

勅令法 RDL 12/2012 (2012.3.30) 財政赤字削減のための税制と 勅令法 RDL 20/2012 (2012.7.13) による影響の速報

2012 年 8 月



Contents/ 目次

勅令法 RDL12/2012
(2012.3.30) 財政赤字削減のための税制と勅令
法 RDL20/2012
(2012.7.13)による影響
の速報

KPMG コンタクト

今回のスペイン・ビジネス・トピックスでは、前号（BT-02 号）でお知らせした、財政赤字削減のための税制に関わる勅令法 12/2012 による 2012 年度以降の法人税法を中心とした改正点をさらに詳しく解説します。

ここでご注意いただきたいのは、第 2 四半期に入りスペインの国家財政は更に厳しくなり、新たにこの 7 月 14 日に国家予算安定と競争力促進のための方策に関わる勅令法 20/2012 を発布した点です。この勅令法はご存知の通り、9 月 1 日以降、付加価値税の一般税率を 18%から 21%、軽減税率を 8%から 10%、最低税率 4%は維持する政策を目玉とした税法改正になっており、その結果、今回の記事の対照である勅令法 12/2012 は、勅令法 20/2012 により一部若干の変更が加わりました。

勅令法 20/2012 は税収を短期的に上げることを目的とし、前に述べた付加価値税税率の変更以外では、法人税分割納税の金額の上昇を狙った措置、その他税率の上昇があり、本書でも可能な限り取り上げますが、勅令法 12/2012 の記事内容が一部変わっている可能性が含まれる点をご考慮ください。勅令法 20/2012 については次号（BT-04 号）で改めて解説いたします。

勅令法 12/2012（以降、本勅令法）の税法の変更点は恒久的なもの・時限的に導入される項目があり、後者については、2012 年・2013 年開始の課税年度に適用されるものと、2012 年度にのみ適用のものに分かれます。

これに沿い本号も 1) 無期限措置、2) 2012 年と 2013 年に開始する課税年度に適用となる措置、および 3) 2012 年度にのみ適用の措置、の 3 項に分け解説いたします。

**Global
Japanese
Practice in
Spain**

1. 無期限措置

2012 年 1 月 1 日以降開始の課税年度に有効適用となる措置で、以下の 5 点にまとめられる： i) グループ会社間の株式購入または資本金・自己資本の出資を実行するためのグループ内金融費用の控除制限、ii) 営業利益に応じた正味金融費用の控除の一般制限（“earning-stripping rule”）と過小資本税制の廃止、iii) 自由償却の廃止、iv) 外国法人株式の譲渡益への課税（一部免税）、v) 税額控除適用期間の延長

1. i) グループ会社の株式購入または資本金・自己資本の出資の実行のためのグループ内金融費用の控除制限

法人税法第 14 条 1 項に新たに h) が追加され、商法第 42 条に定義されるグループ会社からの負債から生ずる金融費用は、居住国や連結財務諸表の作成の義務とは関係なく、それがグループ内のあらゆるタイプの会社の資本金・自己資本の株式購入のための負債、あるいはグループ内他社への資本金・自己資本への出資を実行するための負債である限り控除不可と定めた。

但しこの金融費用は、“納税者がこうした取引を実行しなければならない有効な経済的理由の存在を証明する”限りは控除対象となる。この意味で、本勅令法の前文では、“第三者からの買収の直接的結果として生じるグループ再編のケースや、買収された資本被参加企業がスペイン買収元企業の正当な管理を受けるケースのように、経済的観点から取引が正当である限りは、本規定（控除制限）は適用されない”と述べている。

この種の取引に関わる金融費用の控除に関して、旧規定に沿う税務調査を契機に多数の反対訴訟を生んできた議論が、この新しい条文によって今後解決されるかどうかの判断は難しいと思われる。というのも、他会社の株式を購入するために借入する会社に単独での経済的理由が存在すべきなのか、あるいは反対に、税務調査官が主張してきたように取引が実施されるグループの株式取得以前の構造を基に理由が判断されるべきかは、前述の勅令法前文を除いてさらに定義をしていないからである。同様に“正当な管理”という表現は、出資手続きのみととるか、資本参加会社の事業の管理手続きととるかににより解釈上の相違が生じる。

