**Правительство Российской Федерации**

**Государственное образовательное бюджетное учреждение**

**высшего профессионального образования**

**«Национальный исследовательский университет -
Высшая школа экономики»**

**Факультет мировой экономики и мировой политики**

**Кафедра мировой экономики**

**Дипломная работа**

На тему: ***«*Современные особенности функционирования налоговой системы Японии*».***

Студентка группы **№ 461**

**Сидоркина Анастасия Александровна**

Научный руководитель

**Кудров Валентин Михайлович**

**профессор кафедры мировой экономики**

Москва, 2013

**Содержание**

**Введение …………………………………………………………………………………………………… 3**

**1. Общие аспекты налогообложения и структура налоговых**

**поступлений ………………………………………………………………………………………………. 7**

**2. Анализ отдельных видов налогов и сопутствующих**

**проблем ……………………………………………………………………………………………..……. 14**

2.1. Подоходный налог (income tax) ………………………………………..… **14**

2.2. Налог на потребление (consumption tax)……………………….……. **23**

2.3. Налог на доходы корпораций (corporate

income tax)………………………………………….………..... **34**

2.4. Транспортные налоги…………………………………………………………….  **39**

**3. Налоговая политика и прямые иностранные инвестиции…………….…..… 41**

**Заключение …………………………………………………………………………………………...…. 49**

**Список использованной литературы ………………………………………………………... 52**

**Приложения …………………………………………………………………………………………..… 54**

**Введение**

*«Дорога цивилизации вымощена квитанциями об уплате налогов»*

***Неизвестный автор***

На сегодняшний день Страна восходящего солнца сталкивается с огромным количеством разнообразных проблем, требующих самого пристального внимания и незамедлительных действий со стороны японского правительства. Одной из наиболее важных является проблема бюджетного дефицита и растущего госдолга, который по данным ОЭСР составил на 2011 год 219.1 % от ВВП. Более того, согласно прогнозам ОЭСР в 2013 году данный показатель вырастет до рекордной отметки в 226,8 % (см. Приложение 1), в очередной раз поставив Японию на первое место среди стран с самым значительным процентом государственного долга.

Разумеется, во многом удручающая ситуация с бюджетным дефицитом за последнее время может быть объяснена трагическими событиями, произошедшими в марте 2011 года.

 Бесспорно, крайне затратными для бюджета страны стали восстановление пострадавших от землетрясения и цунами районов, а также решение неожиданно возникшей энергетической проблемы.

Однако значительно выросшие госрасходы, вызванные экологической катастрофой, являются лишь дополнением к общему тренду. Таким образом, если динамика последнего десятилетия не изменится, то по оценкам правительства Японии, к 2020 году Страна восходящего солнца получит основной бюджетный дефицит превышающий 23.2 трлн. йен (в пересчете - 276 млрд. долл. США).

Таким образом, становится самоочевидной важность грамотной и рациональной налоговой политики государства, от которой может зависеть не только восстановление бюджетного баланса страны, но и будущее экономическое положение государства. Тем самым, данный факт подчеркивает актуальность и целесообразность данной исследовательской работы.

Что касается степени разработанности данной темы, то нельзя обойти вниманием таких авторов как Ryoshin Minami («Income Distribution of Japan: Historical Perspective and Its Implications», 2008), Richard Thompson Ainsworth («Virtual Intermediaries: Consumption Tax Problems in Japan, Europe, and the United States», 2009), Thomas Dalagaard («Japan`s Corporate Income Tax –Overview and Challenges», 2008), и конечно, Satoshi Watanabe («FDI and Taxation in Asia», 2006)

Предметом исследования в данной работе является влияние на японскую экономику (в особенности, на бюджет), а также на благосостояние ее агентов различных налогов и их динамики за последнее время. Объектами исследования являются налоговые ставки, поступления в бюджет, а также различные коэффициенты, направленные на измерение эффективности существующих налогов.

 Основополагающая цель данной исследовательской работы лежит в оценке текущей налоговой политики Японии и исследовании наиболее проблемных аспектов, связанных с налоговой системой страны. Исследование опирается на данные Всемирного Банка, Японской организации содействия внешней торговле (JETRO), а ткеж Организации Экономического Сотрудничества и Развития (ОЭСР). В методологическую основу настоящего исследования наряду с теоретическими разработками, содержащиеся в работах уже упомянутых авторов, положены практические материалы и отчеты Министерства Финансов Японии (Ministry of Finance), Национального Агентства по Налогообложени (National Tax Agency), Министерства Внутренних дел и Связи Японии (Ministry of Internal Affairs and Communication), а также статьи и публикации таких изданий как «The Economist» и «Japan Today».

Для достижения основной цели, стоящей перед данным исследованием, были определены следующие задачи:

* Анализ общей структуры и динамики налоговых поступлений;
* Выделение наиболее значимых и наиболее проблемных налогов в системе налогообложения Японии;
* Определение степени эффективности выбранных видов налогов и исследование их текущего состояния;
* Выявление наиболее важных проблем связанных с данными видами налогов;
* По возможности, поиск решений создавшихся проблем.

Хронологические рамки, определенные для данного исследования, включают в себя период с 1965 года, однако наибольший акцент в работе делается предкризисных и кризисных годах, а также настоящем времени.

Особое внимание в данной работе уделяется множественности аспектов и нюансов налоговой системы и налоговой политики страны, которые требуют тщательного рассмотрения. И прежде всего, важно отметить, что налоговая система должна рассматриваться как на макро, так и на микроуровнях. А это значит, что в качестве приоритета нельзя рассматривать исключительно налоговые поступления в бюджет страны, так как основа процветания любого государства - это благосостояние его жителей. Поэтому грамотная налоговая политика должна обязательно учитывать интересы граждан и быть основана на принципах, принимающих во внимание условия их проживания, труда и материального положения (особенно если мы говорим о подоходном налоге).

Структура исследовательской работы построена следующим образом.

В Главе 1, мы рассмотрим общую структуру налоговых поступлений и проанализируем текущие тренды, связанные с их динамикой за период с 1965 года по настоящее время.

В Главе 2 предметом нашего пристального внимания станут отдельные виды налогов. В первом параграфе данной главы мы рассмотрим подоходный налог и связанное с ним распределение налогового бремени между различными слоями населения (динамика коэффициента Джинни), а также различные категории льгот предоставляемые для жителей страны.

В следующем параграфе, мы проанализируем потребительский налог и рассмотрим, какие меры были бы наиболее приоритетными для повышения степени его эффективности, в свете современного развития технологий. Помимо этого мы проведем параллели с аналогичными видами налогов в США и странах Европы, а также осветим варианты выхода из создавшейся проблемы, которые применяются в упомянутых странах.

Третий параграф будет посвящен налогу на корпорации и привлекательности Японии для ведения бизнеса. И наконец, в четвертом параграфе, уделим внимание транспортным налогам

Глава 3 данной работы будет посвящена международным аспектам налоговой политики Японии – в ней будет поставлен вопрос о том, каким образом налоги в Японии и странах-партнерах влияют на развитие бизнеса и прямые иностранные инвестиции, а также какие международные соглашения по взаимному снижению налогообложения уже существуют между Страной Восходящего Солнца и ее партнерами.

**1. Общие аспекты налогообложения и структура налоговых поступлений**

*«В этом мире неизбежны только смерть и налоги».*

***Бенджамин Франклин***

На сегодняшний день налоговую систему Японии отличает множественность взимаемых налогов и существование нескольких уровней в структуре налогообложения. Взимаются налоги как прямо, так и косвенно (хотя предпочтение отдается прямым) и могут относиться как к обычным, так и к целевым. Помимо государственных налогов действуют также префектурные (в среднем 2-4%) и муниципальные (в среднем 3-12%). В итоге налоговая система Японии насчитывает более 50 видов различных налогов.

Если оценивать в целом динамику налоговых поступлений, то можно наглядно отследить экономический прогресс страны на примере этого индикатора (см. Приложение 2). Так, наиболее значительным выглядит взрывной рост налоговых поступлений, наблюдавшийся с 1965 по 1991 год, который начался в период всемирно известного "Японского экономического чуда" (60е-70е гг.) и продолжился при "Экономике мыльного пузыря" с середины 80х гг. Несложно подсчитать, что за это время поступления в бюджет от налогов выросли почти в 22 раза, поднявшись в 1965-1991 гг. с 6,17 триллионов йен в до 135,5 триллионов йен соответственно[[1]](#footnote-1). Однако к началу 90х гг. общая динамика коренным образом изменяется.

Как известно, причинами возникновения "экономики мыльного пузыря" стали два фактора. Первый из них - это очень высокий уровень сбережений среди населения Японии. На тот момент среди городского населения он составлял в среднем 24-28%, а среди сельского - более 35%[[2]](#footnote-2). Около половины сбережений находилось в форме депозитов в банках, результат чего достаточно очевиден: постоянный избыток капитала при недостатке потребительского спроса[[3]](#footnote-3). Вторым фактором стала мощная конкурентоспособная промышленность страны. Примерно треть всей реализованной японской продукции приходилось на внешние рынки. Таким образом, наблюдалось постоянное положительное сальдо по счету текущих операций, обеспечивающее дополнительный приток денег в страну.

В сумме, эти два фактора послужили причиной возникновения огромной депозитной базы коммерческих банков, которая к 1989 году составляла уже 120% ВВП. Значительная доля этих средств вкладывалась в спекулятивные операции, связанные с акциями и недвижимостью. Из-за спекулятивного бума среднегодовой индекс "Nikkei 225" в 80е гг. вырос в почти в 3,2 раза с 10 560 до 34 069 иен (см. Приложение 3). Однако начало 90х годов стало для японской экономики поворотным моментом. Пузырь лопнул и экономика страны вступила в полосу длительной стагнации, в которой, по мнению многих экспертов, и продолжает пребывать на сегодняшний день.

Отсутствие значимого экономического роста в последнюю пару десятилетий находит свое отражение и в тренде налоговых поступлений. Начиная с 1990х годов наблюдаются небольшие флуктуации, коррелирующие с экономическими циклами. Однако на протяжении целых 20-и лет поступления практически не выходят за рамки диапазона 130 - 140 триллионов йен (см. Приложение 2).

Несмотря на это, можно проследить определенные качественные изменения в структуре взимаемых налогов (см. Приложение 4).

Рассмотрим соотношение между налогами, взимаемыми на федеральном и на местном уровнях. Чтобы оценить динамику в их соотношении, следует взять достаточно большие временные рамки, например, с первой половины 1970х гг. Очевидно, что общий тренд идет в сторону постепенного увеличения доли местных налогов и уменьшения доли налогов, взимаемых на федеральном уровне. Если на начало 70х гг. доля федеральных налогов была близка к 70%, то в текущем десятилетии она составляет в среднем порядка 55%[[4]](#footnote-4).

