

Il Giappone

Aspetti di fiscalità internazionale per le imprese italiane che investono in Giappone

Dott. Alberto Perani
Milano, 13 febbraio 2020

Il Giappone: aspetti di fiscalità internazionale per le imprese italiane che investono in Giappone

Indice:

- Caratteristiche del Giappone
- Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano
- Sistema fiscale
- Disciplina doganale

Caratteristiche del Giappone

- **Fonti del diritto Giapponese:**

- **Costituzione:** promulgata il 03.11.1946 ed entrata in vigore il 03.05.1947; è ancora oggi vigente nella sua forma originaria
- **Codice Civile:** entra in vigore il 16.07.1898 e subisce svariate modifiche nel corso degli anni. Vi sono anche leggi speciali che trattano di argomenti specifici.
- **Codice del Commercio:** nel 1899 è stato introdotto un codice del commercio che è stato abrogato e articolato in tre nuovi codici con la riforma del 2006, dedicati alle norme generali, agli atti di commercio e al commercio marittimo.

- **Membro dell'OCSE dal 1964:**

- Ha ratificato trattati contro le doppie imposizioni con 68 Paesi
- Ha ratificato la «**Convenzione tra l'Italia e il Giappone per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito**» nel 1973.

Caratteristiche del Giappone

- Ha siglato vari **accordi internazionali** tra cui:
 - Cooperazione economica Asia-Pacifico (APEC)
 - Sistema armonizzato (HS)
 - World trade organisation (WTO)
 - Carnet A.T.A.
 - Economic Partnership Agreement (EPA): accordo tra Giappone e Unione Europea di libero scambio, entrato in vigore il 1° febbraio 2019

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

La presenza in Giappone di società italiane può essere realizzata attraverso tre differenti strutture:



- **Ufficio di rappresentanza** (struttura imprenditoriale non a stabile organizzazione);
- **Stabile organizzazione** (branch);
- **Società commerciale controllata** (subsidiary).

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

Ufficio di rappresentanza



Non viene data né dal diritto italiano né da quello giapponese una definizione puntuale di ufficio di rappresentanza e quindi è necessario fare riferimento ai modelli OCSE:

- ➔ può svolgere soltanto **attività promozionale** e nessuna attività imprenditoriale e senza poteri di rappresentanza dalla casa madre;
- ➔ **non può produrre profitti**;
- ➔ **non vi sono procedure amministrative per l'apertura** (è sufficiente un indirizzo in cui collocare l'ufficio e un contratto di locazione intestato alla casa madre);
- ➔ **è esonerato da obblighi fiscali** di ogni tipo e dalla tenuta dei registri contabili.

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

Stabile organizzazione (branch)



E' formalmente riconosciuta dal diritto Giapponese:

- ➔ **non viene considerata un soggetto giuridico indipendente** dalla casa madre;
- ➔ a livello fiscale è un ente autonomo rispetto alla sede principale e viene **tassata** come se fosse una società di diritto commerciale indipendente;
- ➔ tutte le **responsabilità** per le obbligazioni contrattuali ed extracontrattuali gravano sulla **casa madre**;
- ➔ il bilancio della stabile organizzazione **confluisce** nel bilancio della casa madre;
- ➔ non vi sono imposte sugli utili in uscita (no branch remittance tax);

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

- ➔ il reddito (positivo o negativo) della stabile organizzazione **confluisce nel reddito** della casa madre (eccezione branch exemption);
- ➔ è soggetta a **transfer pricing e normativa CFC**;
- ➔ non si può considerare esterovestita;
- ➔ deve essere registrata presso il Ministero di Giustizia giapponese, previa presentazione di una serie di documenti che attestino l'esistenza della casa madre e diano conto di ogni sua caratteristica;
- ➔ è necessario nominare un rappresentante che risieda nel Paese (anche non cittadino giapponese) con un certificato autenticato della firma;
- ➔ deve essere dotata di un ufficio registrato in Giappone.

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

Branch exemption (D.Lgs. 147/2015)



- ➔ regime opzionale **irrevocabile**;
- ➔ principio «**all in all out**»: obbligo di esercitare l'opzione per tutte le stabili organizzazioni estere di un'impresa italiana (vietato il c.d. «cherry picking»);
- ➔ **esclusione delle perdite estere** dalla formazione del reddito italiano;
- ➔ **esenzione dalla tassazione in Italia** dei profitti esteri delle stabili organizzazioni.

