

جامعة الزقازيق

معهد الدراسات والبحوث الاسيوية

قسم دراسات وبحوث العلوم السياسية والاقتصادية

دراسات وبحوث الاقتصاد

## بحث بعنوان

# دور الضرائب في النمو الاقتصادي في اليابان

مقدم من الباحثه

دعاء محمود رجب ابو النجا

اشراف

ا.د / عبد المحسن مصطفى

استاذ الاقتصاد بكلية التكنولوجيا جامعه الزقازيق

## المقدمة

من أهم أهداف النظم الضريبية فى الدول النامية والمتقدمة تشجيع النمو الإقتصادى، وخلق البيئة الإقتصادية اللازمة للحصول على هذا النمو والوصول إلى مرحلة الإستقرار الإقتصادى وبالتالي تحقيق الكفاءة فى إستخدام الموارد الإقتصادية المتاحة ومنذ أن كان تحقيق الإستقرار الإقتصادى هدف رئيسى للسياسة المالية فى الدول المتقدمة إتجهت الدول النامية لتحقيق هدف النمو الإقتصادى اللازم لزيادة الدخل القومى ، ومعدلات الدخل الفردية ، وكان المفتاح الأساسى لذلك هو زيادة المدخرات والإستثمارات ، ولأن المعدل الحدى للإدخار ممتد فى الدول النامية بسبب إرتفاع المعدل الحدى للإستهلاك فإن التراكمات الرأسمالية اللازمة لعملية النمو الإقتصادى قليلة ، وبالتالي لابد من الإعتماد على الضرائب-الإدخارات الإجبارية فى توفير هذه التراكمات .

وإن هدف الحصول على إيرادات لتغطية نفقات الدولة من أهم الأهداف الضريبية إن لم يكن أهمها على الإطلاق ، وهدف الحصول على الإيرادات هو تغطية الإنفاق على الخدمات ، التى تؤديها الدولة الى المقيمين فيها، ويلاحظ جميع الدارسين فى مجال المالية العامة أن نفقات الدولة تتسارع بمعدلات كبيرة لتلبية الإحتياجات المتزايدة للمواطنين .

ويمكن تصنيف نفقات الدولة الى نوعين - نفقات جارية ونفقات رأسمالية والدولة الحديثة تواجه متطلبات متزايدة من كلا النوعين من النفقات فإحتياجات التعليم والدفاع ، والعناية الصحية تتطلب زيادة مستمرة فى النفقات بسبب إنتشار وعى المواطنين وإحساسهم بضرورة هذه الخدمات وإقبالهم عليها بالإضافة إلى ذلك فإن الدولة الحديثة أصبحت تلعب دور نشط فى بناء الإقتصاد القومى جنبا الى جنب مع القطاع الخاص ، بحيث أصبحت تتحمل جزء من المخاطرة عن طريق تمويل وإدارة المنشآت الإنتاجية ، لهذا لابد للدولة الحصول على وفرة من الحصيلة الضريبية لتغطية كلا النوعين من النفقات.

وتلجأ الدول إلى إستحداث ضرائب جديدة أو زيادة الضرائب الحالية بهدف زيادة الإيرادات الضريبية ، لتمويل التوسع الطبيعى فى نشاطات الدولة .

والضرائب أيضا تستعمل كوسيلة للتحكم فى مستوى الدخل القومى بمجموعه ، وبما أن الأموال تنتقل من حوزة الجمهور إلى حوزة الدولة عن طريق الضرائب ، فهذه الطريقة ستحدث تغير فى طريقة إستهلاك وإستثمار القطاع الخاص وهذا يؤثر على مستوى الدخل القومى.

### مشكلة البحث :

الحوافز الضريبية سلاح ذو حدين حيث ينجم عنها ضياع عام لحصيلة مالية على مستوى الدولة ، وبالتالي انخفاض الموارد المالية للدولة ، إلا أنه قد ينشأ عن تلك الحوافز من ناحية أخرى تدفق الاستثمارات و حدوث رواج استثماري من شأنه إصلاح الأوضاع الاقتصادية القائمة أو تطويرها . ومن هنا تبرز مشكلة الدراسة في إجراء موازنة دقيقة بين الآثار السلبية حتى يمكن معالجتها والآثار الايجابية حتى يمكن تنميتها ، وكذلك وضع لبنة لصانعي السياسات والقوانين لدفع الحوافز الضريبية للمساهمة في جذب الاستثمارات إلى اليابان .

وتكمن مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة على التساؤلات الآتية :

- ١- ما هو الدور الذى تلعبه الضرائب فى توجيه الحياة الإقتصادية ؟
- ٢- هل تساهم الإصلاحات الضريبية فى زيادة الإيرادات الضريبية ؟
- ٣- هل تساهم الإصلاحات الضريبية فى عملية النمو الإقتصادى ؟

### أهمية البحث :

يأخذ هذا البحث أهميته نتيجة لما تمر به دول العالم من أزمات مالية واقتصادية خانقة ، وهى بحاجة إلى معالجة واقعية وحقيقية ، تنعكس آثارها على التنمية الشاملة لكافة مرافق الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، لما تحتله عملية التنمية من أهمية فى الحياة اليومية للمجتمع ، الذى يعد الاستثمار الحلقة الأقوى فيه ، والمحرك الرئيسي له ، وبالتالي فإن عملية الركود الاقتصادي ومشاكل التضخم والبطالة ستبقى مقرونة بتحفيز الاستثمار ، وتحفيز الاستثمار يقتضى إيجاد محفزات استثمارية ، وتحرك رأس المال نحو الاستثمار الحقيقي المنتج والفعال ، مما جعل الدول المتقدمة والنامية تتسابق فى تعديل قوانينها لكسب الاستثمارات الأجنبية والوطنية ، ومعالجة الحوافز والإعفاءات الضريبية.

وتكمن أهمية البحث فى:

- ١- الدور الهام الذى تلعبه الضرائب فى عملية النمو الإقتصادى .
- ٢- أهمية الضرائب فى دفع عجلة التنمية الاقتصادية للأمام.
- ٣- ترجع أهمية تلك الدراسة إلى أنها تعمل على مقارنة نظم الضرائب المختلفة وأيهم أكثر تأثيرا على الناتج المحلى .