Если рассматривать соотношение налогов, взимаемых на разных уровнях, с учетом общей динамики налоговых поступлений, описанной выше, стоит разделить рассмотренный период на две части (см. Приложение 5). Отделим период бурного экономического роста от периода затянувшейся стагнации, разграничив две части по ключевому 1991-ому году. Таким образом, мы получили два периода. Более ранний (1973-1991 гг.), который, как было выявлено, сопровождается 22х-кратным увеличением налоговых поступлений, является по этой же причине менее показательным. Хотя динамика к снижению доли федеральных налогов существует уже и здесь (с 68% до 64%). Теперь обратим внимание на второй период (1991-2011 гг.), который, как мы помним, характеризуется относительно стабильными налоговыми поступлениями. В этот период снижение доли федеральных налогов проявляется даже ярче - местные налоги прибавили почти 10%[[5]](#footnote-5).

Таким образом, можно заключить, что перераспределение в пользу местных налогов является непреложным фактом и существует независимо от тренда общих налоговых поступлений в бюджет.

Каково же значение этого явления? Еще в 2004-м году в своем исследовании Хироси Синдо, специалист по налогообложению из консультационного бюро по вопросам налогообложения в Японии, отметил, что «перераспределение налоговых поступлений традиционно является зеркальным отражением сбора», т.е. подавляющая часть налоговых поступлений "перераспределяется на местные нужды и меньшая идет на выполнение общегосударственных функций. Вся система финансирования производственной и социальной инфраструктуры, подготовки и переподготовки рабочей силы, коммунально-жилищно-бытового обслуживания осуществляется через местные органы власти». Из чего можно сделать вывод, что в Японии все большее значение принимают "социальные" ценности. Иначе говоря, Страна восходящего солнца все больше переориентируется на "social welfare**"[[6]](#footnote-6)**, постоянно фигурирующее в англоязычной литературе, и меньше средств направляет на глобальные общегосударственные задачи.

На 2010 год, который предшествовал экологической и техногенной катастрофе, постигшей Японию в марте 2011 года, общие налоговые поступления составили 132,5 триллионов йен. Эта сумма представляла собой 40,5% государственного бюджета[[7]](#footnote-7) (см. Приложение 6). Остальная же часть была сформирована за счет доходов по государственным облигациям и прочим статьям бюджета.

В 2011 году Япония, как уже было упомянуто, столкнулась с крупномасштабным экологическим бедствием, которое нанесло значительный ущерб, как с экономической, так и с социально-политической точки зрения. Число человеческих жертв (по официальным данным) составило 15 870 человек, а экономический ущерб оценивается в 16-25 триллионов йен (в пересчете 198-309 миллиардов долларов)[[8]](#footnote-8).

Однако данные оценки не включают ни падение промышленного роста, ни снижение объемов торговли и ВВП, которые, безусловно, должны приниматься во внимание. В частности, среди неявных аспектов, которые выражают ущерб, нанесенный японской экономике, очень ярким примером стало падение налоговых поступлений. По сравнению с 2010 годом в 2011 году налоговые поступления в бюджет резко снизились более чем на 54 триллиона долларов, иными словами почти на 40%[[9]](#footnote-9). Снижение в той или иной степени затронуло практически все виды налогов. Поэтому по причине того, что 2011 год в плане характера и объема налоговых поступлений является экстраординарным и не может служить адекватным примером для анализа налоговой системы Японии в ее типичном состоянии, статистические исследования будут проводиться на основе данных за 2010 год[[10]](#footnote-10).

В наиболее общем варианте в японской налоговой системе существует пять основных счетов или, иначе говоря, пять категорий. Представлены они следующим образом:

* **1000** - Налоги на доходы и прибыль (Taxes on income, profits and capital gains);
* **2000** - Взносы в фонды социального обеспечения (Social security contributions);
* **3000** - Налоги на собственность (Taxes on property);
* **4000** - Налоги на товары и услуги (Taxes on goods and services);
* **5000** - Другие налоги (Other taxes).

По соотношению объемов поступлений в бюджет в 2010 году данные группы расположены в таком порядке (см. Приложение 7)[[11]](#footnote-11):

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Взносы в фонды социального обеспечения | 54433,6 | ~ | 41,10% |
| Налоги на доходы и прибыль | 40034,3 | ~ | 30,22% |
| Налоги на товары и услуги | 24730,2 | ~ | 18,67% |
| Налоги на собственность | 12878,3 | ~ | 9,72% |
| Другие налоги | 381,1 | ~ | 0,29% |

Как можно увидеть, наибольшую долю занимают взносы в фонды социального обеспечения, которые направляются в дальнейшем на повышение благосостояния общества в целом и наиболее нуждающихся категорий граждан в частности.

Следующие позиции занимают налоги на доходы и прибыль, а также налоги на товары и услуги. На примере этих двух категорий можно проследить соотношение между прямыми и косвенными налогами в системе, и как мы видим, предпочтение в налоговой системе Японии отдается прямым (доля налогов на доходы в полтора раза превышает долю налогов на товары и услуги). Однако подобное соотношение может в будущем измениться, т.к. многие эксперты склоняются к необходимости повышения косвенных налогов, о чем будет подробнее написано в последующих главах.

Завершают же таблицу налоги на собственность и другие, не подпадающие ни под одну из категорий, перечисленных выше.

После того как мы рассмотрели, основные категории взимаемых налогов, следует перейти к конкретным видам налогов, а также выбрать те из них, которые станут объектом дальнейшего детального анализа. В этом случае, мы опираемся на два аспекта:

1. Выбранные налоги должны быть достаточно значимыми для бюджета.

2. С выбранными налогами должна быть связана определенная проблемная специфика, чтобы анализ не имел исключительно описательный характер.

Таким образом, сбалансировав эти два аспекта, мы можем выделить следующие виды налогов:

1. Подоходный налог

2. Потребительский налог

3. Налог на доходы корпораций

4 Транспортный налог

 В совокупности перечисленные виды налогов составляют 48%[[12]](#footnote-12), т.е. почти половину от общего объема налоговых поступлений. Таким образом, мы рассмотрим наиболее важные и наиболее проблемные аспекты налогообложения Японии, а также уделим внимание экономическим взаимоотношениям Японии на международной арене в контексте налогового законодательства, что проявится в анализе налоговой политики страны относительно прямых иностранных инвестиций.

**2. Анализ отдельных видов налогов и сопутствующих проблем**

**2.1. Подоходный налог (income tax)**

*«Если вы нарушаете правила, вас штрафуют; если вы соблюдаете правила, вас облагают налогом»*

***Лоренс Питер***

 На первое место в списке рассматриваемых видов налогов подоходный налог мы помещаем сразу по двум причинам. В первую очередь, из-за значимой доли налоговых поступлений – 18,6 % в 2010 году, иными словами почти 1/5 часть. И во-вторых, такая расстановка приоритетов связана с особой важностью и комплексностью данного вида налога.

 Чтобы проиллюстрировать степень сложности, стоит просто сказать, что при заполнении налоговой декларации более 70%[[13]](#footnote-13) налогоплательщиков (подающих декларации самостоятельно) вынуждены воспользоваться услугами специальных налоговых агентств, цель которых – помочь с правильным заполнением деклараций во избежание весьма вероятных ошибок.

 Итак, налогооблагаемая база в случае с подоходным налогом зависит от всей совокупности денежных средств, получаемых налогоплательщиками в той или иной форме.

 В зависимости от источника, доходы физических лиц разделяются на 10 групп и классифицируются следующим образом:

* доходы от предпринимательской деятельности
* **заработная плата**
* бонусы и премии
* проценты по вкладам
* дивиденды
* выходные и пенсионные пособия
* доходы от недвижимости
* доходы от капитала.
* случайные доходы
* смешанные доходы

Из всего списка следует особо выделить доход в форме заработной платы. Данный налог удерживается у источника, иными словами вычитается при расчете. И таким образом работник предприятия избавлен от печальной необходимости подавать налоговую декларацию. Однако, если годовой доход сотрудника превышает 15 000 000 йен, либо он помимо прочего получает также доходы и из других перечисленных источников, то налоговая декларация подается в обязательном порядке[[14]](#footnote-14). Стоит пояснить, что в случае с самостоятельно начисляемым подоходным налогом, отчисления в бюджет производятся с доходов физического лица за финансовый год, который начинается в Стране восходящего солнца с 1-ого апреля.

На данный момент в Японии существует прогрессивная шкала налогообложения со ставками 5%, 10%, 20%, 23%, 33%, 40% (см. Приложение 8). На первый взгляд диапазон ставок кажется весьма похожим на существующие в западных странах. Приведем в качестве примера США с диапазоном 10-39,6%.

Методология расчета перечисляемого физическим лицом налога в Японии также выглядит аналогичным образом:

|  |  |
| --- | --- |
| **Налогооблагаемая база** | **Ставка** |
| 1 - 1 950 000 йен | 5% |
| 1 950 001 - 3 300 000 | 10% |
| 3 300 001 - 6 950 000 | 20% за вычетом 3 300 000 |
| 6 950 001 - 9 000 000 | 23% за вычетом 6 950 000 |
| 9 000 001 - 18 000 000 | 33% за вычетом 9 000 000 |
| 18 000 001 и более | 40% за вычетом 18 000 000 |

Поясним, что каждая указанная ставка предназначена для своего диапазона доходов, а налогооблагаемая база указывается за финансовый год. То есть, к примеру, при годовом доходе в 3 400 000 йен, налогоплательщик осуществляет следующий расчет:

1 950 000 \* 0,05 = 97 500

(3 300 000 – 1 950 00) \* 0,1 = 135 000

(3 400 000 – 3 300 000) \* 0,2 = 20 000

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

97 500 + 135 000 + 20 000 = 252 500

Таким образом, просуммировав все промежуточные результаты, получаем, что за год данный налогоплательщик перечислит государству 252 500 йен в качестве подоходного налога. Т.к. мы взяли доход примерно соответствующей средней заработной плате[[15]](#footnote-15) в Японии, то может создаться впечатление, что японцы платят сравнительно невысокие налоги.

Например, подоходный налог в США рассчитанный по той же методике со средней заработной платы в стране[[16]](#footnote-16) в пересчете на йены составит 417 994,5 йен. То есть сумму почти на 60% больше.

Однако первое впечатление на самом деле обманчиво. И в данном контексте вновь следует вспомнить о двух уровнях налогообложения в Японии – налоги платятся как на федеральном, так и на местном уровне. На местном уровне налоги подразделяются на префектурные и муниципальные. Помимо прочего выплачивается также фиксированный налог на право проживания, которым облагаются доходы лиц за предыдущий год.