1. ii) 営業利益に応じた正味金融費用の一般控除制限（“earning-stripping rule”）と過小資本税制規定の廃止

本法の発行以前は、金融費用については、移転価格税制に関わる規定と課税回避防止の一般規則に加えて、法人税法における過小資本税制による制限があった。過小資本税制規定は金融業には適用されず、タックスヘイブンに居住または欧州共同体加盟国以外に居住の関連会社との間に直接的または間接的に負債のある納税者の金融費用を制限するものであった。

本法によって 2012 年 1 月 1 日以降開始の課税期間の過小資本税制規定は廃止される。

そこで、正味金融費用の一般控除制限を規定し、その限度を会計年度の調整営業利益の最大で 30% とする規則（いわゆる“earning-stripping rule”）を新たに導入した。本規定は、債務の発生の状況（すなわち、EU 内外のスペイン非居住会社との債務であるか、スペイン国内間での負債の要請なのか）、その資金調達目的、また原則的には資金調達に関係している会社間の関連性の有無などに全く左右されない。

但し、会計年度正味金融費用 100 万ユーロまでは控除対象となとした。

この規定は欧州共同体の他国、特にドイツで採用された税法に類似している。

ここでの正味金融費用とは、金融収益（第三者への自己資金の譲渡や貸与による所得）に対する金融費用の超過分と解釈される。この算出に、前項目（1. i）グループ会社の株式購入または資本金・自己資本の出資のためのグループ内金融費用の控除制限）で述べた法人税法の新しい第 14 条 1 項の適用において控除できない金融費用は含まれない。

またここでの調整営業利益とは、損益計算書の営業利益から、i) 固定資産の減価償却、ii) 非金融固定資産への助成金等の見合い収入、iii) 固定資産の減損および売却益を差引き、直接または間接的に少なくとも 5% の株式所有しているか、購入価額が 6 百万ユーロ以上の会社からの配当あるいは株式所得に相当する場合に限り、持分金融商品からの金融収益を加える。例外として、前項目 1. i) で述べた法人税法第 14 条 1 項 h) の適用で控除とならない負債によっ

て株式が購入された場合は、資本参加会社からの金融収益は加えてはならない。

会計年度の調整営業利益の 30%を超えるため控除できない超過分の正味金融費用は、続く 18 年間の課税期間において、対応する会計年度の正味金融費用とともに、同じ制限(営業利益の最高 30%)で控除できることも留意しなければならない。一方、正味金融費用が特定の課税期間で前述の制限を下回る場合、制限と正味金融費用との差額は続く会計年度 5 年間で、差額が控除されるまで、金融費用の制限が増加されることとなる。

最後に、この正味金融費用の一般控除制限の適用に、特定の例外とその特例が、以下の概要で定められる。

a) 本制限は金融機関には適用されない。例外として、金融機関ではない別会社らと連結納税している金融機関の場合は、それら別会社の調整営業利益と金融費用に応じて制限額が算出される。

b) 本制限は商法第 42 条のいうところの連結財務諸表作成グループ企業の一員でない会社には適用されない。ただし、i) 納税者に直接的または間接的に少なくとも 20%以上の資本参加している企業または個人との負債から生ずる金融費用、あるいは ii) 少なくとも 20%の株式所有のある会社との負債から生ずる金融費用が、正味金融費用の 10%を超過する場合は適用*。(※勅令法 20/2012 により全ての会社に適用と変更)

c) 連結納税制度のもとに納税している法人の場合は、正味金融費用の制限は連結納税グループの金額を参照する。

グループに属する会社による控除がペンディングの正味金融費用は、同グループ会社の調整営業利益の 30%まで控除される。

グループの消滅またはグループ会社からの離脱がある場合、控除がペンディングとなっている納税グループの正味金融費用は、このような場合の税務上累積損失の取り扱いと同様となる。

d) スペイン経済利益団体 Agrupaciones de Interés Económico(AIE)と欧州経済利益団体 (AEIE)、臨時企業連合 Uniones Temporales de Empresas(UTE)であることにより(法人税法第 48 条の特別財務規定の適用範囲で)控除の対象とならなかった正味金融

費用は、スペイン管轄に居住する出資者(グループ員)に計上され、ここで述べた制限適用を考慮する。

出資者で計上された費用は AIE, AEIE, UTE による控除の対象とならない。

1. iii) 自由償却の廃止

法人税法の追加条項第 11 条は、特定の新しい有形固定資産と不動産投資資産の自由償却の財政優遇措置を規定していた。当初この優遇措置は 2009～2010 年の課税期間に取得した資産に適用され、適用条件に雇用維持の規定があった。続いて 2010 年 4 月 14 日付発効の勅令法 6/2010 による追加条項第 11 条改正により、経済回復と雇用の推進のために雇用維持条件はそのまま、2011 年と 2012 年の期間に実施される投資にまで優遇措置の適用を延長した。