## أهداف البحث:

يحاول البحث إيجاد حل للمشكلة المطروحة ، وذلك من خلال قيام المسؤولين عن السياسة الاقتصادية باستخدام توليفة من السياسات الضريبية مع السياسات الاقتصادية الأخرى (مالية ونقدية) التي تعمل على تحفيز الاستثمارات وذلك من خلال مجموعة من القوانين التي تحدد إطار الحوافز الضريبية التي تعمل على جذب الاستثمارات الى اليابان .

### يهدف البحث الى:

- ١- دراسة الهيكل الضريبي في اليابان .
- ٢- توضيح أثر الضرائب على النمو الإقتصادي في اليابان وإبراز دور الضرائب في زيادة الدخل القومي.
- ٣- توضيح أهمية الحوافز الضريبية بالنسبة لجذب الاستثمارات في اليابان.

## حدود الدراسة :-

الزمنية :- تقتصر الدراسة على الفترة من (١٩٩٠ - ٢٠١٦).

المكانية :- سيتم قصر هذه الدراسة على اليابان .

## منهجية الدراسة :-

سيستخدم الباحث على المنهج الوصفي لعرض وتحليل دور الضرائب في النمو الاقتصادي في اليابان .

## فروض البحث:

- ١- يوجد أثر ايجابي للضرائب على النمو الاقتصادي في اليابان .
- ٢- مصداقية الحوافز الضريبية التي وضعتها اليابان .

## أولا: ماهية الضريبة والقواعد التي تحكم جبايتها:

### أولا :- ماهية الضريبة:-

نظرا لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أهداف السياسة المالية لأي دولة جعل الدولة تعتمد عليها إعتقاد كلي في إيراداتها العامة فقد عرفت الضريبة عدة تعاريف مختلفة لكنها لم تخرج عن المعنى العام والشامل لها فعرفت الضريبة على أنها فريضة إلزامية يلتزم المكلف بدفعها للدولة حسب مقدرته بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه . ويمكن إعتبار الضريبة بأنها إقتطاع مالى تقوم به الدولة بالجبر من ثروة الأشخاص وحسب مقدرتهم التكاليفية ودون مقابل من أجل تحقيق منفعة عامة ويوجد عدة وجهات نظر لتعريف الضريبة

لقد أدى اختلاف وجهات نظر الباحثين إلى تعدد تعاريف الضريبة بحيث يرى كل فقيه نظريته في زاوية خاصة ، لكن أكثر هذه التعاريف شيوعا هو تعريف الأستاذ جاستون: حيث عرفها بأنها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة"<sup>١</sup>

كما تعرف الضريبة على أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد ، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"<sup>٢</sup>

كما تتمثل الضريبة في مساهمة نقدية يجبر الأفراد (سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين ) على تقديمها للدولة بغض النظر عن ما إذا كانوا يستفيدون من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة أم لا وهي تفرض عليهم تحقيقا لأغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية.<sup>٣</sup>

أما عن أكثر التعاريف شيوعا في المفهوم الحديث هو اعتبارها " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، ة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"<sup>٤</sup>

فالضريبة إذن فريضة نقدية ، يدفعها المكلف وجوبا ، وبصفة نهائية دون مقابل للدولة مساهمة منه في تحقيق أهدافها.

<sup>١</sup> حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة ، مذكرة مقدمة للحصول على الماجستير ، جامعة محمد بوضياف- المسيلة ، ٢٠٠٦، ص ١١.

<sup>٢</sup> ثابتي خديجة ،دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص "دراسة حالة ولاية تلمسان" ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ،جامعة أوبكر بلقايد ، تلمسان، ٢٠١٢، ص ٩

<sup>٣</sup> ثابتي خديجة ، المرجع السابق، ص ٩

<sup>٤</sup> المرجع السابق ، ص ١٢

## القواعد التى تحكم جباية الضرائب:

يعتبر " آدم سميث " أول من وضع هذه القواعد فى كتابه "ثروة الأمم" ويقصد بها مجموعة القواعد والمبادئ التى يجب اخذها بعين الاعتبار من طرف المشرع المالى اختيار النظام الضريبي للدولة، فهي تعمل على تحقيق مصلحة المكلف من جهة ومصلحة الخزانة العامة من جهة أخرى. والغرض من هذه القواعد تحقيق أهداف الضرائب، وتتلخص فى أربع مبادئ أساسية وهى: قاعدة العدالة، اليقين، الملائمة، الإقتصاد.

### ١- قاعدة العدالة الضريبية:

طبقا للتطورات الاقتصادية والاجتماعية التى أدت الى كتابة النظريات وفقا للتغيرات الحادثة فقاعدة العدالة مفهوم قابل للتغيير والتعديل، وتقسم قاعدة العدالة بحسب نوع الضريبة المستخدمة إلى شكلين هما: العدالة الضريبية تبعا للضريبة النسبية، العدالة الضريبية وفقا للضريبة التصاعدية.<sup>١</sup>

#### • العدالة الضريبية بالنسبة للضريبة النسبية:

الضريبة العادلة حسب "آدم سميث" تكون بتطبيق الضريبة النسبية بمعنى أن تكون النسبة المقطوعة من وعاء "الإيراد، الدخل" دائما واحدة مهما كان مقدار المادة الخاضعة للضريبة، فقد بين "آدم سميث" أن قاعدة العدالة تمثل نسبة مساهمة الفرد فى خزينة الدولة من أجل تغطية النفقات العامة.

الضريبة النسبية مبنية على مبدأ المساواة بين جميع الأفراد دون مراعاة قيمة الدخل التى يحصلون عليها فهي تعتبر أشد عبئا على الطبقات محدودة الدخل منها على الطبقات اصحاب الدخل المرتفع، ومنه يمكن القول أن الضريبة النسبية غير قادرة على تحقيق العدالة الضريبية.