В предыдущей главе было немало сказано о соотношении федеральных и местных налогов. И в случае с подоходным налогом, соотношение федеральных и местных налоговых поступлений сохраняется практически в том же виде. На 2010 год федеральные и местные налоги соотносились как 53% и 47%, а в 2011 году – как 54% и 46%[[17]](#footnote-17) соответственно. Разумеется, конкретная сумма местных налогов варьируется от префектуры к префектуре. Но раз мы ведем расчёты по усредненным показателям, то в конечном итоге, рассчитав пропорционально объем муниципальных налогов (223 915 йен) и прибавив их к уже посчитанным выше федеральным, получим сумму в 476 415 йен. То есть в конечном итоге, подоходный налог на человека в Японии будет даже превосходить аналогичный показатель в США.

Рассмотрим теперь налоговую систему, значительно отличающуюся от Японии и США, а именно налоговую систему, существующую в Российской Федерации. На сегодняшний день в РФ существует единая ставка подоходного налога – 13%, взимаемая на федеральном уровне. Насколько оправдана такая унификация налоговых ставок и не стоит ли предпринять еще одну попытку дифференцировать налоговую шкалу? Исторически, «федерализация» налоговой системы оправдывалась тем, что система полномочий на местном уровне давала ключ к якобы «налоговому беспределу». В частности закон 1993 года «Об основах налоговой политики РФ», содержал в себе великое множество местных налогов, обусловленное желанием местных властей восполнить недостаток бюджетных средств. Однако в силу недостаточной кооперации между бизнесом и властью, налоги устанавливались не совсем грамотно и обоснованно и, мягко скажем, не совсем профессионально.

Рассмотрим, появилась ли целесообразность в диверсификации налоговой шкалы не сегодняшний момент. Для этого первым делом поднимем вопрос налоговых поступлений. Так как мы уже рассмотрели пример с средним доходом в Японии, посчитаем с использованием тех же чисел, каков будет размер ежегодных отчислений в бюджет при ставке 13%.

3 400 000 \* 0,13 = 442 000 ( йен).

Для сравнения, при диверсифицированной ставке, результат по федеральным налогам получался 252 500 йен, т.е. в два раза ниже. То есть при введении диверсифицированной налоговой шкалы по примеру Японии и США, правительство РФ вероятнее всего столкнется со снижением доходов в бюджет, на что пойти крайне неразумно даже ради того, чтобы более грамотно распределить налоговое бремя. Помимо прочего, при установлении пограничных значений дохода для разных ставок, осложняющим элементом станет сильное неравенство в уровне доходов по регионам страны. Для примера на 2012 год уровень доходов в столице в два раза превышает аналогичный показатель в среднем по России.[[18]](#footnote-18) Таким образом, можно заключить, что не смотря на положительный пример западных стран и Японии и на более высокую степень зрелости экономики чем в середине 1990-х годов, для Российской Федерации по-прежнему наиболее оптимальным вариантом является единая фиксированная ставка подоходного налога.

Теперь перейдем от рассмотрения ставок к еще одному обязательному элементу налоговой системы, а именно к комплексу налоговых освобождений и вычетов. В Японии подобные вычеты включают в первую очередь «*basic exemption»*, т.е. освобождение от выплаты налогов для лиц, чей годовой доход составляет менее 380 тыс. йен[[19]](#footnote-19). Пенсии, выплаты социального страхования и средства, затраченные на лечение, также имеют особые условия налогообложения. Помимо этого налоговые льготы и освобождения от налогов предоставляются вдовам и вдовцам, работающим студентам, инвалидам, а также учитывают наличие иждивенцев и прочие факторы (полный перечень – см. Приложение 9). В частности, Япония проводит политику, нацеленную на поощрение семей, где работают оба супруга, поэтому они несут меньшее налоговое бремя по сравнению с парами, где работает только один супруг.

Помимо широко применяемых персональных вычетов также практикуются специальные льготы, введенные в налоговую систему по ряду важных причин. К таковым относятся, в частности, «сокращения» налогов в отношении дохода, полученного наемным работником от продажи собственного труда. Такая скидка нацелена на справедливое распределение налогового бремени в отношении наемных работников и предпринимателей, т.к. последние имеют возможность записать часть личных расходов в себестоимость производимой продукции и таким образом вывести средства из-под налогообложения. Кроме того существует большое разнообразие налоговых кредитов, обусловленных специфическими политическими целями.

Таким образом, мы видим, что политика Японии в отношении потребительского налога направлена на максимально сбалансированное распределение налога. По этой причине, мы переходим от операций с усредненными показателями к анализу ситуации с распределением налогового бремени между различными слоями населения. Тем более, что при стремлении к повышению благосостояния общества в целом в процессе ранжирования приоритетов налоговой политики на первое место все же выходит равномерное распределение налога нежели максимизация налоговых поступлений.

Исторически, период наиболее пропорциональной, сбалансированной системы налогообложения пришелся на 1950е – 1960е гг., т.е. период высоких темпов экономического роста, благодаря чему многие эксперты тесно связывают эти два события[[20]](#footnote-20). Так к 1970м гг. Япония в понимании мировой общественности стала страной преобладающего среднего класса и наибольшего равенства среди слоев населения. Если обратиться, к статистическим данным, то, для примера, коэффициент Джини в 1972 году составил 31,4%.[[21]](#footnote-21) Однако уже с 1980-ого года тренд повернул в сторону увеличения и к 1999ому года значение коэффициента достигло 38,1%. Ежегодный рост составил в среднем целых 0,45%[[22]](#footnote-22), что превысило даже темпы, имевшие место перед Второй мировой войной. И хотя на сегодняшний день социальное расслоение не идет такими значительными темпами, значение коэффициента все еще стремится к рубежной отметке 39%. Причиной тому, по мнению специалистов, служит множество факторов. Среди них выделяется старение населения, а также рост числа молодых людей, предпочитающих добровольную безработицу нежелательному месту работы. Данный социальный феномен получил название NEET (young people “not in education, employment or training”); он также дополняется большим количеством молодых людей, предпочитающих редкую временную работу постоянной (в англоязычной литературе они получили название “freeters”) и, таким образом, увеличивающих число людей, находящихся в более низких слоях общества. Однако социальному расслоению способствуют не только негативные факторы. Например, экономическое развитие представляет для людей отличную мотивацию выбиться в верхние слои общества. Также имеет значение такой социальный лифт как образование – люди, получившие хорошее (даже элитное) образование и занявшие высокую социальную позицию, стремятся дать своим детям такие же блага, что соответственно удерживает определенные группы людей в высших слоях общества.

Зафиксировав текущую тенденцию, теперь в порядке расставленных нами приоритетов мы можем обратиться к динамике налоговых поступлений (см. Приложение 10).

 Стабильный восходящий тренд присутствовал в экономике вплоть до 1991 года, когда двухуровневый подоходный налог достиг своего пика в 37,7 триллионов йен[[23]](#footnote-23). После этого лопнул «мыльный пузырь» и экономика вступила в период длительной стагнации. Однако в отличие от общих налоговых поступлений, которые испытывают циклические колебания, оставаясь в целом на одном уровне, подоходный налог приобретает негативный тренд. Федеральные налоговые поступления сократились почти в 2 раза, что не может компенсироваться даже ростом местных налогов. В результате можно зафиксировать падение общих налоговых поступлений на 35%[[24]](#footnote-24).

Подводя итог, мы на сегодняшний момент наблюдаем три тренда, связанных с подоходным налогом в Японии:

1. Перераспределение налоговых поступлений в пользу местных налогов;

2. Продолжающаяся, но медленно развивающаяся тенденция к социальному расслоению;

3. Существенное уменьшение налоговых поступлений от подоходного налога за годы стагнации.

Чтобы найти выход из создавшейся ситуации следует подойти к решению следующим образом. Во-первых, так как существующая налоговая шкала, несмотря на свою комплексность, не может полностью снивелировать негативные тенденции, следует путем небольших структурных изменений продвигаться на пути создания оптимальной для экономики шкалы, а также системы льгот и налоговых вычетов. Не в последнюю очередь здесь затрагивается вопрос распределения налогового бремени. Стоит учитывать, что уменьшение коэффициента Джини при росте благосостояния (которому способствуют социальные выплаты и при необходимости налоговые освобождения) также может способствовать увеличению налоговых поступлений при условии грамотного подхода.

Второй и наиболее эффективный подход – это изменения соотношения прямых и косвенных налогов в пользу косвенных, т.к. в отличие от ситуации с подоходным налогом в сравнении с другими экономически развитыми странами в Японии ставки косвенных налогов достаточно низкие. Это положение неоднократно являлось объектом многочисленных дискуссий. Поэтому в следующей главе мы подробно рассмотрим все открывающиеся возможности.

**2.2. Налог на потребление (consumption tax)**

*«В формуле товар – деньги – товар автор не указал,*

*как ему удавалось уйти от налогов»*

***Михаил Мамчич***

На сегодняшний день потребительский налог является неотъемлемой частью налоговых систем во множестве стран. В частности, в России он существует в форме НДС, в европейских странах именуется как «VAT» (Value Added Tax), а в США существует под названием «Sales Tax» . В Японии же он носит название «消費税» («Shōhizei» - Consumption Tax), и принадлежит к категории налогов, идущих по счету **4000** – Налоги на товары и услуги (Taxes on goods and services). Данная категория приносит в бюджет Японии 18,67%[[25]](#footnote-25) всех налоговых поступлений, и потребительский налог является в данной категории наиважнейшим компонентом.

Потребительский налог подлежит выплате при подавляющем большинстве сделок на рынке, однако ставка по нему может варьироваться, от 5% до 0%. При этом в случае с максимальной ставкой 4-5% всех отчислений направляются в государственный бюджет, а 1% перераспределяется в местный. Согласно существующей классификации налоговых органов Японии, все операции в стране можно разделить на 4 группы. Рассмотрим в отдельности каждую из них.

 **Облагаемые налогом (taxable).** В эту категорию относят все сделки, совершаемые внутри страны, за рядом исключений, которые будут перечислены ниже. Иными словами, налогом облагается, например, аренда или передача ресурсов в пользование другому лицу, а также оказание услуг за определенную плату. Ставка налогообложения составляет **5%.** Также в эту категорию попадает импорт зарубежной продукции.

 **Освобожденные от налога (exemption).**  Этот вид включает в себя экспорт, оказание услуг нерезидентам японской экономики и международные почтовые услуги. Можно сказать, что это категории операций, совершаемые на территории Японии, но не подпадающие под ее налогообложение.

 **Не облагаемые налогом (non-taxable).**  Данная категория отличается от предыдущей тем, что операции, на которые она распространяется, под действие налогового законодательства Японии подпадают, однако по ним в силу определенных причин действует льготная ставка, сниженная до **0%**. Сюда относятся специальные категории товаров и услуг, выбранные с политическими либо экономическими целями, некоторые виды непотребительских товаров, а также так называемые «освобожденные от налога операции, по которым не предоставляется кредит». В качестве конкретных примеров, к данной категории относят ряд сделок, связанных с земельными ресурсами, ценными бумагами и банковскими услугами.