2010 年 12 月 3 日付勅令法 13/2010 ではさらに当追加条項第 11 条を改正し、新しい有形固定資産および不動産投資の自由償却対象期間が延長され、2015 年(を含む)までに開始の課税期間に取得する資産への適用となり、また雇用維持の条件は削除された。

勅令法 12/2012 での唯一の廃止条項は、法人税法の追加条項第 11 条を撤廃し、2012 年 4 月 1 日以降取得の有形固定資産と不動産投資の自由償却は廃止となった。しかしながら、前述の日付より前の取得資産に対してこの税務規定は、次の段落で述べる変更を伴い維持される。

このように、自由償却の権利がある 2012 年 4 月 1 日より前の取得資産に関しては、2012 年または 2013 年中に開始の課税期間に限り、自由償却の制限が設けられる。この制限は、納税者が法人税法第 108 条 1 項の条件に従った課税期間、すなわち、小規模の会社(直前の課税期間のグループの純売上高が 10 百万を超えない)のための税制上の優遇措置を適用することができた課税期間に取得されていた資産には適用されない。

2012 年または 2013 年に開始の課税期間での制限規定は次のようにまとめられる：

- 勅令法 6/2010 を適用する自由償却のペンディング控除額は、この控除適用と税務上累積損失の相殺の前の課税所得の 40%を上限に適用される。

- 勅令法 13/2010 を適用する自由償却のペンディング控除額は、控除適用と税務上累積損失の相殺前の 20%まで適用される。

- 上記双方の勅令法を適用するペンディングの控除額がある納税者は、勅令法 6/2010 に従って生じる額に達するまで 40%の限度で適用となる。勅令法 6/2010 に対応したものが 20%に達しない場合のみ 20%制限(勅令法 13/2010)に対応する額が適用となる。

- 前述の制限は、現行の 2012 年 4 月 1 日までに実施された投資による自由償却にも適用されることとなる。対象となるのは、工事実施契約のもと発注される新たな不動産あるいは投資プロジェクトで、その実施期間が発注日または投資開始の日付から始動日までで 2 年を超えるものである。

1.iv) 外国法人株式の譲渡益に関わる課税

法人税法第 21 条 1 項に基づき、スペイン国外企業からの配当金および株式所得について、以下のような一定の条件を満たす場合免税となる。この条件は次のようにまとめられる:a) 非居住者企業への資本参加が 5%以上で、株式の保有期間が最低で継続する 1 年間であること、b) 非居住者企業にスペイン法人税と同一または類似の税金が課税されていること、c) 非居住者企業の利益は(法人税法第 21 条 1 項および第 107 条 2 項が定義する)海外における企業活動を源泉とするものであること。

法人税法第 21 条 2 項はスペイン国内に居住しない企業の株式譲渡所得の免税を規定している。この免税の適用には、前節の必要条件 a) が株式の譲渡が行われる日に満たされていること、また一方で、必要条件 b) と c) は株式を所有する会計年度の各年に満たされていなければならない。

本勅令法では、株式所得の会計年度のうち、法人税法第 21 条 1 項の必要条件 b) および/または c) が満たされない年がある場合で、その結果免税が全く認められないことを回避するため、法人税法第 21 条 2 項の免税の一部適用を認めている。

そこで免税の可能な適正期間と、免税ができない不適正期間を特定するために、キャピタルゲインの分配のタイミングに関わる以下のような規定が定められている:

- 株式の保有期間中に発生し、今まで分配されなかった持分の増加に関わる所得(剰余金など)については、法人税法第 21 条 1 項の b) と c) の必要条件を満たす年に発生したものであれば免税となる。

- 株式の保有期間中に発生し、今まで分配されなかった持分の増加に関わる所得でない部分の、譲渡益(譲渡益マイナス上記該当剰余金)の部分については、必要条件 b) と c) を満たした株式所有期間と所有期間全体の割合で免除される。反論可能な場合は、該当所得が前述の期間割合とは違った基準の割合で生じたと理解される。

勅令 12/2012 はまた、先の 2 節に従って免税とされない所得については、法人税法第 31 条に定める、国際的二重課税を回避するための税額控除を適用する権利を有すると定めている。もちろん過剰な非課税の状況を生み出さないために、税額控除の権利が発生する海外での課税額の計算において、上記の免税とならない所得と対応する割合を考慮する。