#### • العدالة الضريبية وفقا للضريبة التصاعدية:

على عكس فكرة "آدم سميث" فسأى مؤيدها يرى انها تحقق العدالة الضريبية فظهرت المالية الحديثة التى تقوم على تطبيق نظرية التضامن الاجتماعى وان مبلغ الضريبة الذى يدفع يكون وفقا لقيمة الدخل فبالنسبة لأصحاب الدخل المرتفعة يكون معدل الضريبة مناسب مع دخولهم وبالتالي يفوق معدل الضريبة لأصحاب الدخل المحدودة، ومعدل الضريبة يكون معدوم للطبقات الفقيرة والتى تعتبر المستفيدة من الإيرادات الضريبية، والضريبة التصاعدية تكون أكثر عدالة من الضريبة النسبية لأنها توفى بالغرض وهو تقليل التفاوت بين طبقات المجتمع ودعم الطبقات الفقيرة.<sup>٢</sup>

ويؤخذ فى الاعتبار الإعتبارات الاقتصادية والقانونية والسياسية لتحقيق التوازن بين الدولة والأفراد، كما يراعى فى تحقيق قاعدة العدالة الصفة الشخصية للفرد من ناحية كونه أعزب أو متزوج كل منهما يعامل معاملة

<sup>١</sup> رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالى المعاصر والفكر الإسلامى، دراسة مقارنة، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير فى علوم التسيير، ٢٠١٣-٢٠١٤، ص ٢٠.

<sup>٢</sup> رحمة نابتي، مرجع سابق ذكره، ص ٢١.

ضريبية مختلفة عن الأخرى من ناحية العبء الضريبي فالسائح يجب أن يعامل معاملة ضريبية أخف من الأعزب ، أى ينظر إلى شخصية المكلف ومركزه الإجتماعى.

## ٢- قاعدة الوضوح واليقين:-

يقصد بها الابتعاد عن الغموض ويجب أن تكون الضريبة واضحة المعالم بالنسبة للمكلف بها بحيث تكون محددة بصورة قاطعة دون غموض بحيث يعرف المكلف القيمة ، الوعاء ، زمن الدفع ، الجهة الإدارية المختصة بالتحصيل ، وطرق الطعن الإدارى والقضائى ، وكذلك العقوبات التى تترتب على التهرب والغش الضريبى.

فيجب أن يعرف المكلف مقدار وزمان ومكان دفع الضريبة معرفة تامة وإلا تعتبر ضريبة تسفية بحيث تؤدي فى النهاية إلى التهرب والغش وعليه لا يجب دفعها . والتشريعات الضريبية المعاصرة أخذت بقاعدة الوضوح واليقين وأعطتهما اهتماما كبيرا بحيث أصبحت الضريبة واضحة ومحددة.

٣- قاعدة الملانمة فى الدفع :أن يتلائم زمن تحصيلها مع وقت حصول المكلف على الإيراد أو الدخل ،فبالنسبة للمزارع الوقت الملانم له هون نهاية الموسم الزراعى وتحقيق الإنتاج وبالنسبة للموظف الوقت الملانم له هو الوقت الذى يحصل فيه على الدخل ، والتاجر استلام البضاعة أو بيعها ، والتشريع الضريبى يجب أن ينص على مختلف التسهيلات التى تخفف من عبء الضريبة على المكلف بأن تدفع فى شكل أقساط أو دفعات.<sup>١</sup>

ونتج عن هذه القاعدة قاعدة " الججز من المنبع " وذلك بالنسبة للضريبة على الدخل باعتبار الإقطاع عند المنبع أكثر ملاءمة وسهولة للمكلف والإدارة الضريبية فى نفس الوقت.

## ٤- قاعدة الإقتصاد فى النفقات:

حسب ( آدم سميث ) فهذه القاعدة تنطوى على تكلفة جباية الضريبة أى أن الفرق يكون ضئيلا جداً بين المبلغ المدفوع من طرف المكلف بالضريبة وما يدخل الخزانة ، ويقصد من ذلك أن على الدولة إختيار أسلوب الجباية الملانم الذى يكلفها أقل نفقة ، حتى لا يتحمل المكلف عبء كبير ، ومن هنا يتضح أن أفضل الضرائب التى تتصف بأدنى تكلفة تحصيل ووفرة حصيلتها.<sup>٢</sup>

بعد تعرفنا على القواعد الأساسية التى تحكم جباية الضرائب والتى حددها " آدم سميث " فى أربع قواعد أساسية يجب أخذها بعين الاعتبار عند إختيار أى نظام ضريبى ، ومازال الإهتمام بها قائما فى المالية الحديثة ، إلا أن هناك قاعدتين أخرتين تم إضافتهما من بعض علماء المالية وهما المرونة والإنتاجية.

<sup>١</sup> رحمة نابيتى ، مرجع سابق ذكره ، ص ٢١ .

<sup>٢</sup> المرجع السابق ، ص ٢٢ .

<sup>٣</sup> رحمة نابيتى ، مرجع سابق ذكره ، ص ٢٢ .

## ثانيا : مفهوم النمو الاقتصادي وعلاقته بالتنمية:

النمو هو عملية طبيعية تلقائية تحدث دون تدخل أو تخطيط مسبق على العكس من التنمية فهي تحتاج إلى تخطيط مسبق وجهد منظم وإدارة سليمة حتى يحدث تغيير نحو الأفضل<sup>١</sup>.

فيعتبر النمو الاقتصادي المرآة العاكسة للنشاط الاقتصادي ودرجة تطوره فهو من الأهداف الأساسية التي تسعى الدول لتحقيقها سواء كانت متقدمة أم نامية.

فيصفون النمو الإقتصادي على أنه الزيادة المستمرة في كمية السلع والخدمات المنتجة في بلد ما لمدة سنة<sup>٢</sup>.