 **Не подлежащие налогообложению (out of score).** Эта группа включает в себя операции, имеющие место вне территории Японии, даже если они были совершены резидентами японской экономики. В добавок сюда включаются также некоторые операции, не касающиеся потребительских товаров, такие как, например, амортизация.

При этом стоит учитывать, что в Японии, выплачивается потребительский налог, как при приобретении товаров/активов, так и при их продаже. Например, если компания импортирует товары из США, то в связи с этим она обязана уплатить так называемый потребительский налог на импорт в размере 5% (в добавление к таможенным пошлинам). Когда эти товары продаются другой компании на территории Японии, к цене продажи также добавляется потребительский налог (5%). Таким образом, налогом облагается каждая транзакция. Казалось бы, в бюджет Японии поступает за счет потребительского налога весьма солидная сумма.

Однако современные технологии серьезно подрывают доверие к эффективности потребительского налога. В наибольшей степени данная проблема касается США, Японии и стран Европы. Однако стоит сказать, что качественные различия в структуре потребительского налога в разных странах способствуют тому, что степень воздействия на налоговую систему может варьироваться. Так из перечисленных стран наибольшее влияние приходится на Японию, тогда как в странах Европы налоговая система оказывается наименее чувствительной.

Итак, что же за причина послужила в последние годы таким значительным поводом для беспокойства? Чаще всего ее называют проблемой «виртуальных посредников»[[26]](#footnote-26) («Problem of virtual intermediaries»). Вызвана она в первую очередь бурным развитием интернет технологий, которое имело место в 90-е годы. С 1991 года в Интернете стала общедоступной «всемирная паутина» (World Wide Web), разработанная знаменитым британским ученым Тимом Бернерсом-Ли (он также разработал протокол HTTP, а также язык HTML и идентификаторы URI); в 1993 году появился веб-браузер NCSA Mosaic. Всемирная паутина набирала все большую и большую популярность, и Интернет за несколько лет перешел от стадии полной неизвестности (за исключением считаного числа научных работников из разных стран) до стадии всемирного распространения.

К концу 90х годов стали развиваться интернет-магазины (internet retailers or e-tailers), что сулило их создателям немалые прибыли. Однако чем популярнее становились интернет-магазины, тем больше росло беспокойство налоговых органов. Объясняется это тем, что при покупках через интернет-магазины ни покупатели, ни, соответственно, владельцы ресурсов не заинтересованы в выплате налоговых отчислений в виде потребительского налога (в Японии потребительский налог часто не включается в основную сумму покупки, а идет отдельным пунктом), а отследить покупки, сделанные через интернет, а также то, какая часть потребительского налога была «недовыплачена» государству очень проблематично. Более того, подобная ситуация имеет место как при взаимодействии с потребителями (B2C – Business-to-Consumer), так и при взаимодействии с другими кампаниями-партнерами (B2B – Business-to-Business). Особенно осложняет ситуацию тот факт, что компании, оказывающие услуги при помощи интернета, могут иметь иностранное происхождение. В частности, наибольшие претензии японские налоговые органы (NAT – National Tax Administration) имеют к компании Amazon.com, деятельность которой (продажи товаров с последующей курьерской доставкой) не раз была объектом многочисленных конфликтов не только в Японии.

Подобная ситуация, а именно значительно влияние, которое оказало развитие современных технологий, не учитывалось при первоначальной разработке потребительского налога, однако на сегодняшний день проблема требует своевременного вмешательства и грамотного подхода. Многие эксперты рекомендуют Японии придерживаться подхода схожего с европейским и модифицировать потребительский налог по примеру VAT (value added tax) в Европе.

Масштаб, который прибрела проблема, заметили еще в 2003 году. Налоговая комиссия Японии (JTC – Japanese Tax Commission) в своем отчете указала, что в бюджет страны только по примерным подсчетам с половины ежегодно совершаемых покупок не поступают налоговые отчисления[[27]](#footnote-27). Таким образом, уже в начале десятилетия были отмечены признаки кризисного состояния в отношении потребительского налога.

Таким образом, для решения данной проблемы существует несколько возможных опций, которые, по мнению экспертов, будут наилучшим образом действовать в совокупности. Следует также разделить данные меры на качественные и количественные.

Начнем с мер количественных, так как они представляются в создавшейся ситуации наиболее очевидными.

Во-первых, самый простой шаг – это увеличение существующей налоговой ставки вдвое (с 5% до 10%). Для сравнения в среднем по Европе, ставка потребительского налога составляет 18%[[28]](#footnote-28). Однако повышение ставки налога на потребление воспринималась крайне негативно еще при кабинете Юкио Хатоямы (премьер-министр Японии с 16 сентября 2009 года), т.к. введение новой ставки потребительского налога могло пошатнуть поддержку правительства среди населения и вызвать недовольство среди населения – по этой причине Хатояма заверил, что при нем правительство не намерено повышать налоговые ставки на потребление в ближайшие 4 года. Однако 2 июня 2010 года премьер-министр Хатояма объявил о собственной отставке. Поэтому вопрос об изменении потребительского налога находится на данный момент в процессе обсуждения.

Во-вторых, должна иметь место также диверсификация шкалы, то есть применение различных ставок к различным группам товаров. Подобная мера применяется во многих странах (в частности и в Российской Федерации) и позволяет нивелировать эффект от увеличения налоговой ставки, максимально подстроив шкалу под нужды населения и страны.

 Таким образом, можно было бы реформировать саму шкалу, по которой начисляется потребительский налог. Однако данный комплекс мер был бы неполным без так называемых качественных мер, которые представляются не менее эффективными и потому будут также рассмотрены ниже.

 Качественные меры в отличие от количественных базируются на структурных изменениях, слабо связанных с количественно-числовыми аспектами. Области, которые затрагивают качественные меры в данном случае – это законодательство, метод начисления, а также такой важный пункт как налогооблагаемая база, который будет описан отдельно.

 Итак, среди качественных мер, следует начать с законодательной области. Определенно, в налоговом законодательстве должна быть разработана отдельная часть, которая бы определяла порядок налогообложения в электронной торговле. При этом наряду с непосредственно разработкой законодательной составляющей, также должны быть созданы механизмы, отслеживающие соблюдение законодательной компоненты. Впрочем, это касается любой области налогообложения.

 Следующим шагом, непосредственно вытекающим из предыдущего, является качественное изменение механизма начисления налога. На сегодняшний день существует 4 подобных механизма, каждый из которых базируется на своем методе калькуляции добавленной стоимости («value added»). Методы калькуляции выглядят следующий образом. Согласно одному из подходов, добавленная стоимость считается как ***VA=V + M***, где ***V*** представляет собой сумму расходов на сырье, трудозатраты, социальные отчисления, выплату налогов и т.д., то бишь себестоимость. А вот компонент ***M*** это «margin» или прибыль производителя, которой он волен распоряжаться на свое усмотрение. Согласно другому подходу, ***VA=O – I***, где ***I*** – это цена покупки или затраты на сырье, а ***O*** – это цена по которой конечный товар был или будет продан. На основе этих методов, как уже упоминалось, существует четыре подхода, которые представлены ниже вместе с соответствующей формулой, по которой идет расчёт:

* Прямой аддитивный или «бухгалтерский» метод («bookkeeping method»), ***VAT = R* х *(V + M)***
* Косвенный аддитивный, ***VAT = R* х *V + R* х *M***
* Метод прямого вычитания, ***VAT = R* х *(O – I)***
* Метод косвенного вычитания или инвойс («invoice method»), ***VAT = R* х *O – R* х *I***.

Так вот, на сегодняшний день, в Японии все еще используется «бухгалтерский» метод, который как раз и оставляет множество лазеек для уклонения от уплаты налогов. Как можно увидеть уже из самой формулы начисления налога, для расчёта его требуется знать как прибыль фирмы (которая не всегда может быть заявлена с достаточной честностью), так и абсолютно все произведенные выплаты по расходным статьям. Таким образом, точность начисления налога сильно хромает. В свою очередь, Европу и США можно назвать приверженцами метода инвойс, который является более комплексным и более надежным. Как минимум, потому что цену покупки и продажи отследить гораздо проще, нежели статьи расходов и прибыли. К тому же, благодаря методу инвойс в Европе возможно применение дифференцированного подхода в применении потребительского налога. Так же налог к уплате возможно посчитать в любой момент времени, что позволяет отследить перемещение товаров и сырья. И наконец, данное обстоятельство (использование метода «инвойс») также причисляется к основным факторам, способствующим тому, что налоговые поступления в Европе являются менее волатильными, чем в Японии. Следовательно, отказ от бухгалтерского метода в пользу метода инвойс скажется на налоговых поступлениях исключительно положительным образом.

Оценивая состояние потребительского налога, помимо структурных факторов, следует принять во внимание также и внешние явления. Например, нельзя игнорировать влияние рецессии, которая охватила мировую экономику в последние годы. Несмотря на то, что основные кризисные явления уже миновали и многие страны уже начинают возвращаться к прежнему докризисному состоянию, следует рассмотреть это глобальное явление в свете налоговой политики.

Как правило, кризис заставляет людей снизить объемы своего потребления, что, безусловно, сказывается на взимаемом с этого потребления налоге. Таким образом, многие страны (наиболее наглядные примеры – США и страны Европы) столкнулись с уменьшением налоговых поступлений и принимают все возможные меры, чтобы компенсировать потери. Рассмотрим поподробнее, какие изменения были проведены в упомянутых странах в кризисное и посткризисное время и оценим целесообразность аналогичных реформ для налоговой системы в Японии.

Как уже отмечалось выше, наиболее очевидными из всех возможных мер, являются меры количественные. В связи с этим неудивительно, что самое часто наблюдаемое явление – это повышение налоговой ставки потребительского налога. Подобная политика успешно проводилась и в Соединенных Штатах и в ряде Европейских стран. Например, за период с 1 ноября 2008 года по 1 июня 2009 года в США было зафиксировано 761 повышение ставок по данному налогу[[29]](#footnote-29). Аналогично, в странах Европы с декабря 2008 года были произведены изменения в сторону повышения ставок, самыми заметными из которых стали[[30]](#footnote-30):

* В Эстонии: минимальная ставка подоходного налога увеличена с 5% до 9% , стандартная ставка подоходного налога увеличена с 18% до 20%.
* В Ирландии: рост ставки подоходного налога с 21% до 21.5%.
* В Латвии: минимальная ставка подоходного налога повышена с 5% до 10% и стандартная с 18% до 21%.
* В Литве: рост ставки подоходного налога с 18% до 19%.
* В Венгрии – ставка увеличена с 20% до 25%.