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

Società commerciale controllata (subsidiary)



- ➔ è una società di **diritto giapponese**;
- ➔ è una **persona giuridica autonoma** rispetto alla casa madre;
- ➔ dal punto di vista fiscale è considerata un ente autonomo e viene **tassata autonomamente in Giappone**;
- ➔ vi sono limitazione di responsabilità per la casa madre;
- ➔ presenta un **bilancio autonomo** rispetto alla casa madre che non confluisce civilisticamente nel bilancio della «madre»;

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

- ➔ il reddito (positivo o negativo) della subsidiary **non confluisce** nel reddito della casa madre;
- ➔ è soggetta a **transfer pricing e normativa CFC**;
- ➔ si può considerare **esterovestita**;
- ➔ vi sono quattro diverse forme societarie;
- ➔ consente la formazione di joint venture;
- ➔ gli operatori commerciali devono effettuare la propria registrazione presso l'ufficio degli affari legali sottoposto alla competenza del Ministero della Giustizia, indicando anche la denominazione sociale.

Entrare nel mercato giapponese: strumenti giuridici per l'imprenditore italiano

Branch o subsidiary?

Branch	Subsidiary
Non ha soggettività giuridica (responsabilità per le obbligazioni contratte dalla branch)	Ha responsabilità limitata
Ha una struttura più leggera ma maggiori complessità gestionali	Ha una struttura più complessa (CDA e organo di controllo)
Consolida il reddito (positivo o negativo nella casa madre e dal punto di vista fiscale si pagano imposte in entrambi i Paesi (branch e casa madre)	Ha un bilancio autonomo rispetto a quello della casa madre. I suoi redditi sono tassati nel Paese in cui sono prodotti, non vi è deducibilità delle perdite e gli utili sono tassati solo in caso di distribuzione
Permette di «importare nella casa madre» ricavi e/o costi	La casa madre avrà nei suoi bilanci i soli risultati della controllata (se distribuisce i dividendi o se viene valutata con il metodo del patrimonio netto)
Evita le ritenute sui dividendi, interessi in uscita	Comporta l'applicazione di ritenute su dividendi e interessi in uscita

Sistema fiscale

Caratteristiche principali



- ➔ **Nation Tax Agency:** autorità preposta a interpretare ed emanare direttive l'applicazione delle norme fiscali
- ➔ **National Taxes:** sono riscosse dallo Stato a livello centralizzato
- ➔ **Local Taxes:** sono versate direttamente all'Amministrazione competente
- ➔ **Imposte principali:** imposte sul reddito, sulla proprietà e sui consumi
- ➔ **Periodo di imposta:** anno fiscale
- ➔ **Acconti di imposta:** generalmente richiesti
- ➔ **Dichiarazione dei redditi:** entro due mesi dalla chiusura del periodo di imposta

Sistema fiscale

Tassazione delle persone giuridiche



- Le società residenti in Giappone sono tassate secondo il principio della tassazione mondiale (**worldwide taxation**), ovverosia sui redditi ovunque prodotti.
- E' previsto il **credito di imposta** per le imposte pagate all'estero che può essere usato in compensazione con il debito della corporate tax.
- Le società non fiscalmente residenti in Giappone sono tassate solo sui **redditi prodotti all'interno del territorio dello Stato**.
- E' previsto il **riporto delle perdite pregresse**.
- E' previsto il **consolidato fiscale solo a livello nazionale**.

Sistema fiscale

- **Transfer pricing:**

Recentemente sono state introdotte regole sul transfer pricing, che rispecchiano il modello OCSE. In Giappone vige il three method approach, ovvero la predisposizione di:

- Masterfile;
 - Countryfile;
 - Country by country reporting.
- Applica la disciplina delle **CFC**.
 - **Non è considerato un Paese a regime fiscale privilegiato.**

Sistema fiscale

Tassazione delle persone giuridiche

Imposta	Aliquota
Imposta sul reddito (Corporate Tax e Local Corporate Tax):	<p>Corporate Tax</p> <ul style="list-style-type: none"> • 15% e 23,2% per le PMI (in relazione all'imponibile societario); • 23,2% per tutte le altre. <p>Local corporate Tax: 0,66%, 1,02% (in relazione al reddito imponibile).</p>
Imposta locale di residenza (Corporate Inhabitant Tax):	Variabile in base al luogo in cui si trova la sede legale della società.
Imposta locale sulle imprese (Corporate Enterprise tax):	Variabile in base al luogo in cui si trova la sede legale della società.
Imposta nazionale e locale sui consumi (Consumption Tax):	10%.

