es el 80%. Los dividendos procedentes de la participación en sociedades no residentes se incluyen en la base imponible del socio por su total importe, pudiendo deducir posteriormente el impuesto soportado en el extranjero.

Desde 1999, el tipo impositivo general es el 30%. Las sociedades con un capital no superior a 100 millones de yenes tributan a un tipo del 22% por la parte de su base imponible que no supere los 8 millones. Las prefecturas y los municipios gravan adicionalmente, con otros tres impuestos sobre la renta, cuyo tipo de gravamen varía en función de dónde se sitúe la sociedad, la base

imponible sujeta al Impuesto sobre Sociedades. Con ello, el tipo de gravamen final efectivo puede superar ampliamente el 40%. A modo de ejemplo, el tipo efectivo para una empresa localizada en el municipio de Tokio es del 42%.

Doble imposición internacional

La deducción por doble imposición internacional se calcula de una forma global para todas las rentas percibidas en el extranjero, y su importe tiene como límite el impuesto japonés sobre la parte de la base imponible representada por dichas rentas, en relación con la renta mundial de la sociedad. El exceso sobre el límite puede ser deducido en los tres períodos impositivos posteriores.

Japón ha suscrito convenios para evitar la doble imposición internacional con más de 50 países, entre ellos España. En aplicación de tales tratados, las retenciones aplicables a las rentas obtenidas por sujetos no residentes son notablemente inferiores a las establecidas por la ley interna japonesa. Varios de los con-

venios contienen además la cláusula denominada *tax sparing*, que permite a una sociedad residente en Japón deducir, en el cálculo del impuesto sobre sociedades japonés, no sólo el impuesto pagado efectivamente en el país extranjero por las rentas obtenidas allí, sino también el que hubiera debido pagar si no hubiera sido reducido o exento por aplicación de medidas especiales establecidas por dicho país extranjero. Para los inversores españoles, el convenio permite la deducción del impuesto soportado en Japón, con el límite de la parte del Impuesto sobre Sociedades español que corresponda a las rentas obtenidas en Japón.

Consolidación fiscal

Desde el año 2002, existe un régimen especial de consolidación fiscal, al que pueden acogerse las sociedades residentes con filiales controladas totalmente y residentes también en Japón. De este modo, es posible compensar los beneficios y las pérdidas de todas las sociedades integrantes de un grupo. El sistema consiste en agrupar las ba-

ses imponibles de las diversas entidades de dicho grupo, realizando a continuación ajustes sobre las transacciones intergrupo. Si la base imponible consolidada resulta negativa, su importe puede ser compensado con las bases positivas del grupo de los ejercicios posteriores. Aunque no existe diferencia en el tipo de gravamen nominal aplicable en régimen de consolidación, en los períodos impositivos iniciados hasta el 31 de marzo de 2004 se aplica un recargo adicional del 2% sobre el tipo normal. La responsabilidad de formular la declaración consolidada y abonar, en su caso, la cuota resultante, recae sobre la matriz del grupo.

Sociedades no residentes

Las sociedades no residentes están sujetas a tributación por las rentas derivadas del ejercicio de actividades económicas, la obtención de ganancias de capital, o la percepción de otros ingresos, como dividendos, intereses o cánones, en Japón. Si la legislación japonesa determina la existencia de un estableci-

miento permanente en el país, ya se trate de una sucursal, un agente u otro lugar fijo de negocios, el no residente deberá tributar según el régimen general del impuesto sobre sociedades, por la totalidad de sus rentas de fuente japonesa, aunque con ciertas especialidades. No existiendo tal establecimiento permanente, sólo están sujetas al régimen general los ingresos derivados del ejercicio de actividades económicas en Japón y los rendimientos del capital inmobiliario. En el resto de los casos, el pagador de las rentas debe practicar una retención del 20% del importe abonado, que se configura como impuesto final.

Las entregas de bienes y las prestaciones de servicios en Japón, así como las importaciones, resultan gravadas con un impuesto indirecto sobre el valor añadido, conocido como Impuesto sobre el Consumo. El tipo de gravamen es el 5%. **E**

JORGE SÁNCHEZ ÁLVAREZ

IMPUESTOS

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. SOCIEDADES RESIDENTES

Ámbito territorial de tributación	Renta mundial
Compensación de bases imponibles negativas	Sí (7 años)
Deducción para evitar la doble imposición	Sí
Tipos impositivos estatales	
General	30%
Pymes hasta ¥ 8.000.000	22%
Tipos impositivos regionales y locales	
Impuestos calculados sobre el impuesto estatal	
Prefecturas	5 - 6%
Municipios	12,3 - 14,7%
Impuestos per cápita (en función del capital social)	
Prefecturas	¥ 20.000 - 800.000
Municipios	¥ 50.000 - 3.000.000
SOCIEDADES NO RESIDENTES	
No residentes con establecimiento permanente	
Tipo de gravamen general	30%
Impuesto sobre repatriación de beneficios del establecimiento	NO
No residentes sin establecimiento permanente	
Beneficio empresarial	30%
Ganancias de capital	30%
Intereses	15 - 20%
Dividendos	20%
Royalties	20%

IMPUESTO SOBRE EL CONSUMO

Tipo gravamen general	5%
Tipos reducidos	NO
Tipos incrementados	NO
¿Se prevén exenciones?	Sí
¿Grava las exportaciones?	NO
IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES DE VALORES MOBILIARIOS	Sí
IMPUESTO SOBRE PROPIEDAD DE BIENES INMUEBLES	Sí
IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO	NO
ARANCELES A LA IMPORTACIÓN	Sí
CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN CON ESPAÑA (1975)	
Tipo gravamen dividendos	10 - 15%
Tipo gravamen intereses	10%
Tipo gravamen cánones	10%
INCENTIVOS FISCALES	
Deducción por reinversión de beneficios	Sí
Amortización acelerada de activos	Sí
Régimen de consolidación fiscal	Sí
NORMAS ANTI-ELUSIÓN	
Ratio de subcapitalización	Sí (3:1)
Normas sobre paraísos fiscales	Sí
Normas sobre precios de transferencia	Sí
OTRAS NORMAS	
Normativa sobre control de cambios	Sí