

KPMG Japan tax newsletter

消費税率引き上げの正式決定及び民間 投資活性化等のための税制改正大綱



I.	消費税率引き上げの正式決定.....	2
II.	民間投資活性化等のための税制改正大綱	
	1. 法人実効税率の引下げ(復興特別法人税の前倒し廃止).....	3
	2. 所得拡大促進税制の拡充.....	4
	3. 生産性向上設備投資促進税制の創設.....	5
	4. 中小企業投資促進税制の拡充.....	8
	5. 試験研究費の税額控除の拡充.....	9
	6. 事業再編促進税制の創設.....	10
	7. ベンチャー投資促進税制の創設.....	11

2013年10月1日、日本政府は2014年4月1日から消費税率を5%から8%へ予定どおり引き上げることを正式に決定し、『消費税率及び地方消費税率の引き上げとそれに伴う対応について』を公表しました。これには、消費税率の引き上げによる反動減を緩和して景気の下振れリスクに対応するとともに、その後の持続的な経済成長につなげることを目的とした、「経済政策パッケージ」が含まれており、『民間投資活性化等のための税制改正大綱』(同日、与党より公表)に基づき、投資減税措置等の政策税制を実施することが示されています。また、「経済政策パッケージ」及び『税制改正大綱』は、復興特別法人税の1年前倒し廃止を検討事項として取り上げています。このニュースレターでは、消費税率引き上げの政府決定に関する情報及び『税制改正大綱』で示された主な政策税制の内容等をお知らせいたします。

なお、『税制改正大綱』は改正案の概要を示すものであり、改正の詳細は、改正法案の公表並びに法律及び政省令の公布を待たなければなりません。また、今後の国会審議等によりその内容に変更が生じる可能性がありますので、ご注意くださいようお願いいたします。(本文中の「産業競争力強化法」は法案がこの秋の臨時国会で提出される予定の法律で、今後詳細な内容が明らかにされる見込みです。)

I. 消費税率引き上げの正式決定

2013年10月1日、日本政府は、現在5%の消費税率を2014年4月1日より8%に引き上げることを正式に決定しました。

この決定は、消費税率の引き上げを定める「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する法律」(2012年8月22日公布)に基づき、経済状況等を総合的に勘案したうえで行われたものです。

なお、同法上、消費税率は下記のとおり2段階で引き上げられることとされていますが、10%への引き上げについては、その実施前に改めて検討される予定です。

2014年3月31日まで	2014年4月1日から 2015年9月30日まで	2015年10月1日から
5% (現行税率)	8% 【施行日 2014年4月1日】	10% 【施行日 2015年10月1日】

↑

引き上げ決定

↑

引き上げ実施前に改めて検討

消費税率の8%への引き上げが決定されたことに伴い、施行日以後においても旧税率(5%)が適用される経過措置に、改めて留意する必要があります。国税庁のホームページ「消費税法改正のお知らせ(社会保障と税の一体改革関係)」(<http://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanioho/pamph/shohi/kaisei/201304.htm>)には、経過措置に係る通達及びその概要などを解説するQ&A等が掲載されています。

II. 民間投資活性化等のための税制改正大綱

1. 法人実効税率の引下げ(復興特別法人税の前倒し廃止)

税制改正大綱には、東日本大震災の復興財源に充てるために導入された復興特別税(復興特別法人税及び復興特別所得税)のうち、法人(内国法人及び外国法人)に対して課せられる復興特別法人税の1年前倒しでの廃止を検討する旨が盛り込まれました。廃止の検討は、12月中に結論を得ることとされています。

復興特別法人税が1年前倒しで廃止されることとなった場合、復興特別税の課税期間及び法人税の実効税率は以下のようになります。

【復興特別税の課税期間】

	課税標準 × 税率	課税期間	
		現行法	検討案
復興特別法人税	各事業年度の法人税額 × 10%	2012年4月1日から 2015年3月31日までの 期間内に開始する事業年度 (3年間)	2012年4月1日から 2014年3月31日までの 期間内に開始する事業年度 (2年間)
復興特別所得税	所得税額 (源泉所得税額 × 2.1% を含む。)	2013年1月1日から 2037年12月31日 (25年間)	改正なし