فهو من الأهداف الأساسية التي تسعى الدول لتحقيقها سواء كانت متقدمة أم نامية وكان محل إهتمام العديد من الإقتصاديين وأولهم (روبرت مالتوس) سنة ١٧٩٨ في كتابه (مبدأ الأمة) وتبعه بعد ذلك العديد من الباحثين الإقتصاديين فالنمو الاقتصادي يعنى حدوث زيادة في إجمالي الدخل القومي مما يؤدي إلى تحقيق زيادة في متوسط دخل الفرد الحقيقي مع مرور الزمن فلا بد أن معدل النمو يفوق معدل نمو السكان وإلا لو كان معدل النمو مساويا لمعدل نمو السكان فمتوسط دخل الفرد من الدخل القومي سيظل ثابتا.

فمعدل النمو الإقتصادي يعنى معدل نمو الدخل الكلى - معدل النمو السكاني ومن ناحية أخرى فالنمو الإقتصادي يعنى حدوث زيادة في الدخل الفردي الحقيقي وليس النقدي ، لأن الدخل النقدي يعنى عدد الوحدات النقدية التي يتسلمها الفرد خلال فترة زمنية (عادة سنة) أما الدخل الحقيقي فيعنى الدخل النقدي مقسوم على المستوى العام للأسعار فهو يشير إلى زيادة كمية السلع والخدمات التي يحصل عليها الفرد من إنفاق دخله.

## أنواع النمو الاقتصادي :

### ١- النمو التلقائي :-

يعتبر النمو التلقائي من أنواع النمو البطيء والتدريجي فهو يتحقق بشكل عفوى بفعل قوى السوق التلقائية وبدون تخطيط علمى ويكون للدولة دور مساعد ومكمل للسوق وبفعل الدورات الإقتصادية يتعرض النمو لهزات عنيفة قصيرة المدى فيكون النمو التلقائي ذاتى الحركة بفعل القوى الذاتية وهذا يميزه بالإستمرارية<sup>٣</sup>.

### ٢- النمو العابر :

يتصف النمو العابر بأنه لا يملك صفة الثبات والإستمرارية لأنه يحدث نتيجة عوامل طارئة مؤقتة تكون غالبا خارجية سرعان ما تزول وحينما تزول هذه العوامل يزول النمو وهذا النمط تتميز به معظم الدول النامية كالتحسن المؤقت في تجارتها الخارجية .

<sup>١</sup> مصطفى بن ساحة ، أثر تنمية الصادرات غير النفطية على النمو الإقتصادي في الجزائر ، دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في تخصص تجارة دولية، ٢٠١٠-٢٠١١، ص ٣.

<sup>٢</sup> كريمة قويدري ، الإستثمار الأجنبي المباشر والنمو الإقتصادي في الجزائر ، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية ، تخصص مالية دولية، ٢٠١٠-٢٠١١، ص ٣٧.

<sup>٣</sup> بدر شحدة سعيد حمدان، تحليل مصادر النمو في الإقتصاد الفلسطيني، قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الإقتصاد من كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الأزهر - غزة، ٢٠١٢، ص ٩.

### ٣- النمو المخطط:-

بسبب عملية التخطيط الشاملة للإقتصاد القومى ينتج النمو المخطط ويكون أساسه سيادة الملكية الاجتماعية لوسائل الإنتاج الأساسية والتخطيط الشامل، فبناء على خطة شاملة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية ينمو الإقتصاد، والنمو المخطط يرتبط ارتباط وثيق بقدرة المخططين وواقعية الخطط المطروحة وفاعلية المتابعة والتنفيذ وهذا النمو يتصف بالإستمرارية.

### مقاييس النمو:

#### ١- المعدلات النقدية للنمو الإقتصادى:-

يتم حساب معدلات النمو على أساس التقديرات النقدية لحجم الإقتصاد الكلى بمعنى تحويل المنتجات العينية لما يعادلها من العملات النقدية ويمكن أن نميز بين معدلات النمو بالأسعار الجارية - الثابتة - الدولية.

#### ١- معدلات النمو بالأسعار الجارية:-

هذا الأسلوب يناسب دراسة معدلات النمو المحلية لفترة قصيرة لأنه بهذا الأسلوب يقاس النمو بإستخدام العملة المحلية للبلد ويمكن قياس معدلات النمو السنوى اعتمادا على هذه البيانات<sup>١</sup>.

#### ٢- معدلات النمو بالأسعار الثابتة:-

نظرا لظاهرة التضخم الإقتصادى وإرتفاع الأسعار فإن الأسعار الجارية لا تعبر بشكل دقيق عن الزيادة الحقيقية فى الدخل أو الإنتاج فأصبح من الضرورى تعديل البيانات اعتمادا على الأرقام القياسية للأسعار بمعنى تقدير الناتج المحلى بالأسعار الثابتة.

#### ٣- معدلات النمو بالأسعار الدولية:-

يستخدم هذا الأسلوب فى الدراسات الخاصة بالتجارة الخارجية وفى هذه الحالة لا يمكن إستخدام العملات المحلية لإختلاف أسعار تحويل العملات من بلد إلى آخر لذلك يجب تحويل العملات المحلية عند إجراء الدراسات الاقتصادية الدولية المقارنة.

#### ٢- المعدلات العينية للنمو:-

لعدم دقة المقاييس النقدية فى مجال الخدمات كان لابد من استخدام بعض المقاييس العينية فأصبح من الضروري إستخدام مؤشرات معدلات نمو متوسط نصيب الفرد وذلك نظرا لإزدياد السكان فى الدول النامية بدرجة متقاربة مع معدلات نمو الدخل حيث تقيس هذه المعدلات النمو الإقتصادى فى علاقته مع معدلات نمو السكان.