Представленные данные являются хорошим подтверждением того, что увеличение налоговых ставок в период рецессии является довольно распространенным явлением. В качестве исключения можно привести только Великобританию, где было произведено, наоборот, снижение ставок – с 17,5% до 15%. Данная мера была предпринята в надежде стимулировать экономическую активность. Что касается стран, реализовавших повышение ставок потребительского налога, то они решили придерживаться более благоразумной политики и не приносить в жертву гарантированные налоговые поступления в обмен на смутную вероятность повышения деловой активности.

Таким образом, на примере Европы и США мы получаем еще один аргумент в пользу реализации описанных выше количественных мер, основная из которых – повышение ставок подоходного налога. Это позволит, во-первых, увеличить государственные доходы, в которых сейчас так нуждается правительство. Во-вторых, такие меры поддержат существующий тренд к увеличению доли поступлений в местный бюджет. Как уже упоминалось, из максимальных 5%-ых налоговых поступлений, в местный бюджет перенаправляется только 1%. Тогда как, увеличив текущую ставку вдвое, в местный бюджет, при благоприятном раскладе, можно направлять целых 6%. И наконец, такая налоговая политика на примере потребительского налога сможет компенсировать падение подоходных налогов за счет косвенных.

Теперь обратим внимание на эффективность качественных мер, опять же на примере западных стран. Перед тем как взять на вооружение налоговую политику США или Европы стоит детально рассмотреть их структурные различия. Главное из этих различий лежит в том, что европейские страны по мере развития технологий концентрируют свои усилия на ужесточении регулирования с целью исключения возможности невыплаты налогов[[31]](#footnote-31). В то же время, власти США придерживаются совершенно иного подхода. В отличие от Европы, Штаты видят своей главной задачей – увеличение налогооблагаемой базы. Таким образом, становится возможным увеличить налоговые поступления в бюджет, не наступив на горло бизнесу, двигающему экономику. Для этого поощряется создание новых интернет-компаний и расширение деятельности уже существующих. При этом расширяется также круг интернет-услуг, подпадающих под американский ST («Sales Tax» – как уже упоминалось, аналог японского потребительского налога). Так с 1 января 2010 года ST помимо тех видов деятельности, которые уже облагаются им, распространяется на такие услуги как: отдых, туризм и развлечения (entertainment); восстановительные работы, ремонт и сервис; доставка и курьерская служба; услуги по операциям с частной собственностью.

Таким образом, мы рассмотрели изначально отложенный нами качественный аспект под названием «налогооблагаемая база». По результатам, на сегодняшний день перед Японией наблюдаются две альтернативы. Каждая из них основывается на опыте западных стран и может быть с определенным успехом внедрена в Стране восходящего солнца. И чтобы определиться, каким путем следует пойти Японии, нужно обратить внимание на структурные особенности налоговой системы страны.

Суть в том, что между потребительским налогом в Японии, а также налогом на прибыль и налогом на доходы корпораций существует сильная взаимосвязь, что не позволяет обеспечить достаточной свободы для налоговой политики в отношении потребительского налога. Меж тем отличительной чертой европейской налоговой системы является, как раз наоборот, независимость потребительского налога. Таким образом, данное обстоятельство склоняет власти Японии последовать примеру Штатов, нежели Европейских стран в области налоговой политики.

Подводя итог, можно сказать, что основными мерами, которые следует принять Японии в ближайшей перспективе для оптимизации налоговых поступлений от потребительского налога это: расширение налогооблагаемой базы, а также, как упоминалось выше, повышение и диверсификация ставок, модификация законодательства в свете проблемы «виртуальных посредников» и изменение метода калькуляции.

 По результатам данного анализа можно также отметить, что вскоре проблемы, с которыми столкнулась Япония, могут затронуть и Россию. Не в последнюю очередь это проблема «виртуальных посредников» – на сегодняшний день недостаточно высокая степень доступности Интернет-ресурса в регионах оттягивает для нас тот момент, когда проблема приобретет критический для налоговой системы характер. Однако пример западных стран позволит заранее приготовиться к возможным последствиям проблемы. На сегодняшний день, максимальная ставка НДС в России составляет 18%, то есть находится именно на том уровне, которого придерживаются страны Европейского союза. Помимо этого в РФ действует также льготная ставка 10% на ряд целевых товаров, в частности продовольственных товаров и товаров для детей, а также сниженная до 0 % ставка по экспортируемым товарам для стимуляции и развития внешнеэкономической деятельности. Таким образом, мы можем заключить, что в сфере количественных мер, Россия демонстрирует очень хорошие показатели и должна сосредоточить свои усилия на мерах качественных, а именно модификации законодательства и расширения налогооблагаемой базы. Отдельно следует отметить, что в России, так же как и в Японии, пока применяется бухгалтерский метод и изменение метода калькуляции должно стать одним из ключевых аспектов в адаптации налоговой политики к современным реалиям.

**2.3. Налог на доходы корпораций (corporate income tax)**

*«Вслед за долларами, упавшими на тебя с неба, из преисподней вылезает*

 *налоговый инспектор»****«Закон Рюэйна»***

Теперь перейдем от рассмотрения налога на потребление к еще одному не менее важному элементу налоговой системы Японии, а именно налогу на доходы корпораций. Этот тип налога принадлежит к категории, проходящей по счету **1000** – Налоги на доходы и прибыль (Taxes on income, profits and capital gains). До периода стагнации средняя доля налоговых поступлений от данного налога составляла 22,5%[[32]](#footnote-32) (см. Приложение 11), однако после 1991 года, наметился стремительный тренд к снижению. Минимальное значение пришлось на кризисный 2009-ый год (9,6%), а на 2010-ый составляет только 11,6% от общих налоговых поступлений[[33]](#footnote-33).

 В абсолютном выражении за 2010-ый год налоговые сборы по налогу на доходы корпораций составили 15,3 триллиона йен и находятся на стремительном нисходящем тренде (см. Приложение 12). По сравнению с 1991 годом показатель упал почти на 46%[[34]](#footnote-34). И хотя, по мнению большинства экспертов, данный налог не нуждается в кардинальном реформировании, очевидно, что существует объективная необходимость некоторой корректировки и адаптации налога к современным реалиям мировой экономики.

Чтобы выделить, какие аспекты больше всего требуют корректировки, сравним структуру налоговых поступлений Японии с наиболее близкими к ней по экономическому развитию странами Европы, а также некоторыми другими развитыми странами (см. Приложение 13).

Из представленного графика (см. Приложение 13) видно, что по структуре налоговых поступлений самую близкую позицию Япония занимает по отношению к США. Данный факт также позволяет нам говорить о схожести проблем в этих двух странах. Из проблем на поверхности, конечно же, лежат дефицит бюджета и растущий государственный долг.

Если подробнее рассматривать структурные аспекты, то, прежде всего, бросается в глаза сравнительно невысокая доля потребительского налога – налоговые поступления по данному виду налога почти на 50% ниже[[35]](#footnote-35), чем в странах Европы. Однако вопрос об увеличении и диверсификации ставок, а также других сопутствующих мерах применительно к этому налогу уже рассматривался более подробно в предыдущей главе.

В данной главе, как уже анонсировалось, мы уделим больше внимание другому налогу, а именно налогу на доходы корпораций. Как показывает диаграмма, относительный объем налоговых поступлений по данному источнику, в отличие от потребительского налога, находится на примерно одном уровне со средним значением по странам G7 – примерно 4-5% от ВВП страны.

Отдельное внимание в данном контексте также следует уделить механизму расчёта ставки налогообложения. Налог на доходы корпораций принадлежит к той категории налогов, которые взимаются как на федеральном, так и на местном уровне. На федеральном уровне существует единая общегосударственная ставка в размере 30%. А вот на местном уровне ставки могут существенно варьироваться. Во-первых, в каждой из префектур существует прогрессивная шкала так называемого налога на предпринимательство (с максимальной ставкой в 9,6%), подлежащего выплате в местный бюджет. Во-вторых, в дополнение к перечисленному, на уровне префектуры либо муниципалитета взимается специфический «налог на проживание» (inhabitants tax), ставки по которому составляют в среднем для префектур – 5%, а для муниципалитетов – 12,3% [[36]](#footnote-36).

В результате, компания, осуществляющая свою деятельность в Японии, должна отчислять в бюджет страны никак не менее 40% собственных доходов. Конкретное же значение может быть на существенно выше, т.к. сильно варьируется в зависимости от префектуры и муниципального образования (так например, размер налога на проживание может достигать значения вплоть до 6% для префектур и 14,7% на муниципальном уровне)[[37]](#footnote-37).

В целом, ставка налогообложения для компании должна рассчитываться следующим образом:

*tc \* (1-te) \* (1+tip+tim) + te \* (1-te),* где

* *tc*  - это государственный налог (central government tax),
* *te* – это налог на предпринимательство (enterprise tax),
* *tip* – налог на проживание, устанавливаемый властями префектуры (prefectural inhabitants tax),
* а *tim* – налог на проживание, устанавливаемый муниципалитетом (municipal inhabitants tax).

Разумеется, существует ряд льготных условий. Однако они предоставляются только для компаний, капитализация которых не превышает 100 миллионов йен, а доход 8 миллионов йен. Для таких компаний действует пониженная ставка федерального налога – 22%, также есть небольшие льготы на муниципальном и префектурном уровнях. Однако такие меры нельзя всерьез причислить к стимулированию малого бизнеса, поскольку такие параметры относятся скорее к микропредприятиям.

 Также в весьма ограниченном объеме выдаются льготы на целевой основе. Например, существует возможность получить налоговые вычеты (но только в размере 5%), если у предприятия достаточно велика доля расходов на исследования и разработки (R[&D). В дополнение, предприятие имеет шанс получить разрешение использовать при бухгалтерских расчетах повышенную](http://www.and-rus.ru/)  амортизацию («accelerated depreciation schemes»), также добиться налоговых освобождений на нераспределенную прибыль («tax free reserves»). Последняя мера распространяется в основном на семейные фирмы, а также используется при осуществлении целевых проектов.

 Однако как уже было сказано, данные меры не слишком популярны у японского правительства, поэтому стимулирование малого и среднего бизнеса (которое должно являться одной из ключевых задач экономической политики Японии) через налоговые механизмы не носит эффективного характера.

 Вдобавок, несмотря на то, что ставка по налогу на доходы корпораций была снижена еще в конце прошлого века, она по-прежнему остается на самом высоком уровне среди всех стран G7. (см. Приложение 14)

 Возвращаясь к вопросу об оптимизации налоговой ставки, обратимся к такому индикатору как эффективность налоговых поступлений («revenue productivity»). Он показывает объем налоговых поступлений (как % от ВВП), который приходится на каждый процент налоговой ставки. Соответствующий показатель для Японии будет равен 9,6%[[38]](#footnote-38), тогда как по станам G7, аналогичный индикатор не превышает 9%. Из этого мы можем сделать вывод, что доходность налога на прибыль корпораций для бюджета Японии достаточно высока. Однако не стоит забывать и о том, что цель экономической и налоговой политики является двоякой. И каждый раз при принятии решение о налоговой ставке, возникает необходимость искать компромисс между объемом налоговых поступлений в бюджет страны и тем, в какой мере существующая ставка стимулирует бизнес и является приемлемой для деловой активности.