【法人税実効税率(検討案)】

	2014年3月31日までに 開始する事業年度	2014年4月1日以後に 開始する事業年度
法人税	25.5%	25.5%
復興特別法人税	2.55% (25.5% × 10%)	-
地方法人特別税	4.292%	4.292%
事業税	3.26%	3.26%
住民税	5.28% (25.5% × 20.7%)	5.28% (25.5% × 20.7%)
合計	40.882%	38.332%
実効税率	38.01% (40.882% × 100/107.55)	35.64% (38.332% × 100/107.55)

(この実効税率は、地方法人特別税及び事業税が損金算入されることを考慮し、期末資本金の額が1億円を超える法人に対する東京都の税率を用いて計算しています。)

2. 所得拡大促進税制の拡充

3年間(2013年4月1日から2016年3月31日までの間に開始する各事業年度)の時限措置として2013年度税制改正で導入された所得拡大促進税制について、適用要件の見直しを行ったうえで、適用期限を2年間延長することが予定されています。

現行制度では、青色申告法人が以下のすべての要件を満たす場合に、税額控除が認められることとされています。

【要件】

(i)	当期の給与等支給額 ^{(*)1} ≥ 基準事業年度 ^{(*)3} の給与等支給額 × 105%
(ii)	当期の給与等支給額 ≥ 前期の給与等支給額
(iii)	当期の平均給与等支給額 ^{(*)4} ≥ 前期の平均給与等支給額

(*)1 給与等支給額とは、国内雇用者^{(*)2}に対する給与等の支給額で、各事業年度の法人の所得の金額の計算上損金の額に算入されるものをいいます。

(*)2 国内雇用者とは、法人の使用人(役員の特典関係者及び使用人兼務役員を除く。)のうち、その法人の国内の事業所に勤務する雇用者として、労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者をいいます。

(*)3 基準事業年度とは、2013年4月1日以後に開始する各事業年度のうち最も古い事業年度の直前の事業年度をいいます。

(*)4 平均給与等支給額とは、国内雇用者に対する給与等支給額から日々雇い入れられる者に係る金額を控除した金額の平均値をいいます。

【税額控除】

$$(\text{当期の給与等支給額} - \text{基準事業年度の給与等支給額}) \times 10\%$$

ただし、当期の法人税額の10%(中小企業者等^(*)については20%)が限度とされます。

(*) 中小企業者等とは、以下の法人をいいます。

- 期末資本金の額が1億円以下の法人(ただし、(i)発行済株式の総数の1/2以上が同一の大規模法人(資本金の額が1億円を超える法人等)に所有されている法人、(ii)発行済株式の総数の2/3以上が大規模法人に所有されている法人を除く。)
- 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

(1) 給与等支給額の増加割合の改正

基準事業年度と比較して給与等支給額を5%以上増加させることが求められている上記の要件(i)について、その増加割合が以下のように緩和されます。

適用年度	現行法	改正案
2015年4月1日前に開始する事業年度	当期の給与等支給額 ≥ 基準事業年度の給与等支給額 × 105%	当期の給与等支給額 ≥ 基準事業年度の給与等支給額 × 102%
2015年4月1日から2016年3月31日までの間に開始する事業年度		当期の給与等支給額 ≥ 基準事業年度の給与等支給額 × 103%

2016年4月1日から2018年3月31日までの間に開始する事業年度	/	当期の給与等支給額 \geq 基準事業年度の給与等支給額 \times 105%
------------------------------------	---	---

(2) 平均給与等支給額の要件の見直し

上記の要件(iii)が以下のように見直されます。

	現行法	改正案
要件	当期の平均給与等支給額 \geq 前期の平均給与等支給額	当期の平均給与等支給額 $>$ 前期の平均給与等支給額
平均給与等支給額の算定	国内雇用者に対する給与等支給額から 日々雇い入れられる者に係る金額を 控除した金額の平均値	継続雇用者に対する給与等 ^(*) の 支給額の平均値

^(*) 継続雇用者に対する給与等とは、国内雇用者に対する給与等のうち、雇用保険法の一般被保険者に対する給与等をいいます。ただし、高年齢者等の雇用の安定等に関する法律の継続雇用制度に基づき雇用される者に対する給与等は除かれます。