### ثالثاً: دور الضرائب فى النمو الإقتصادى فى اليابان

#### مقدمة:

نهضت اليابان بمعجزة تنموية بعد الحرب العالمية الثانية بعدما ضربتها الولايات المتحدة بقتلتين ذريتين فأنهت الإقتصاد الياباني، ولكن ما حدث بعد ذلك هو تعافى الإقتصاد وليس النهوض، فالنهوض الحقيقي بدأ من قبل الحرب بمائة عام تقريباً. ففوة اليابان الاقتصادية الحالية لم تولد على أنقاض الحرب العالمية الثانية ولكنها بنيت بصبر منذ النصف الثاني من القرن التاسع عشر. ومنذ بداية تجربة التنمية فى اليابان وحتى الآن تلعب السياسة المالية - بشقيها الإنفاق الحكومي والضرائب - دوراً هاماً ومحورياً فى نجاح هذه التجربة التي نهضت وتحولت بها اليابان من مجرد دولة نامية تعاني من ندرة مواردها الطبيعية وانخفاض المساحة الجغرافية الصالحة للزراعة، وانتشار الظواهر الطبيعية المدمرة مثل الزلازل والبراكين وبعض الأزمات الاقتصادية إلى دولة متقدمة وثالث قوة اقتصادية فى العالم. ويمكن الاستعانة بالدروس المستفادة من هذه التجربة الفريدة فى مجال السياسة المالية لدعم التنمية الاقتصادية فى مصر.

#### ملامح النظام الضريبي الياباني:

وبالنظر إلى النظام الضريبي والإدارة الضريبية فى اليابان، قبل الحرب العالمية الثانية، كان يعتقد على نطاق واسع أنه حتى لو لم يعمل جانب معين من الإدارة بشكل جيد، يمكن تعويضه عن طريق العلاج بأثر رجعي. وفي عام ١٩٤٢، سن قانون الممارسين الضريبيين، مما أوجد نظام الترخيص العام لمهنة الممارسين الضريبيين لمساعدة دافعي الضرائب، ولكن التركيز كان بدلاً من ذلك على دورها المؤسسي لدعم الإدارة الضريبية.

فى عام ١٩٤٧، جنباً إلى جنب مع موجة ما بعد الحرب من التحول الديمقراطي، أدخلت اليابان نظام التقييم الذاتي الذي يدفع دافعي الضرائب من خلال إيداع عوائد على أساس حسابهم الخاص من دخلهم، لتحل محل النظام الحالي للتقييم الرسمي. وعلاوة على ذلك فى عام ١٩٤٩، قامت بعثة تفتيش أمريكية برئاسة الدكتور كارل شوب بزيارة اليابان لإجراء دراسات استقصائية عن النظام الضريبي الياباني وقدمت للحكومة اليابانية مجموعة من التوصيات لتحديثها، المعروفة باسم "تقرير شوب"، الذي أصبح أساس هيكل الضرائب اليابانية اليوم. ودعت التوصيات إلى هيكل ضريبي كان موجهاً نحو الضرائب مباشرة بدلاً من الهيكل القائم غير الضريبي القائم آنذاك، واقترح تعزيز نظام الضرائب المفروضة على الذات.

وفى أعقاب التوصيات المذكورة، صدر قانون المحاسبة الضريبية العامة الحالي فى عام ١٩٥١ ليحل محل قانون الممارسين الضريبيين، الذي يعين محاسبين ضريبيين عامين كمهنيين ضريبيين فى مهمة دعم النظام الضريبي المقسم ذاتياً من مركز مستقل ونزيه. وعلاوة على ذلك، واستناداً إلى توصيات شوب، فإن الهيكل الضريبي الحالي يتألف من الضرائب المباشرة مثل ضريبة الدخل وضريبة

الشركات كمركز لها، مع ضرائب غير مباشرة تكميلية. وفي السنوات التالية حتى اليوم، تطور النظام الضريبي الحالي من خلال عدد من الإصلاحات والتعديلات.

### تنظيم الإدارة الضريبية

وتصنف الإدارة الضريبية في اليابان إلى فئتين من الحق في فرض الضرائب: الضرائب الوطنية والضرائب المحلية. وتعالج الحكومة الوطنية والحكومات المحلية ضرائب مختلفة على النحو المبين أدناه.

#### (١) هيكل الضريبة الوطنية:

وبموجب الوكالة الوطنية لإدارة الضرائب، وهي هيئة خارجية تابعة لوزارة المالية، يوجد ١١ مكتباً ضريبياً إقليمياً ومكتب الضرائب الإقليمي في أوكيناوا، أنشئ بموجبه ٥٢٤ مكتباً ضريبياً للقيام بأعمال إدارية ضريبية. يجب على دافعي الضرائب تقديم عوائد ودفع الضرائب الوطنية مثل ضريبة الدخل الفردي والضريبة على الشركات وضريبة الاستهلاك إلى مكتب الضرائب مع الولاية القضائية على مكان إقامة دافعي الضرائب.

#### (٢) هيكل الضريبة المحلية

ويدير الضرائب المحلية مكتب الضرائب المحلي، وهو جهاز داخلي تابع لوزارة الإدارة العامة والشؤون الداخلية والبريد والاتصالات السلكية واللاسلكية، وهو مسئول عن تخطيط الضرائب المحلية مثل ضريبة المحافظات والضرائب البلدية وتحديد الجهة الحكومية التي لها الحق لفرض الضرائب. ومع ذلك، فإن العمل الضريبي الفعلي يتم من قبل كل حكومة محلية لها الحق في فرض الضرائب. ومكاتب الضرائب في المقاطعات والبلديات (المدن والأجنحة والبلدات والقرى) هي المسؤولة عن تحصيل الضرائب على المقاطعات والضرائب البلدية، وجمعها على التوالي.

#### (٣) مبدأ لا ضريبة دون القانون:

وينص دستور اليابان في المادة ٣٠ منه على أن "الشعب مسئول عن فرض الضرائب على النحو المنصوص عليه في القانون"، وفي المادة ٨٤ منه أنه "لا تفرض أي ضرائب جديدة أو تعدل ضرائب جديدة إلا بموجب القانون أو في الظروف التي يحددها القانون، مما يعلن مبدأ "عدم فرض ضرائب بدون قانون" للدولة. ويوضح ذلك التفكير بأنه بما أن الضرائب وسيلة لنقل جزء من ثروة الشعب إلى صندوق الدولة للحصول على أموال للخدمات العامة، فإنه يجب إجراء فرض الضرائب وجمعها استناداً إلى القانون.

#### (٤) التقدير الذاتي لنظام الضرائب :

وعند وضع طريقة للتقدير الضريبي، بالإضافة إلى طريقة التقدير الذاتي وطريقة التقدير الرسمية، هناك طريقة أخرى يجري بها التقدير في وقت واحد مع إجراء تقدير ضريبي.