 В случае Японии, величина налога на доходы корпораций является для бизнеса значительным отрицательным стимулом. И на сегодняшний день в Стране восходящего солнца все более и более актуальным становится вопрос: каким образом следует перераспределить налоговое бремя, чтобы сделать Японию большее привлекательной для ведения бизнеса и в то же время приостановить тенденцию к снижению налоговых поступлений в бюджет страны.

В поисках выхода из данной проблем, большинство исследователей заходят в тупик. Однако же Томас Дальсгард (Thomas Dalsgaard), склоняются к мысли, что наиболее эффективным решением в данной ситуации было бы сместить налоговое бремя в сферу налога на предпринимательство, ставка по которому как уже было замечено находится на сравнительно низком уровне[[39]](#footnote-39).
 На примере Японии в контексте налога на доходы корпораций также весьма выигрышно смотрится распределение налоговых поступлений в Российской Федерации. По сравнению с Японией, где ставка налога зашкаливает за 40%, в России налог на доходы организаций составляет только 20%. Особенно стоит отметить, что из этих 20% только 2% зачисляются в федеральный бюджет, оставшиеся 18% перенаправляются в местный с целью удовлетворения институциональных и социальных потребностей. Несмотря на то, что в России по прежнему присутствует достаточно много препятствий для ведения бизнеса, в частности бюрократизация и высокая степень коррупции, в плане налоговых отчислений, территория РФ по сравнению с Японией представляется на порядок привлекательнее.

**2.4. Транспортные налоги.**

*«Гражданин должен платить налоги с тем же чувством, с каким*

*влюбленный дарит своей возлюбленной подарки»*

***Новалис, французский поэт-романист.***

В данном параграфе мы перейдем к более насущной проблеме, с которой сталкиваются в равной степени как физические, так и юридические лица. Если посмотреть более глобально, в Японии транспорт, а именно его стоимость, является достаточно актуальным вопросом. И если в небольших городах проблема решается путем использования велосипедов, от чего выигрывают и экология и здоровье местных жителей, то в городах с населением более 2-х миллионов, таких как Осака, Нагоя, не говоря уже о Токио, ограничиться передвижениями на велосипедах не представляется возможным. Остается вынужденно пользоваться дорогим общественным транспортом[[40]](#footnote-40) либо задуматься о приобретении собственного автомобиля.

 Как только дело доходит до покупки автомобиля, на голову незадачливого японца сваливается масса дополнительно возникающих затрат. Во-первых, это уже упомянутый потребительский налог в размере 5%, сопутствующий каждой сделке. Помимо него, появляются такие расходы как налог на приобретение непосредственно автотранспортного средства (выплачивается в бюджет префектуры), налог на владение автомашиной, налог на ее вес и, конечно, налог на бензин, косвенно ложащийся на плечи автовладельца. Все это (за исключением уже рассмотренного потребительского налога) приносит в бюджет порядка 8,3% налоговых поступлений, что составляет весьма немалую сумму.

 Несмотря на свою комплексность, система транспортных налогов достаточно прозрачна. В частности, начисление налога происходит на основании рабочего объема двигателя, достаточно объективно отражающего характеристики транспортного средства – величину, габариты, экологичность и т.д. При этом, если объем выплат, производимый автовладельцем, и может вызвать недовольство, то принцип работы данной системы претензий вызвать не может.

 Для сравнения рассмотрим аналогичную ситуацию в России. Вопрос ставок находится в ведении регионов, однако система начисления в корне отличается от японской. В РФ налог рассчитывается исходя из мощности машины. Подобная схема весьма неоднозначно работает в отношении иномарок, особенно японских, показатели которых могут существенно варьироваться даже в рамках одной модели. При этом разброс в показателях мощности может достигать десятков лошадиных сил, которые обращаются для автовладельцев в сотни и тысячи рублей налоговых переплат. Данная система также сопровождается частыми ошибками в документации на транспортные средства. Так, например, в Приморском крае были зафиксированы случаи, когда в ПТС на Honda Civic, имеющей двигатель D158 указывалась мощность 130 лошадиных сил, вместо реальных 98 лошадиных сил, т.к. модификация и комплектация у транспортных средств отличалась[[41]](#footnote-41).

**3. Налоговая политика и прямые иностранные инвестиции**

*«Нет ничего надежнее вечных двигателей и налогов –*

*они заводятся с полуоборота»*

***Геннадий Москвин***

На текущий момент мы рассмотрели самые проблемные налоги существующие внутри налоговой системы Японии. Теперь самое время обратиться во внешнюю область и проанализировать состояние налоговой системы страны в свете ее взаимоотношений с внешним миром.

Начнем с того, что за последние полвека, многие азиатские страны продемонстрировали ускорение темпов экономического развития, чем привлекли к себе пристальное внимание потенциальных инвесторов. Прямые иностранные инвестиции, о которых пойдет речь далее, стабильно увеличивались в своем объеме, хотя источники и распределение ПИИ между странами Азии со временем варьировались (поступление ПИИ в Японию – см. Приложение 15)

Не секрет, что прямые иностранные инвестиции исторически сыграли для Азии значительную роль в экономическом развитии. Потому неудивительно, что между азиатскими странами по сегодняшний день существует своеобразная конкуренция за привлечении ПИИ.

Потенциальные инвесторы, оценивая перспективность и эффективность своих вложений, не в последнюю очередь рассматривают, с каким объемом прибыли придется расстаться в пользу государства в будущем. Таким образом, одну из ключевых ролей в привлечении и удержании инвесторов играет налоговая политика принимающего государства.

Налоговая политика, в этом случае, содержит в себе два важных элемента. Первый – это налоговое законодательство, существующее внутри страны. И второй – это международные соглашения, заключаемые либо на двухсторонней либо на многосторонней основе.

 К тому же в данном контексте особенно важным является следующий ряд аспектов.

Во-первых, следует помнить, что ПИИ облагаются налогом дважды: как в принимающей стране, так и в стране происхождения. Таким образом, должна учитываться также политика страны, с которой ведутся деловые контакты.

Во-вторых, Япония, представляющая для нас в данной работе ключевой интерес, все чаще и чаще является источником ПИИ. Эта тенденция основывается как на процессе, носящем в японской терминологии название «кудока» (перенос производства за рубеж), так и на стремлении японских компаний открывать больше зарубежных филиалов (в качестве яркого примера можно привести дилерские центры японских автомобильных компаний). Поэтому, выбор эффективной налоговой ставки должен осуществляться с учетом того, что выплаты налогов осуществляются как временными резидентами (компании, осуществляющие ПИИ), так и постоянными (японские фирмы)

Осуществление налоговой политики Японии (и не только ее) осложняется еще рядом факторов. В частности, прямые и портфельные инвестиции недостаточно специфицированы и порог, после которого инвестиции причисляются к прямым (10%) достаточно условен. Помимо этого статистическая оценка результатов налоговой политики также может не давать объективного представления, т.к. статистика фиксирует, прежде всего, объемы финансовых потоков, а не качество прямых инвестиций (произошла ли просто смена собственника компании либо были открыты новые предприятия, которые увеличили производство и создали новые рабочие места). Органы, взимающие налоги и разрабатывающие налоговую политику не имеют достаточной информации о том, каким образом распределяется владение каждой конкретной компанией («ownership structure»).

В результате, на сегодняшний день существующий механизм единых ставок не учитывает дифференциацию типов ПИИ. Естественно, что в таких условиях выбор ставок налогообложения представляется весьма непростой задачей и их эффективность весьма сомнительна.

 В подобной ситуации решение может быть найдено, путем спецификации качественных характеристик прямых иностранных инвестиций и введении дифференцированной схемы налогообложения. Однако у данной политики есть как плюсы, так и минусы. В частности, она может оказаться более затратной в плане времени и трудовых усилий (и следовательно, более дорогостоящей). Также трудно будет избежать определенной доли бюрократической волокиты. Например, чтобы более детально специфицировать характер ПИИ, и грамотно разработать налоговую политику, необходимы процедуры, включающие в частности получение письменного разрешения от Совета по инвестициям (Board of Investment – BOI).

 Теперь от проблем внутреннего налогового законодательства следует перейти ко второй компоненте – международным соглашениям. Юридически, международные соглашения в Японии, как и в большинстве стран мира, обладают большей силой нежели внутреннее законодательство. Таким образом, важность данной компоненты представляется самоочевидной.

 На текущей момент у Японии заключены соглашения с 55 странами. Важнейшими и наиболее выгодными из данных соглашений являются договора с Китаем (подписание состоялось в 1883 году), Индией (1989 г.), Кореей (1970 г., 1998 г.), Индонезией (1982 г.), Вьетнамом (1995 г.), Таиландом (1963 г., 1990 г.), Филиппинами (1980 г.) и Сингапуром (1961 г., 1971 г., 1994 г.).

Как правило, соглашения подписываются по нескольким аспектам. В частности, чаще всего предметом регулирования становятся налоги, взимаемые с дивидендов – денежных выплат, осуществляемых с полученной прибыли и проходящих между материнской компанией и филиалами или независимыми подразделениями, в которых материнская кампания имеет долю акций.

В подавляющем большинстве случаев, ставка взимаемого налога превышает 25% (!)[[42]](#footnote-42). Однако благодаря ряду соглашений, Япония смогла прийти к значительному уменьшению данной цифры. Самые примечательные результаты (см. Приложение 16), наблюдаются по договорам со странами, перечисленными выше. И ставки взимаемого налога выглядят следующим образом.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |
| * Китай
 |  | 10% |  |
| * Индия
 |  | 15% |  |
| * Индонезия
 |  | 15% |  |
| * Корея
 |  | 15% |  |
| * Таиланд
 |  | 20% |  |
| * Филиппины
 |  | 25% |  |
| * Сингапур
 |  | 15% |  |
| * Вьетнам
 |  | 10% |  |

Стоит обратить внимание, что на текущий момент Япония чаще выступает в роли страны-донора ПИИ, нежели принимает прямые инвестиции на своей территории. Это говорит о том, что Страна Восходящего солнца является наиболее заинтересованной стороной в процессе дальнейшего снижения налоговых ставок со стороны стран-партнеров и расширения сферы, подлежащей регулированию.

Для разъяснения рассмотрим случай отсутствия каких-либо преференциальных соглашений между странами. Если Япония является страной-донором ПИИ, со временем от филиалов в материнскую компанию начинают поступать денежные средства в форме дивидендов. Однако так как в стране размещения налоговая ставка на дивиденды превышает 25%, соответственно в стране размещения филиала остается больше четверти денежных средств, которые могли бы быть направлены в Японию. Соответственно, чем больше развиваются внешнеэкономические связи, чем больше растут компании, тем значительнее в абсолютном выражении выглядят «недополученные» финансовые активы.