法人税法第 21 条の複雑さのため、前述の変更は本法の別の条文(例、法人税法 VII 編 VIII 章の特別法の規定に従って評価された株式、商法第 42 条にある必要条件を満たす別企業によりあらかじめ譲渡された株式、等)も新法規に適合させるため変更を伴うこととなった。これらの変更は非常に具体的なケースに適用されるものであり、本書の目的から外れるため、ここでは解説しない。

最後に、後ほど述べる通り、2012 年中はスペイン海外に居住する企業の株式等の譲渡所得への課税に別のオプションが制定されたことを参照願いたい。

(3.i)

1.v) 税額控除適用期間の延長

本勅令法に先立ち法人税法第 44 条は法人税法 VI 編 IV 章に定められる特定の活動の実施を促進するための税額控除で、発生した会計年度に控除できなかったものについては、続く 10 年の課税期間において控除可能、と一般規定として定めている。例外として、I+D+i 活動による税額控除は、情報・通信技術の奨励のための税額控除と同様に、続く 15 年の課税期間に適用される。

本勅令法では、前述の期間をそれぞれ 10 年から 15 年、15 年を 18 年と延長した。法人税法に新たに臨時条項 37 項を導入し、新しい適用期間の 15/18 年は“2012 年 1 月 1 日付開始の第一課税期間の初めにペンディングとなっている税額控除へも適用される”としている。

2. 2012 年と 2013 年に開始する課税年度に適用となる措置

ここでの措置は、i) のれんの控除、ii) 会計年度の税額に応じた税額控除適用の制限、iii) 大規模企業の分割納税に関わるものである。

また、2012 年と 2013 年の会計年度のために、勅令法 12/2012 が発効となる前に取得した固定資産に関して償却控除の適用がペンディングとなっている自由償却の控除制限についても規定した。これについては、先に無期限措置の部分(1.iii)で自由償却の廃止と合わせて解説した通りである。

2.i) のれんの控除

本勅令法が発効前の法人税法では、特定の条件を満たす場合、取得価格で発生(法人税法第 12 条 6 項)、または、企業のリストラ・合併等で発生(法人税法第 89 条 3 項)したのれんの減価償却は、年間最大 5%を限度に控除が可能だった。

本勅令法の承認の結果、この最大控除率は、2012 年と 2013 年に開始の課税期間中は 1%となった。この会計年度に適用できない控除分は、将来の会計年度にて適用できる。

この控除率の引き下げは、法人税法第 12 条 5 項に定められる所謂“金融資産のれん”のために勅令法 9/2011 により導入された変更と同じ主旨である。

この制限は、法人税法第 12 条 7 項に定義づけられている明確な耐用年数を持たない無形固定資産の税務上の減価償却率には影響しない。**(*勅令法 20/2012 により 10%から 2%に変更)**

2.ii) 会計年度の税額に応じた税額控除の適用制限

本勅令法の承認前は、国内外の二重課税を回避するための税額控除と法人税割戻は、年度法人税額的全

額を限度として適用可能であった。二重課税回避の税額控除と法人税割戻の適用の後もまだ未払法人税額がある場合は、法人税法 VI 編 IV 章に定められる、特定の事業活動の実施促進のための一連の税額控除が適用可能となり、一般規定として、二重課税回避の税額控除と割戻額を差し引いた税額(“差し引き税額 cuota reducida”)全額の最大 35%まで、それが適用できる。ただし、課税期間に実施された投資と費用に相当する I+D+i の活動の税額控除額が、差し引き税額の 10%を超える時は、この制限は 60%に引き上げられていた。

投資に関する税額控除のうち例外として、法人税法第 42 条に定められる固定資産売却特別利益(キャピタルゲイン)の再投資に関する税額控除には制限がなかった。

勅令法 12/2012 は、2012 年と 2013 年に開始の課税期間において、前述の制限をそれぞれ、35%から 25%、60%から 50%へと引き下げる。

一方、上述の会計年度(2012 年と 2013 年)においては、法人税法第 42 条に規定される上記キャピタルゲインの再投資の税額控除についても、この制限が適用されることを定めた。

先に法人税法に無期限に導入される措置を分析するにあたって述べた通り、この変更は、発生した会計年度に適用されなかった税額控除を利用できる期間の繰延を伴うこととなる。