طريقة التقدير الذاتي هي الطريقة لتحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها على أساس عوائد دافعي الضرائب وتقييمها ويتم تطبيقها على الضرائب الرئيسية مثل ضريبة

النحل الفردي وضريبة الشركات وضريبة الميراث وضريبة الهدايا ، وضريبة الشركات وضريبة الاستهلاك.

ويتمثل أسلوب التقدير الرسمي في تحديد مقدار الضريبة التي يتعين دفعها من خلال تقدير مسؤولي الإدارة الضريبية، ويطبق على الضرائب مثل ضريبة الأملاك وضريبة السيارات والإضافات على الضرائب الوطنية<sup>1</sup>. بالإضافة إلى ذلك، في حالة الضرائب مثل اقتطاع ضريبة الدخل وضريبة الدمغة، يتم تحديد مبلغ الضريبة الواجب دفعها، دون إجراءات تقدير خاصة، في نفس الوقت مع إجراء تقدير ضريبي.

وكما هو موضح أعلاه، تستند الضرائب في اليابان إلى نظام التقدير الذاتي. هذا هو النظام الذي يقوم فيه دافعوا الضرائب بحساب مبلغ الضريبة، وتقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضريبة طوعاً، ويمكن أن يسمى التجسيد في فرض الضرائب على المثل الأعلى للدستور الياباني الذي يدعو إلى مبدأ السيادة الشعبية.

#### • تقديم الإقرارات الضريبية وطلب التصحيح:

هناك ثلاثة أنواع في تقديم الإقرارات الضريبية كالتالي:

##### أ. إيداع العوائد في غضون المهلة المحددة:

يجب على دافعي الضرائب الذين يدفعون الضرائب بموجب نظام التقدير الذاتي تقديم الإقرارات الضريبية بحلول الموعد النهائي المحدد قانوناً. وتسمى الإقرارات المودعة وفقاً لهذه اللائحة بالإقرارات الضريبية المودعة في غضون المهلة المحددة.

##### ب. إرجاع العوائد بعد المهلة المحددة:

أما الذين لم يقدموا العوائد خلال المهلة المحددة، فيجوز لهم تقديم عوائد حتى بعد الموعد النهائي، إذا لم يصدر قرار من رئيس مكتب الضرائب حتى الآن.

##### ج. تقديم عوائد معدلة:

ويجوز لمن قدموا بالفعل طلبات العودة وأولئك الذين تلقوا إقرارات بشأن التصحيح الضريبي أن يقدموا تعديلاً معدلاً قبل إجراء التصويبات التي يقوم بها رئيس المكتب الضريبي الخاضع لولايتهم إذا وجدوا أن المبلغ الضريبي المبين في عوائدهم الأصلية.

ويجوز لمن تقدموا بإرجاع مبالغ ضريبية مفرطة أن يطلبوا تصحيح مبلغهم الضريبي إلى رئيس المكتب الضريبي في حدود ولايتهم القضائية في موعد أقصاه سنة واحدة من الموعد الأصلي المحدد قانونياً لتقديم الإقرارات.

#### • نظام العودة الأزرق:

من خلال تقديم النموذج الأزرق للعودة بعد الحصول على موافقة من رئيس مكتب الضرائب، سيتم منح دافعي الضرائب الأفراد أو الشركات، مع استكمال مجموعة من الكتب والسجلات المطلوبة، امتيازات مختلفة في تقديم عائدات الدخل أو ضريبة

1- Guide to Japanese Taxes and System of Certified Public Tax Accountants  
Tokyo Certified Public Tax Accountants' Association ,p2.

الشركات. ويقدم هذا النظام للتشجيع على انتشار نظام التقدير الذاتي وتشجيع استخدام دفاتر الحسابات والسجلات.

#### • الملف الإلكتروني:

يمكن لدافعي الضرائب اختيار استخدام الإيداع الإلكتروني أو الملف الإلكتروني، والمعروف أيضا باسم الضرائب الإلكترونية، لتقديم العوائد، ودفع الضرائب، وجعل التطبيقات، والإخطارات.

#### (٥) التفتيش الضريبي ونظام الإغاثة:

##### • التفتيش الضريبي والتصحيحات / القرارات

في إطار نظام التقدير الذاتي، يتم تحديد الضريبة على دافعي الضرائب بناء على العائدات التي يرفعها دافعوا الضرائب. ومع ذلك، عندما يشتبه في أن عمليات الإيداع المودعة تنطوي على أخطاء أو مخالفات، يقوم رئيس مكتب الضرائب بالتفتيش وسيتم تحديد مبلغ الضريبة على أساس التفتيش الضريبي. ص ٣-  
عندما يرى رئيس مصلحة الضرائب أنه من الضروري فحص دفاتر الضرائب والسجلات ذات الصلة وفقا لأحكام القانون.

وبالنسبة لأولئك الذين لم يقدموا إقرارات ضريبية، يقرر رئيس مكتب الضرائب بعد التفتيش، إذا تبين لهم أنهم مسئولون عن دفع الضرائب.

بالنسبة لأولئك الذين قدموا عوائد، سيقوم رئيس مكتب الضرائب بإجراء تصحيحات على المبلغ الضريبي عندما تظهر عمليات التفتيش أن المبلغ الضريبي على الإقرارات الضريبية الخاصة بها يتم الإعلان عنها.

في حالة فرض ضريبة إضافية أو حديثة نتيجة التصحيح أو التحديد، تفرض ضريبة إضافية محددة (رسوم إضافية) كعقوبة.

#### نظام الاحتجاجات الإدارية والإجراءات القضائية:

إذا كان دافعي الضرائب غير راضين عن التصحيح أو قرار رئيس مصلحة الضرائب، يمكن تقديم احتجاج إلى رئيس مكتب الضرائب.

إذا لم يكن دافعي الضرائب راضين عن القرار الصادر بشأن الاحتجاج، يمكن لدافع الضرائب تقديم طلب لإعادة النظر في المحكمة الضريبية الوطنية.