(3) 適用時期

上記の改正は、2014年4月1日以後に終了する事業年度から適用されます。

なお、経過事業年度(2013年4月1日以後に開始し、2014年4月1日前に終了する事業年度で改正前の制度の適用を受けていない事業年度)において改正後の要件をすべて満たす場合には、その経過事業年度について改正後の規定を適用して算出される税額控除相当額を、2014年4月1日を含む事業年度の税額控除額に上乘せして法人税額から控除できることとされます。その場合、控除上限額についても、経過事業年度の期間に応じて上乘せされます。

3. 生産性向上設備投資促進税制の創設

青色申告書を提出する法人が、産業競争力強化法の施行日から2017年3月31日までの間に、生産等設備^(*)を構成する(1)に掲げる生産性向上設備等のうち一定規模以上のものの取得等をして国内の事業の用に供した場合には、(2)の特別償却又は税額控除を選択適用することができることとされます。

^(*) 生産等設備とは、その法人の事業の用に直接供される減価償却資産で構成されているものをいい、本店、寄宿舍等の建物、事務用器具備品及び福利厚生施設等は除かれます。

(1) 生産性向上設備等

生産性向上設備等とは、「先端設備」及び「生産ラインやオペレーションの改善に資する設備」として産業競争力強化法に規定されるものをいいます。それぞれの設備の範囲は以下に示すとおりで、これらのうち取得価額要件を満たすものが特別償却又は税額控除の対象となります。

【先端設備】

先端設備				取得価額要件
設備		設備要件		
減価償却資産の種類	対象となるものの用途・細目 (4.及び6.以外の資産に係る下記の用語は、耐用年数省令の別表第1(耐用年数表)とほぼ同様)	最新モデル要件 (下記の期間内に販売開始されたもので、最も新しいモデルであること ^{(*)1} 。)	生産性向上要件	
1. 機械装置	(限定なし)	10年以内 ^{(*)2}	旧モデル比で生産性(単位時間当たりの生産量、精度、エネルギー効率等)が年平均1%以上向上するものであること。	• 1台又は1基の取得価額が [※] 160万円以上
2. 工具	ロール	4年以内		• 1台又は1基の取得価額が [※] 120万円以上 • 1台又は1基の取得価額が [※] 30万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上
3. 器具備品 (ホ.は中小企業者等が取得するものに限る。)	イ. 陳列棚及び陳列ケースのうち、冷凍機付又は冷蔵機付のもの ロ. 冷房用又は暖房用機器 ハ. 電気冷蔵庫、電気洗濯機その他これらに類する電気又はガス機器 ニ. 氷冷蔵庫及び冷蔵ストッカー(電気式のものを除く。) ホ. 電子計算機(サーバー(ソフトウェア(OS)を同時に取得するものに限る。))に限る。 ヘ. 試験又は測定機器	6年以内		
4. 建物	断熱材及び断熱窓	14年以内		
5. 建物附属設備	イ. 電気設備(照明設備を含む。)のうちその他のもの ロ. 冷房、暖房、通風又はボイラー設備 ハ. 昇降機設備 ニ. アーケード又は日よけ設備(ブラインドに限る。) ホ. 上記以外のその他のもの(日射調整フィルムに限る。)			• 一の取得価額が120万円以上 • 一の取得価額が60万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上
6. ソフトウェア (中小企業者等が取得等をするものに限る。)	設備の稼働状況等に係る情報収集機能及び分析・指示機能を有するもの	5年以内		(なし)

(*)1 販売開始年度が、取得等をする年度及びその前年度であるモデルを含みます。

(*)2 中小企業者等^{(*)3}が取得等をするソフトウェア組込型機械装置については、10年以内に販売が開始された最新モデルの1つ前のモデルも含まれます。

(*)3 中小企業者等の範囲は大綱において示されていませんが、上記「2. 所得拡大促進税制の拡充」における中小企業者等の範囲と同様であると考えられます。

【生産ラインやオペレーションの改善に資する設備】

生産ラインやオペレーションの改善に資する設備		取得価額要件
設備	生産性向上要件	
1. 機械装置	経済産業局の確認を受けた投資計画における投資利益率(ROI)が15%以上(中小企業者等については、5%以上)であること。	• 1台又は1基の取得価額が160万円以上
2. 工具		• 1台又は1基の取得価額が120万円以上
3. 器具備品		• 1台又は1基の取得価額が30万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上
4. 建物		• 一の取得価額が120万円以上
5. 建物附属設備		• 一の取得価額が120万円以上 • 一の取得価額が60万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上
6. 構築物		• 一の取得価額が120万円以上
7. ソフトウェア		• 一の取得価額が70万円以上 • 一の取得価額が30万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が70万円以上