2.iii) 大規模企業の分割納税の最低額

法人税法には、2 つの分割納税の算定方法が定められている。その一つは、過年度の税額に応じて算出する方法(法人税法第 45 条 2 項の方式)、もう一つは、3 月、9 月または 11 月の実際の課税所得に応じて計算する方法(法人税法第 45 条 3 項)である。

後者は、前年度の売上高が 6,010,121.04 ユーロを超える納税者に義務付けられている。それ以外の納税者には原則として前者が適用されるが、後者の適用も選択可能である。

勅令法 12/2012 は、後者(一般的に“会計年課税所得方式”)として知られている)を適用し、2012 年と 2013 年の課税期間開始日の前年度の純売上高が少なくとも 2,000 万ユーロだった納税者に対して、分割納税の最低額を定めている。

この場合、2012 年と 2013 年に開始の課税期間中は分割納税額は、3 月、9 月、11 月に対応する課税期間の損益勘定の利益から税務上累積損失の相殺ペーディング額を差し引いた金額の 8%を下回ってはならない。この差引額に関して、勅令法 9/2011 により導入された税務上累積損失の適用制限(会計年度開始直前 12 ヶ月間の売上高が 2,000 万ユーロ以上 6,000 万ユーロ未満の企業は課税所得の 75%; 6,000 万ユーロ以上の企業の場合 50%)を考慮する。

3 月、9 月または 11 月の所得の少なくとも 85%が、法人税法第 21 条が規定する免税(スペイン管轄領域に非居住の法人の自己資本の株式等の譲渡による免税海外源泉所得と配当)および法人税法第 22 条の免税(恒久施設を通して海外で得られた免税所得)、または、法人税法第 30 条 2 項の税額控除(納税額から 100%税額控除の適用の権利を生ずるスペイン居住の会社の株式利益または配当)の適用の資格をもつ会社には、8%の代わりに 4%が適用される。

最後に本勅令法は、2012 年 4 月 20 日付の分割納税分には、前述の率はそれぞれ、8%の代わりに 4%、4%の代わりに 2%となるとしている。さらには、この最初の分割納税には、先に言及した正味金融費用の控除の新しい制限は適用とならない。

(分割納税額の算出については、勅令法 20/2012 によりさらに制限が加わっています。ご了承ください。)

3. 2012 年度のみに適用となる措置

2012 年度のみの適用措置は、i) 非居住法人への自己資本への資本参加による配当金、出資者利益またはキャピタルゲインへの特別税の導入、および ii) 未申告の財産・権利(隠ぺい所得)に関する措置の導入から成る。

3.i) 非居住法人への自己資本への参加による配当金とキャピタルゲインに対する 8%特別税

前述(1iv)の通り、法人税法第 21 条に規定される源泉が海外の配当金とキャピタルゲインの免税は、特定の要件を満たしている場合に限られる。この要件の中に、配当金を分配する、あるいは、その会社の株式譲渡によりキャピタルゲインが生ずる外国法人は、スペインの法人税(法人税法第 21 条 1 項(条件 b))と同一または類似の税金の課税対象となるべきという規定がある。

この必要条件の不履行からなる高い課税率のために、スペイン企業が、資本参加する非居住法人の配当金の分配や株式譲渡を受け入れるのを困難にしているケースがある。

外国で企業活動を実施するにもかかわらず(法人税法第 21 条の必要条件 c))法人税法第 21 条 1 項の条件 b)を満たさない(例えば、税金の低い領域やタックスヘイブンに所在地を置くため)外国企業の配当金の本国帰還や株式譲渡のキャピタルゲイン発生を容易にするために、法人税法に 15 番目の追加条項が導入され、納税者が、海外源泉の配当金および非居住法人における有価証券の譲渡による所得に対する特別税を採択できるようにした。

特別税は、法人税第 21 条 1 項の必要条件 a)(少なくとも 5%の株式所有と最低 1 年間の保持)および c)(外国での企業活動からの利益)を満たす場合にのみ適用され、主な特徴は次の通りである:

- 本税の適用はオプション。納税者がこの適用を採択しない場合は、法人税法の一般規定の適用となる。
- 資本参加の企業の利益が外国で実施される経済活動から来る(法人税法第 21 条 1 項 c))という必要条件は、株式所有期間中に得た全所得に基づき、企業ごとに決定される。
- 配当金の分配の場合は、課税所得は配当金の全額または発生した株式所得で構成され、配当金分配の結果として発生した減損損失は控除されない。課税は、株式総会もしくは同等の機関により利益分配の決議がなされた日に発生する。
- 株式譲渡の場合は、課税所得は譲渡による所得と同様に、税務上控除可能と考慮されていた評価減引当の繰戻金によって構成される。課税は株式譲渡日に発生となる。
- 特別税は 8%*である(*勅令法 20/2012 により **8%から 10%に変更**)。しかしながら、評価減引当の繰戻金の場合、返還に相当する所得は、納税者に対応する法人税率と同一とされる(一般規定 30%)。
- 特別税は 2012 年に発生 of 所得にのみ適用される。

- 会計上の本特別税に対応する費用は、(法人税と同様)税務上控除対象とならない。
- 特別税の恩恵を被る配当金または株式譲渡による所得には、法人税法第 31 条および第 32 条にある国際的二重課税の回避のための控除は適用しない。
- 税金は、所得発生後 25 日間の間に届け出、納税しなければならない。

3.ii) 未申告の財産・権利の申告措置

本措置は、法人税の納税者のみでなく、個人所得税および非居住者所得税の納税者にも適用となる。詳細は、次の章で述べる。

4. 未申告の財産・権利(隠ぺい所得)に関する措置: 法人税、個人所得税、非居住者所得税

勅令法 12/2012 前文は“納税者が自発的に過去の納税状況を正規化し納税の義務をアップデートするよう促すのは重要であると思われる”と述べている。この目的のために、勅令法 12/2012 の第一追加条項に“特別租税申告”が導入され、法人税、個人所得税および非居住者所得税の納税者で、確定申告で申告していない財産や権利の名義人である者が、それらの所得を、刑事責任を負うことなく、特別税率で申告できるようにする。

特別租税申告の条件および特徴は次の通り:

- 納税状況の正規化の対象となる財産または権利は、勅令法 12/2012 の発効時に既に申告期間が切れている過去直近の納税期間よりも前(一般規定として、2010 年かそれより前)に当納税者の名義となっているもの。
- 財産または権利の総額あるいは取得価格に適用される税率は 10%。
- 正規化することで、利子、制裁または追徴金は要求されない。
- 税務調査や検証手続の開始が通知された課税期間に対応する財産または権利は正規化できない。
- 正規化は、相当する還付・納税の申告によって、2012 年 11 月 30 日までに行われなければならない。この際、正規化する資産または権利を確認する情報を申告と共に提出しなければならない。

一般税法の第 180 条と第 221 条が特別租税申告に適合するよう変更された。この改正は、自発的正規化に伴う問題を解決しようとするものである:

- 税務調査官は、この特別法に基づいて納められた税金を、納税者の納税状況の完全な正規化とみなし、よって検察庁への報告は免除となると定める。

厳密に言えば、たとえ過去の違反が国庫に対する犯罪となり得るものでも、正規化を実行すれば納税者の刑事責任を免除すると規定している。

- この特別法は、本勅令法の発効前は、(税法上経過した法廷期間の延長は不可能なため)不当な納税とみなされていた 5 年目に対応する納税を行い刑罰的に納税状況を正規化する目的の行動を合法化することで、税法上と刑法上とで法廷期間が異なる(刑法上 5 年、税法上 4 年)ことによる問題を解決しようとするものである。本規定はこのたび、正規化の効力をこの 5 年目まで拡張し、納税が不適切に行われたとみなされないこと、すなわち、この 5 年目に対応する正規化が完全な正規化を意味することを明言している。

KPMG CONTACTS

KPMG Japanese Practice in Spain

Madrid

Director 蒲原 俊一郎 Shunichiro
Kambara
E-mail: skambara@kpmg.es

Secretary 松原 文 Aya Matsubara
E-mail: amatsubara@kpmg.es

KPMG Madrid
Edificio Torre Europa
Paseo de la Castellana, 95
28046 Madrid, Spain
Tel: +34 91 456 3432

Barcelona

Manager 飯田 孝一 Koichi Iida
E-mail : kiida@kpmg.es

KPMG Barcelona
Torre Realia
Plaça d'Europa, 41-43
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Barcelona, Spain
Tel: +34 93 256 2946

The information contained herein [or insert the name of the publication, newsletter, or other mailing] is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

本情報は一般的なケースについて記載しており、個別のケースに沿った調査結果を報告するものではありません。また弊社は正確かつタイムリーな情報の掲載に努めますが、必ずしもそれを保証するものでもありません。また本情報は個別のケースごとの専門家のアドバイス無しに適用をすべきものではありません。