وعلاوة على ذلك، إذا لم يكن دافعي الضرائب راضين عن القرار الذي اتخذته المحكمة الوطنية للضرائب، يمكنه تقديم القضية إلى المحكمة.

#### ٢. نظام المحاسبين القانونيين المعتمدين:

ويتعين على الشركات وأصحاب الأعمال ومجموعات معينة من أصحاب الدخل تقديم عوائد من تلقاء نفسها.

ومع ذلك، فإن النظام الضريبي الياباني معقد لدرجة أنه من الممارسة الشائعة بالنسبة لمعظم دافعي الضرائب الاحتفاظ بخدمة المحاسبين الضريبيين العامين

المعتمدين أو المنظمة للمحاسبين الضريبيين العامين المعتمدين لتقديم الإقرارات الضريبية وغيرها من الأعمال ذات الصلة بالضرائب.

### (١) الخدمات المقدمة من المحاسبين القانونيين المعتمدين:

يقدم المحاسبون القانونيون المعتمدون من الضرائب، كخبراء في مجال الضرائب، بصورة نزيهة ومستقلة عن السلطات الضريبية، وللوفاء بثقة دافعي الضرائب وتشجيع التقدير الضريبي المناسب والدفع حسب ما هو متوقع من القوانين واللوائح ذات الصلة بالضرائب.

والخدمات المقدمة من قبل المحاسبين الضريبيين العامين المعتمدين أو مؤسساتهم وفقا لشروط قانون المحاسبين القانونيين المعتمدين هي كما يلي:

#### • الخدمات:

أ. العمل كوكيل نيابة عن دافعي الضرائب في تقديم عوائد، تقديم تأكيدات أو بيانات في تفتيش السلطات الضريبية.

ب. إعداد الوثائق المتعلقة بالضرائب، مثل الإقرارات الضريبية، ونماذج الطلبات، ونماذج الطلبات للاحتجاجات الرسمية.

ج. التشاور الضريبي.

#### • الخدمات التكميلية:

إعداد الوثائق المالية، مسك الدفاتر المحاسبية، الأعمال الكتابية ذات الصلة بالتحويل، وغيرها من الأعمال المتعلقة بخدمات الاحتكار.

#### • خدمة المساعدة في التقاضي<sup>١</sup>.

### (٢) محاسبون قانونيون معتمدون كخبراء محاسبة:

محاسبو الضرائب العامة المعتمدون هم خبراء الضرائب الخاصة الذين يحصلون على ترخيص وفقا لقانون محاسب الضرائب العامة المعتمد. وتغطي الرخصة لأولئك الأشخاص الذين يجتازون الامتحان الوطني وأولئك الذين يتم الاعتراف بأن لديهم قدرات مماثلة. ويوجد في الوقت الراهن نحو ٧٠.٠٠٠ محاسب قانوني معتمد من الضرائب يقدمون خدمات مختلفة مثل إعداد الإقرارات الضريبية والمساعدة في الموقع في عمليات التفتيش الضريبي والاستشارات الضريبية وحفظ الدفاتر بناء على طلبات دافعي الضرائب.

وفي اليابان، لا يسمح للأشخاص غير المسجلين المعتمدين لدى المحاسبين الضريبيين العامين بتقديم تلك الخدمات بموجب القانون. وفي الوقت نفسه، يسمح للمحاسبين الضريبيين العامين المعتمدين بموجب أحكام قانون الشركات بالعمل مع مدراء مجلس إدارة الشركة كمستشارين محاسبين لصياغة البيانات المالية للشركة، وما إلى ذلك.

### (٣) جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين:

ويطلب من المحاسبين القانونيين المعتمدين من الضرائب أن يكونوا أعضاء مسجلين في رابطة إقليمية للمحاسبين الضريبيين المعتمدين. وقد نظم الاتحاد الياباني للمحاسبين القانونيين المعتمدين جمعيات ١٥ جمعية إقليمية تقع في جميع أنحاء

1- Guide to Japanese Taxes and System of Certified Public Tax Accountants  
Tokyo Certified Public Tax Accountants' Association 2014.

اليابان. في طوكيو، هناك جمعية المحاسبين الضريبيين المعتمدين في طوكيو، والتي أنشئت بموجبها الفروع. ويغطي كل فرع مجالا يتوافق مع مساحة مكتب الضرائب. وتقدم جمعيات المحاسبين القانونيين المعتمدين التوجيه والتواصل والإشراف على الفروع وأعضائها. كما تقدم الجمعيات برامج دراسية ومحاضرات عن الضرائب لأعضائها.

### ٣. الضرائب الرئيسية في اليابان:

الضرائب المحلية

الضرائب الوطنية

الضرائب المحافظات

الضرائب البلدية

الضرائب على الربح والدخل

\* ضريبة الدخل وضريبة الشركات

\* ضريبة سكان المحافظات

\* ضريبة المؤسسة

\* ضريبة سكان البلدية

الضرائب على الهدايا والميراث

\* هدية الضرائب

\* ضريبة الميراث

الضرائب على العقارات

\* ضريبة السيارات

\* ضريبة الأملاك

\* ضريبة حيازة خاصة

\* ضريبة التخطيط المدينة

\* ضريبة السيارات الخفيفة

\* ضريبة المكاتب التجارية

الضرائب على الاستهلاك

\* ضريبة الإستهلاك

\* ضريبة غولف الروابط

الضرائب على المعاملات

\* ضريبة الطابع

\* تسجيل ورخصة الترخيص

\* ضريبة حيازة العقارات

\* ضريبة اقتناء السيارات

#### ٤) الضرائب على الدخل :

• **الضرائب على دخل الأفراد:** يتم فرض ضريبة الدخل وضريبة السكان على دخل الفرد - وضريبة الشركات المفروضة على درجة معينة - الدخل يعني إجمالي مبلغ الإيرادات مطروحا منه المصاريف الضرورية لكسب تلك الإيرادات خلال السنة. يتم تصنيف الدخل إلى ١٠ أنواع - الفائدة، توزيعات الأرباح، العقارات، الأعمال التجارية، الراتب، التقاعد، الأراضي الحجرية، نقل، مؤقتة، ومتنوعة .