Подобная логика является лучшей мотивацией для Японии не останавливаться на достигнутом. Уже сегодня ведутся переговоры с Индией о дальнейшем снижении налоговых ставок – до 10%.

Чтобы подкрепить мысль о заинтересованности Японии в прямых иностранных инвестициях следует напомнить о том, что в стране существует недостаток спроса на внутреннем рынке на производимую продукцию. Напомним, что после знаменитых лет «японского экономического чуда» именно недостаточный рост спроса на внутреннем рынке стал одной из причин торможения экономического роста страны. Поэтому можно сказать, что сегодня зарубежные рынки имеют для Японии первостепенную важность.

А прямые иностранные инвестиции при поставках продукции на внешние рынки являются самым лучшим способом оптимизации транспортных издержек.

Поэтому помимо заключения международных соглашений, в Японии используются также так называемые FTC-кредиты (foreign tax credit), выделяемые правительством страны частным компаниям для уплаты иностранных налогов. Подобные кредиты требуются компаниям, чтобы войти на иностранные рынки, а также чтобы снивелировать эффект двойного налогообложения (в принимающей стране и в стране-доноре). Разумеется, существуют определенные ограничения на объем данных кредитов, в частности, они не должны превышать подлежащие выплате налоги на доходы корпораций, установленные принимающей страной. Однако даже с учетом ограничений, выделение дополнительных денежных средств в помощь компаниям для уплаты иностранных налогов ложится достаточно существенной нагрузкой на бюджет Японии.

В результате, наиболее оптимальным и наименее затратным вариантом для улучшения ситуации с прямыми иностранными инвестициями по-прежнему является расширение и развитие системы международных соглашений с целью создания максимально выгодных условий для Японских фирм, действующих на зарубежных рынках.

В частности, весьма перспективным шагом было бы заключение международного соглашения с Российской федерацией, которое на сегодняшний день отсутствует.

В текущий момент Япония занимает 9-ое место[[43]](#footnote-43) (см. Приложение 17) среди основных стран-инвесторов в российскую экономику и продолжает укреплять свои позиции на российском рынке (см. Приложение 18). В частности только за период с 2008 по 2009 год общий объем поступивших в экономику РФ японских ПИИ вырос почти в 3,35 раза и составил более 268,67 млн. долларов США[[44]](#footnote-44). В 2010 году показатель также сохранил рост и достиг отметки в 283,8 млн. долл США.

Если говорить о структуре Японских ПИИ, то распределение японских инвестиций может быть представлено следующим образом (см. Приложение 19): 54% всего объема пришлось на оптовую и розничную торговлю; 14,2% - на производство автотранспорта; 7,9% было направлено на переработку древесины; 3,8% пришлось на транспорт и связь, и, наконец, в сферу услуг было направлено – 3,6%.[[45]](#footnote-45)

Если же приводить более конкретные примеры японского инвестирования в российскую экономику, то не лишним будет упомянуть, что в данный момент в России японскими промышленными корпорациями реализуется ряд крупных проектов. В частности, в декабре 2007 года началось производство автомобилей на заводе «Тойота» в Санкт-Петербурге. 21 июля 2008 года состоялась закладка завода по сборке автодорожной техники и подъемников компании «Комацу» в Ярославле (общий объем инвестиций составил около 80 млн. долл. США). 2 июня 2009 года состоялась церемония открытия автозавода компании «Ниссан». Что касается компании «Хитачи», то она на данный момент прорабатывает возможность создания предприятия по производству строительной техники в г. Находка. Запуск новых автозаводов также способствовал созданию в России предприятий японских производителей автокомпонентов: «Бриджстоун» и «Йокохама Раббер» (автопокрышки и шины), «Кирадо» (радиаторы), «Асахи Гласс» (автомобильные стекла), «Тоёта Босёку» (сидения и обшивка салона), «Дэнсо» (электрика), «Дайдо» (подшипники), «Сакура Когё» (тормозные и топливные системы), и др.

Интерес к российскому рынку также демонстрировали и другие японские производители, ориентирующиеся на создание высокотехнологичных производств («Мацусита Дэнки» - выпуск телевизоров на жидких кристаллах; «Ясукава» и «Фанук» - станкостроение и роботостроение). «Ямадзаки Мадзак» и «Мори Сэйки» также объявили о своих планах по созданию в России предприятий по продаже и обслуживанию станков. В сфере ИКТ также заметно укрепление взаимодействия между двумя государствами. В качестве примера можно привести осуществление компаниями «Транстелеком» и «Эн Ти Ти» работ по совместной прокладке оптоволоконного кабеля между Сахалином и Хоккайдо, что позволит передавать в высокоскоростном режиме цифровые данные из Японии в Россию и Европу. Альтернативный проект был также осуществлен японской корпорацией «Кей Ди Ди Ай» и российским ОАО «Ростелеком».

Подводя итог, мы можем обоснованно сказать, что Российский рынок является, безусловно, привлекательным для Японского бизнеса, что требует всесторонней поддержки со стороны правительства. Основой же поддержки, не в последнюю очередь должно являться международное соглашение, которое уменьшит для бизнеса налоговые барьеры и позволит всесторонне укрепить межстрановое сотрудничество.

**Заключение**

*«Налоги для государства – то же, что паруса для корабля. Они служат тому, чтобы скорее ввести его в гавань, а не тому, чтобы завалить его своим бременем или держать всегда в открытом море и в конце концов, потопить его»****Екатерина II Великая (1729–1796), российская императрица с 1762 года.***

Сегодня Япония наряду со многими другими странами сталкивается с проблемой быстрого старения населения. И чем ниже возможность увеличения численности населения в трудоспособном возрасте в ближайшее десятилетие, тем актуальнее становится для страны грамотная и продуманная налоговая политика. Основной задачей для Страны восходящего солнца становится поддержание жизнеспособности нации и повышение благосостояния населения. Также важными аспектами продолжают быть уровень деловой активности и темпы экономического роста. И наконец, от рациональной налоговой политики не в последнюю очередь зависит, сможет ли Япония улучшить свое экономическое положение в свете растущего государственного долга и значительного бюджетного дефицита.

Таким образом, в данной работе мы рассмотрели основные проблемные виды налогов, которые требуют различной степени вмешательства со стороны правительства: от кардинального пересмотра до незначительной адаптации к современным реалиям.

В ходе исследования мы попытались сбалансировать два подхода к налоговой системе, учитывая как объем налоговых поступлений, в котором максимально заинтересовано правительство, так и благоразумное распределение налогового бремени, которое в конечном итоге должно привести к повышению благосостояния нации.

По итогам анализа, динамика коэффициента Джини заставляет нас говорить о необходимости изменения шкалы подоходного налога, а отрицательные стимулы для бизнеса в виде высоких налогов на доходы корпораций – о необходимости перераспределения налогового бремени в пользу налога на потребление.

Наиболее результативным стало исследование потребительского налога. В силу недостаточной эффективности существующей шкалы, была выявлена необходимость внести ряд поправок, а также определено направление, в котором следует развивать данную сферу налогообложения. В частности был предложен ряд количественных мер, среди которых повышение и диверсификация налоговой ставки, а также комплекс качественных мер, включающих модификацию законодательства, изменение метода калькуляции и расширение налогооблагаемой базы.

В современных условиях для Страны Восходящего солнца также крайне актуальным становится расширение внешнеэкономических связей, что было рассмотрено в данной работе на примере прямых иностранных инвестиций. Проведя анализ, мы выяснили, что достаточно высокие налоговые барьеры препятствую благоприятному развитию бизнеса и наилучшей мерой по стимулированию взаимных инвестиций было бы расширение уже существующей системы двусторонних соглашений, а также заключение новых договоров со странами-партнерами.

Также исследование налоговой системы Японии сопровождалось сопоставлением с Российскими реалиями на предмет возможных улучшений. По результатам, было выявлено, что в области подоходного налога прогрессивная шкала пока не является для России оптимальным вариантом, а в сфере корпоративного налога условия для бизнеса представляются даже более привлекательными, чем в Японии. Тем не менее, комплекс качественных мер, связанных с потребительским налогом, должен быть в ближайшей перспективе взят Россией на вооружение во избежание проблем, с которыми сталкиваются на текущий момент, как Япония, так и западные страны.

Несмотря на то, что данная работа рассматривает самые важные аспекты, существует еще множество областей налоговой политики, требующих самого пристального внимания, и мы надеемся что данное исследование послужит надежной базой для более детального и расширенного анализа в последующих исследовательских работах.

**Список использованной литературы**

* Costantine Sebastian. Budget 2009/10: Package to curb impact of global crisis // THE CITIZEN, Jun. 12, 2009
* Randall S. Jones, Byungseo Yoo. Japan’s New Growth Strategy to Create Demand and Jobs // OECD Economics Department Working Papers, 2011.
* Randall S. Jones. Income Inequality, Poverty and Social Spending in Japan // OECD Economics Department Working Papers, 2007.
* Randall S. Jones, Satoshi Urasawa. Labor Market Reforms in Japan to Improve Growth and Equity // OECD Economics Department Working Papers, 2011.
* Richard Thompson Ainsworth. Virtual Intermediaries: Consumption Tax Problems in Japan, Europe, and the United States // [Boston Univ. School of Law Working Paper No. 09-49](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1494369), 2009.
* Ryoshin Minami. Income Distribution of Japan: Historical Perspective and Its Implications // Japan Labor Reiview, vol.5, no 4, Autumn 2008.
* Satoshi Watanabe. FDI and Taxation in Asia, 2006.
* Thomas Dalsgaard, Masaaki Kawagoe. The Tax System in Japan: A Need for Comprehensive Reform // OECD Economics Department Working Papers, 2000.
* Thomas Dalagaard. Japan`s Corporate Income Tax –Overview and Challenges // IMF Working Paper, March 2008.
* Japan’s debt problem. Sleepwalking towards disaster // The Economist. 2010 – (<http://www.economist.com/node/15868024>)
* OECD Economic Surveys: Japan, 2011 –(<http://www.oecd.org/dataoecd/5/29/47651425.pdf>)
* Japanese Tax Commission: A sustainable tax system for Japan`s aging society, Jun. 2003 – (<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/APCITY/UNPAN019941.pdf> )
* <http://www.nta.go.jp/> National Tax Agency (JAPAN)
* <http://www.jetro.go.jp/>Japan External Trade Organization
* <http://www.soumu.go.jp/english/index.html> Ministry of International Affairs and Communication (Japan)
* <http://www.mof.go.jp/english/> Ministry of Finance (Japan)
* <http://japantax.org/> The Japan Tax Site
* <http://www.japantoday.com/> Japan Today
* <http://www.hurriyetdailynews.com/> Daily News

**Приложения**

**Приложение 1.**

**Динамика государственного долга Японии, 2006 – 2012 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD.
Government debt‌. General government gross financial liabilities as a percentage of GDP‌

<http://www.oecd-ilibrary.org/economics/government-debt_gov-debt-table-en>

**Приложение 2.**

**Динамика налоговых поступлений в бюджет Японии, 1965-2011 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.

[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677)

**Приложение 3.**

**Динамика индекса Nikkei, 1970 – 2012 гг.**



*Источник данных:* официальный сайт индекса Nikkei

[**http://e.nikkei.com/e/fr/freetop.aspx**](http://e.nikkei.com/e/fr/freetop.aspx)

**Приложение 4.**

**Соотношения налоговых поступлений в бюджет Японии на федеральном и местном уровнях, 1973-2011 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.