(2) 特別償却又は税額控除

【建物及び構築物以外】

	産業競争力強化法の施行日から 2016年3月31日までの間に取得等をしたもの	2016年4月1日から 2017年3月31日までの間に取得等をしたもの
特別償却	対象資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額(即時償却)	対象資産の取得価額 × 50%
税額控除	対象資産の取得価額 × 5% (法人税額の20%を限度)	対象資産の取得価額 × 4% (法人税額の20%を限度)

【建物及び構築物】

	産業競争力強化法の施行日から 2016年3月31日までの間に取得等をしたもの	2016年4月1日から 2017年3月31日までの間に取得等をしたもの
特別償却	対象資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額(即時償却)	対象資産の取得価額 × 25%
税額控除	対象資産の取得価額 × 3% (法人税額の20%を限度)	対象資産の取得価額 × 2% (法人税額の20%を限度)

なお、2014年3月31日以前に終了する事業年度において、産業競争力強化法の施行日から2014年3月31日までの間に対象資産の取得等をした場合には、2014年4月1日を含む事業年度において、特別償却相当額又は税額控除相当額の償却又は控除ができることとされています。

4. 中小企業投資促進税制の拡充

青色申告書を提出する中小企業者等に係る投資促進税制が、以下のとおり拡充されます。

なお中小企業者等とは、上記「2. 所得拡大促進税制の拡充」における中小企業者等の範囲と同様です。

(1) 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除

【現行法】

現行法において、中小企業者等が指定期間内に特定機械装置等の取得等をし、これを国内の一定の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において特別償却又は税額控除を選択適用することができることとされています。

指定期間	1998年6月1日から2014年3月31日
特定機械装置等	イ. 取得価額が160万円以上の機械装置 ロ. 取得価額が120万円以上の一定の工具及び器具備品 ハ. 取得価額が70万円以上の一定のソフトウェア ニ. 車両総重量が3.5トン以上の貨物自動車 ホ. 内航海運業の用に供される船舶等
特別償却	特定機械装置等の取得価額 ^(*) × 30% ^(*) 上記「ホ. 内航海運業の用に供される船舶」については取得価額の75%
税額控除	【資本金3,000万円以下の中小企業者等】 特定機械装置等の取得価額 ^(*) × 7% (法人税額の20%を限度) ^(*) 上記「ホ. 内航海運業の用に供される船舶」については取得価額の75% 【資本金3,000万円超の中小企業者等】 税額控除の適用なし

【改正案】

大綱によれば、以下の改正が予定されています。

- 指定期間が、2017年3月31日まで3年間延長されます。
- 産業競争力強化法の施行日から2017年3月31日までに取得等をし、事業の用に供した上記特定機械装置等が、上記「3. 生産性向上設備投資促進税制の創設」の「(1) 生産性向上設備等」に該当するものである場合には、特別償却及び税額控除における限度額がそれぞれ下記のように拡充されます。

特別償却	特定機械装置等の取得価額から普通償却限度額を控除した金額(即時償却)
税額控除	【資本金3,000万円以下の中小企業者等】 特定機械装置等の取得価額 × 10% 【資本金3,000万円超の中小企業者等】 特定機械装置等の取得価額 × 7%

なお、2014年3月31日以前に終了する事業年度において、産業競争力強化法の施行日から2014年3月31日までの間に生産性向上設備等に該当するものの取得等をした場合には、2014年4月1日を含む事業年度において、特別償却相当額又は税額控除相当額の償却又は控除ができることとされています。

(2) 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入

中小企業者等が、取得価額が30万円未満である減価償却資産を2014年3月31日までに取得等し、事業の用に供した場合には、損金経理を要件として、その取得価額に相当する金額を損金の額に算入できることとされています。

大綱によれば、この規定の適用期限が、2016年3月31日まで2年間延長される予定です。

5. 試験研究費の税額控除の拡充

試験研究費の税額控除制度のうち時限措置である上乗せ税額控除について、適用期限を3年間延長したうえで、増加型税額控除につき増加割合に応じて控除割合が増加する仕組みに改正することが予定されています。改正の概要は以下のとおりです。