ويجب على الأفراد الذين لديهم دخل خاضع للضريبة حساب دخلهم المكتسب بين كانون الثاني / يناير و كانون الأول / ديسمبر من كل عام والتزامهم الضريبي (المبلغ)، ودفع الضريبة بموجب نظام الضرائب المقدرة ذاتيا. ومع ذلك، لا يطلب من أصحاب الرواتب تقديم إقرارات ضريبية لأن أصحاب العمل يحجزون الضرائب من أجور الموظفين ويجرون تعديلات نهاية العام. تلك المطلوبة لتقديم العوائد النهائية هي الذين يتجاوز دخلهم من المصادر الثانوية، بخلاف المرتبات ودخل التقاعد، ٢٠٠.٠٠٠ ين ياباني، أولئك الذين يكسبون رواتب من مصدرين أو أكثر إن فترة تقديم العوائد النهائية للدخل المكتسب خلال السنة هي من ١٦ فبراير إلى ١٥ مارس من السنة التالية.

• **تصنيف دافعي الضرائب:** تفرض الضرائب على الأفراد وفقا لوضعهم السكني. وتصنف الحالة السكنية إلى الفئات التالية:

المقيمين غير الدائمين \*\* المقيمين \* المقيمون الدائمون \*\*\* الأفراد - غير مقيمين \*\*\*\* حتى لو كانوا لا يعيشون في منزل هناك. ويحسب مبلغ ضريبة السكان على أساس الدخل المكتسب في السنة السابقة.

• **الضرائب على دخل المؤسسة:** الضرائب المفروضة على دخل الشركات في اليابان تشمل ضريبة الشركات كضريبة وطنية وضريبة الشركات للشركات والضرائب المحلية. ضريبة الشركات. يتم فرض ضريبة الشركات على دخل الشركات. وتنقسم الشركات إلى فئتين: الشركات المحلية والشركات الأجنبية. الشركات المحلية لها مكاتبها الرئيسية في اليابان، في حين أن جميع الشركات التي ليست الشركات المحلية تصنف على أنها شركات أجنبية. عندما تنشئ شركة أجنبية شركة تابعة لها في اليابان، تعتبر هذه الشركة التابعة أو التابعة لها شركة محلية. ومع ذلك، يعتبر مكتب فرع أو مصنع تصنيع أنشئت في اليابان من قبل شركة أجنبية كشركة أجنبية .

## المراجع العربية:

- ١- أسامة إبراهيم عيد مسلم ، دراسة عن دمج مصلحتي ضرائب الدخل والمبيعات والآثار المتوقعة (مصلحة الضرائب المصرية)، الإدارة المركزية للبحوث المالية والتنمية الإدارية، وزارة المالية ، ٢٠٠٧.
- ٢- بدر شحدة سعيد حمدان ، تحليل مصادر النمو في الاقتصاد الفلسطيني ، الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الاقتصاد من كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الأزهر - غزة ، ٢٠١٢ .
- ٣- كبداني سيدى أحمد ، اثر النمو الاقتصادي على عدالة توزيع الدخل فى الجزائر مقارنة بالدول العربية - دراسة تحليلية وقياسية ، أطروحة دكتوراه فى العلوم الاقتصادية تخصص: اقتصاد، ٢٠١٢-٢٠١٣ .
- ٤- كريمة قويدري ، الاستثمار الأجنبى المباشر والنمو الاقتصادي فى الجزائر ، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير فى العلوم الاقتصادية تخصص: مالية دولية. ٢٠١٠ - ٢٠١١ .
- ٥- مصطفى بدر ساحة، أثر تنمية الصادرات غير النفطية على النمو الاقتصادي فى الجزائر دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير فى تخصص : تجارة دولية ، ٢٠١٠- ٢٠١١ .
- ٦- هبة خليل ، حالة الأنظمة الضريبية ( مصر - تونس)، شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية، بيروت - لبنان ، ٢٠١٤.
- ٧- ثابتى خديجة ، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص ( دراسة حالة ولاية تلمسان) جامعة ابو بكر بلقايد- تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير ،دراسة تحليلية ، ٢٠١١- ٢٠١٢ .
- ٨- محمود جمام ، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه دولة فى العلوم الاقتصادية ، ٢٠٠٩-٢٠١٠ .
- ٩- حجار مبروكة ، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار فى المؤسسة - حالة مؤسسة بن حمادى لصناعة أكياس التغليف ، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير تخصص: علوم تجارية - فرع : إستراتيجية ، ٢٠٠٥- ٢٠٠٦ .
- ١٠- رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالى المعاصر والفكر المالى الاسلامي ، دراسة مقارنة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير فى علوم التسيير ، ٢٠١٣- ٢٠١٤ .

المراجع الأجنبية:

- 1- Andreas Haueller : " Taxation Global Economy in a " Cambridg University First Published,2001.
- 2- AMARESH BAGCHI:"Taxpolicy and Planning in Developing Countries "Oxford University, Press 1994.
- 3- David Bradford:" Taxation in Developing Countries" London, National Bureau of Economic Research, 1990.
- 4- David Bradford : " Tax Policy and the Economy " London , National Bureau of Economic Research,1991.
- 5- Dora Hancock : " Taxation Policy &Praitice Londo International Thomson Business, Press,1997.
- 6- David Newbery : " The Theory of Taxation for Developing Countries " Aworld Bank Research Publication , Oxford University Press,1998 .
- 7- Dale W.Corgenson : " Tax Reform The Case of Capital "Oxford Calender , Press,1991
- 8- Erast Young : "VAT & Sales World Wide a Guide to Practice and Procedures in 61 Countries" 1995.
- 9- JOEL SLEWROD : " Tax Policy in The Real World " CambridgeUnivershty ,Press 1990.
- 10- Jack M. Mintz : " Taxing Issues Privatization " Policy Research Working Paper, The World Bank No.2348,May,2000.
- 11- Guide to Japanese Taxes and System of Certified Public Tax Accounta , Tokyo Certified Public Tax Accountants Association.