Sistema fiscale

Ritenute (in assenza di convenzione)



- **Interessi, capital gain e dividendi** percepiti da **non residenti** sono tassati con **ritenuta alla fonte del 20%** (**15%** per gli interessi derivanti da depositi bancari e da determinati strumenti finanziari), ovvero con la ritenuta prevista dal trattato contro le doppie imposizioni, se più favorevole a quella domestica. Vi è una **surtax del 2,1%**.
- Per le **royalties** si applicano le disposizioni convenzionali per cui la ritenuta può variare dallo **0% al 20%**. Vi è una **surtax del 2,1%**.

Sistema fiscale

Convenzione tra Italia e Giappone per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito

Articolo	Commento
Art. 7: utili di impresa	Sono esenti nell'altro Stato contraente, tranne nel caso in cui vi sia una stabile organizzazione: gli utili attribuibili alla stabile organizzazione sono tassati nell'altro Stato contraente (potestà concorrente tra i due Stati contraenti).
Art. 10: dividendi	Sono tassati nello Stato in cui è residente il beneficiario dei dividendi ma è applicata una ritenuta sui dividendi in uscita che non può eccedere: <ul style="list-style-type: none"> • il 10% dell'ammontare lordo dei dividendi se il beneficiario è una società che possiede almeno il 25% delle azioni con diritto di voto della società che paga tali dividendi nei sei mesi immediatamente precedenti la fine del periodo contabile per il quale ha luogo la distribuzione degli utili; • il 15% dell'ammontare lordo dei dividendi, in ogni altro caso. Vi è potestà concorrente tra i due Stati contraenti.

Sistema fiscale

Articolo	Commento
Art. 11: interessi	Lo Stato del percipiente applica la tassazione sugli interessi ma vi è anche una tassazione alla fonte che non può eccedere il 10% dell'ammontare lordo degli interessi stessi. Se il beneficiario degli interessi detiene una stabile organizzazione nell'altro Stato e gli interessi sono ad essa riferibili, restano tassati in quest'ultimo Stato.
Art. 12: royalties	Lo Stato del percipiente tassa secondo la sua legislazione interna le royalties percepite da un altro Stato contraente. E' prevista la possibilità di una ritenuta sulle royalties in uscita che non può eccedere il 10% dell'ammontare lordo delle royalties stesse.
Da art. 15 a art. 21	Vi è la disciplina relativa alla tassazione di salari e stipendi di lavoro subordinato, delle remunerazioni di un membro del consiglio amministrazione, dei redditi dei professionisti dello spettacolo e degli atleti, delle pensioni e remunerazioni analoghe, delle somme percepite da studenti e apprendisti.

Disciplina doganale

Caratteristiche principali



- Dal 1988 adotta il **sistema armonizzato di descrizione delle merci**
- Negli ultimi anni ha adottato una politica di **riduzione delle tariffe**, in aderenza a quanto concordato con la WTO
- I prodotti importati sono assoggettati alla **tassa sui consumi del 10%** (alimenti 8%)
- Le **importazioni sono libere salvo alcuni articoli ben definiti** (es: riso, sale, alcuni tipi di pesce, farina di riso, reattori nucleari e loro parti)
- Sono **vietate** le importazioni di narcotici, libri che possano alterare la morale e l'ordine pubblico, prodotti contraffatti, armi e munizioni.

Disciplina doganale

- Vi sono **barriere non tariffarie** legate alle complesse procedure di accettazione dei prodotti derivanti dall'estero:
 - ➔ Standardizzazione (compatibilità delle merci importate)
 - ➔ Formalità per le importazioni (lingua dei documenti, valuta nei pagamenti)
 - ➔ Imballaggio ed etichettatura (vi sono particolari requisiti da seguire anche dal punto di vista della lingua)
 - ➔ Registrazione (importatori si devono stabilire in Giappone)
 - ➔ Procedure doganali
 - ➔ Documenti necessari per l'esportazione (DAU, fattura commerciale, certificato di origine, certificato fitosanitario, certificati ispettivi per prodotti carnei, certificato di non contaminazione radioattiva, certificato sanitario, attestato per l'esportazione)