[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677)

**Приложение 5.**

**Соотношения налоговых поступлений в бюджет Японии на федеральном и местном уровнях с разделением на два периода, 1973-2011 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.

[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677)

**Приложение 6.**

**Структура поступлений в бюджет Японии, 2010 г.**

Сделано автором. *Источник данных:* National Tax Agency Report 2010

<http://www.nta.go.jp/foreign_language/Report_pdf/2010e.pdf>

**Приложение 7.**

**Доля налоговых поступлений в бюджет Японии по категориям, 2010 год.**

Сделано автором. *Источник данных:* National Tax Agency Report 2010

<http://www.nta.go.jp/foreign_language/Report_pdf/2010e.pdf>

**Приложение 8.**

**Схема расчета подоходного налога в Японии.**



*Источник:* National Tax Agency: INCOME TAX GUIDE FOR FOREIGNERS 2010.

**Приложение 9.**

**Система налоговых вычетов, предусмотренная Японским законодательством.**



*Источник:* National Tax Agency: INCOME TAX GUIDE FOR FOREIGNERS 2010.

**Приложение 10.**

**Динамика поступлений в федеральный и местный бюджет от подоходного налога, Япония, 1965-2011 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.

[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677)

**Приложение 11.**

**Доля налога на доходы корпораций от общего объема налоговых поступлений, Япония, 1965-2011 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.

[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677)

**Приложение 12.**

**Динамика налоговых поступлений по налогу на доходы корпораций, Япония, 1965-2011 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.

[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677)

**Приложение 13.**

**Структура налоговых поступлений (% ВВП) в странах G7 за 2010 год.**

Сделано автором*. Источник данных:* OECD Revenue Statistics, 2010.

**Приложение 14**

**Ставка налога на доходы корпораций в странах G7, 1990 и 2005 гг.**



**Приложение 15**

**Динамика поступления прямых иностранных инвестиций в Японию, 1995-2010 гг.**

Сделано автором. *Источник данных:* World Bank

http://www.worldbank.org/

**Приложение 16**

**Сравнение ставок, взимаемых с поступающих в Японию дивидендов, после заключения международных соглашений.**

Сделано автором. *Источник:* Satoshi Watanabe. FDI and Taxation in Asia, 2006.

**Приложение 17.**

**Таблица. Объем накопленных иностранных инвестиций в экономике России по основным странам-инвесторам, млн. долл. США.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|    | *Накоплено на конец 2010г.*  | *В том числе*  | *Справочнопоступилов 2010г.* |
| *всего*  | *в % китогу*  | *прямые*  | *порт-фельные*  | *прочие*  |
| **Всего инвестиций1)**  | **300106**  | **100**  | **116199**  | **8920**  | **174987**  | **114746**  |
| из них по основным странам-инвесторам  | 253242  | 84,4  | 89913  | 7568  | 155761  | 93660  |
| в том числе:Кипр  | 61961  | 20,7  | 44737  | 1732  | 15492  | 9003  |
| Нидерланды  | 40383  | 13,5  | 22401  | 8  | 17974  | 10696  |
| Люксембург  | 35167  | 11,7  | 661  | 203  | 34303  | 5374  |
| Китай  | 27940  | 9,3  | 942  | 0,1  | 26998  | 7631  |
| Германия  | 27825  | 9,3  | 9254  | 11  | 18560  | 10435  |
| Соединенное Королевство (Великобритания)  | 21578  | 7,2  | 3501  | 4481  | 13596  | 40770  |
| Ирландия  | 11488  | 3,8  | 568  | 4  | 10916  | 2557  |
| Франция  | 10343  | 3,4  | 2922  | 28  | 7393  | 3702  |
| Япония  | 9022  | 3,0  | 824  | 2  | 8196  | 1109  |
| Виргинские о-ва (Брит.)  | 7535  | 2,5  | 4103  | 1099  | 2333  | 2383  |

Составлено автором. *Источник данных*: Росстат.

[http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/)

**Приложение 18.**

Составлено автором. *Источник данных*: Росстат.

[http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/)

**Приложение 19**

Составлено автором. *Источник данных*: Росстат.

[http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/)

1. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-1)
2. Энциклопедия «Япония от А до Я», издательство «EdwART». 2009. [↑](#footnote-ref-2)
3. Отложенный потребительский спрос и по сегодняшний день является характерной чертой японской экономики, что объясняется особенностями менталитета и трудовой модели. [↑](#footnote-ref-3)
4. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-4)
5. Если вспомнить что речь идет о триллионах йен, то в денежном выражении такая разница представляет собой достаточно внушительную сумму. [↑](#footnote-ref-5)
6. Примерный перевод - "благосостояние общества", "социальное обеспечение" и т.д. [↑](#footnote-ref-6)
7. *Источник данных:* National Tax Agency Report 2010. [↑](#footnote-ref-7)
8. Источник данных: японское агентство Kyodo News <http://english.kyodonews.jp/> [↑](#footnote-ref-8)
9. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-9)
10. Так как финансовый год в Японии начинается в апреле, и еще не истек срок подачи налоговых деклараций за 2012 год, налоговые ведомства страны все еще находятся в процессе сведения данных за 2012 год и еще не имеют полных данных для предоставления в открытые источники. [↑](#footnote-ref-10)
11. Данные в таблице по каждой категории даются в абсолютном выражении в миллиардах йен и в % от общей суммы налоговых поступлений. [↑](#footnote-ref-11)
12. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-12)
13. *Источник данных:* National Tax Agency Report 2010

<http://www.nta.go.jp/foreign_language/Report_pdf/2010e.pdf> [↑](#footnote-ref-13)
14. *Источник данных:* National Tax Agency (JAPAN) <http://www.nta.go.jp/> [↑](#footnote-ref-14)
15. Источник данных: <http://www.worldsalaries.org> [↑](#footnote-ref-15)
16. Источник данных: <http://www.worldsalaries.org> [↑](#footnote-ref-16)
17. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[*http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677*](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-17)
18. Средняя зарплата по России составляет 22,9 тыс. рублей, по Москве – 44,3 тыс. рублей. Источник данных: Росстат. http://www.gks.ru [↑](#footnote-ref-18)
19. *Источник данных:* National Tax Agency (JAPAN) <http://www.nta.go.jp/> [↑](#footnote-ref-19)
20. Ryoshin Minami. Income Distribution of Japan: Historical Perspective and Its Implications // Japan Labor Reiview, vol.5, no 4, Autumn 2008 [↑](#footnote-ref-20)
21. Thomas Dalsgaard, Masaaki Kawagoe. The Tax System in Japan: A Need for Comprehensive Reform // OECD Economics Department Working Papers, 2000. [↑](#footnote-ref-21)
22. Thomas Dalsgaard, Masaaki Kawagoe. The Tax System in Japan: A Need for Comprehensive Reform // OECD Economics Department Working Papers, 2000. [↑](#footnote-ref-22)
23. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-23)
24. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-24)
25. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-25)
26. Richard Thompson Ainsworth. Virtual Intermediaries: Consumption Tax Problems in Japan, Europe, and the United States // [Boston Univ. School of Law Working Paper No. 09-49](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1494369), 2009. [↑](#footnote-ref-26)
27. Japanese Tax Commission: A sustainable tax system for Japan`s aging society, Jun. 2003 – (<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/APCITY/UNPAN019941.pdf> ) [↑](#footnote-ref-27)
28. Richard Thompson Ainsworth. Virtual Intermediaries: Consumption Tax Problems in Japan, Europe, and the United States // [Boston Univ. School of Law Working Paper No. 09-49](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1494369), 2009. [↑](#footnote-ref-28)
29. Richard Thompson Ainsworth. Virtual Intermediaries: Consumption Tax Problems in Japan, Europe, and the United States // [Boston Univ. School of Law Working Paper No. 09-49](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1494369), 2009. [↑](#footnote-ref-29)
30. Costantine Sebastian. Budget 2009/10: Package to curb impact of global crisis // THE CITIZEN (Jun. 12, 2009) [↑](#footnote-ref-30)
31. Commission Regulation (EC) No 1798/2003 on administrative cooperation in the field of value added tax and repealing Regulation (EEC) No 218/92 // Official Journal of the European Union, 2003. [↑](#footnote-ref-31)
32. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-32)
33. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-33)
34. *Источник данных:* OECD statistics: details of tax revenue – Japan.[***http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677***](http://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=21677) [↑](#footnote-ref-34)
35. *Источник данных:* OECD Revenue Statistics. [↑](#footnote-ref-35)
36. Thomas Dalagaard. Japan`s Corporate Income Tax –Overview and Challenges // IMF Working Paper, March 2008. [↑](#footnote-ref-36)
37. Thomas Dalagaard. Japan`s Corporate Income Tax –Overview and Challenges // IMF Working Paper, March 2008. [↑](#footnote-ref-37)
38. Thomas Dalagaard. Japan`s Corporate Income Tax –Overview and Challenges // IMF Working Paper, March 2008. [↑](#footnote-ref-38)
39. Thomas Dalagaard. Japan`s Corporate Income Tax –Overview and Challenges // IMF Working Paper, March 2008 [↑](#footnote-ref-39)
40. В пересчете на рубли поездка на метро в Осаке в один конец, обойдется Вам в сумму от 70 до 120 рублей, в зависимости от станции, на которую Вы планируете прибыть. [↑](#footnote-ref-40)
41. <http://www.pk25.ru/news/primorye/04_07_12_transportniyi_nalog_kak_primorcam_schita.html> «Штурман Приморья» [↑](#footnote-ref-41)
42. Satoshi Watanabe. FDI and Taxation in Asia, 2006. [↑](#footnote-ref-42)
43. *Источник данных*: Росстат.

[http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/) [↑](#footnote-ref-43)
44. *Источник данных*: Росстат.

[http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/) [↑](#footnote-ref-44)
45. *Источник данных*: Росстат.

[http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/investment/foreign/) [↑](#footnote-ref-45)