【試験研究費の税額控除】

	現行法	改正案		
恒久措置	【総額型税額控除】	改正なし		
	(1) 税額控除額 試験研究費の総額 × 8～12%			
	(2) 税額控除の上限 法人税額 × 20% (2013年4月1日から2015年3月31日までの間に開始する各事業年度については、30%)			
時限措置	【上乗せ税額控除】 適用期限：2014年3月31日までに開始する事業年度	適用期限：2017年3月31日までに開始する事業年度 (3年間延長)		
	(1) 税額控除額 (①又は②)			
	① 増加型 ^{(*)1}	増加試験研究費 ^{(*)2} × 5%	5% < 増加割合 ^{(*)4} < 30%	増加試験研究費 × 増加割合
			30% ≤ 増加割合	増加試験研究費 × 30%
	② 高水準型	(試験研究費 - 平均売上金額 × 10%) × 超過税額控除割合	改正なし	
	(2) 税額控除の上限 法人税額 × 10%	改正なし		

(*)1 増加型税額控除は、当期の試験研究費の額が基準試験研究費(当期前2年以内に開始した各事業年度の試験研究費のうち最も多い金額)を超える場合に適用されます。

(*)2 増加試験研究費とは、当期の試験研究費から比較試験研究費^{(*)3}を控除した残額をいいます。

(*)3 比較試験研究費とは、当期前3年以内に開始した各事業年度の試験研究費の平均値をいいます。

(^{*4}) 増加割合とは、増加試験研究費の比較試験研究費に対する割合をいいます。

6. 事業再編促進税制の創設

(1) 特定事業再編投資損失準備金

産業競争力強化法の制定に伴い、特定事業再編計画の認定を受けた法人が、その特定事業再編計画に記載された特定事業再編に係る特定会社の特定株式等を取得した場合において、その特定株式等の価格の低落又は貸倒れによる損失に備えるため、特定事業再編投資損失準備金を積み立てたときは、その積立てを税務上認めることとする制度が設けられます。具体的な制度の内容は以下のとおりです。

対象法人	産業競争力強化法の施行日から2017年3月31日までに同法に規定する特定事業再編計画の認定を受けた青色申告法人
特定株式等	<ul style="list-style-type: none"> 設立若しくは資本金の額等の増加に伴う払込み、合併、分社型分割又は現物出資に伴い取得する特定会社の株式 特定会社に対する貸付金に係る債権
適用事業年度	特定株式等の取得の日を含む事業年度
積立金額のうち、損金算入限度額	特定株式等 ^(^{*1}) の取得価額 × 70% ^(^{*2}) ^(^{*1}) 積立期間内において取得(その特定事業再編前の取得を除く。)をし、かつ、その取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有しているもの ^(^{*2}) その特定事業再編をした最初の事業年度においては、その特定事業再編前からその最初の事業年度終了の日まで引き続き有している特定株式等の帳簿価額の70%相当額を含む。
積立期間	対象法人がその特定事業再編計画について認定を受けた日から同日以後10年を経過する日(その特定会社が、同日までに3期連続で営業利益を計上した場合には、その営業利益を計上した最後の事業年度終了の日)までの期間

この準備金は、その積立期間終了の日を含む事業年度の翌事業年度から5年間で、以下の金額を取り崩し、益金に算入することとなります。

取崩し額	$\text{その積立期間終了の日を含む事業年度終了の時の準備金残高} \times \frac{\text{各事業年度の月数}}{60}$
------	--

この制度は、2014年4月1日以後に終了する事業年度について適用される予定です。なお、2014年4月1日以前に終了する事業年度において、産業競争力強化法の施行日から2014年3月31日までの間に特定株式等の取得をした場合には、2014年4月1日を含む事業年度においてその準備金相当額の損金算入が認められません。

(2) 登録免許税

産業競争力強化法の施行日から2016年3月31日までの間に、同法に規定する事業再編計画、特定事業再編計画又は中小企業承継事業再生計画の認定を受けた認定事業者等が、これらの計画に基づいて行う株式会社の設立や不動産の取得等に係る登録免許税の税率は、以下のように軽減されることとなります。

登記の種類		課税標準	本則税率	特例税率
株式会社の設立又は増資		資本金(増資)の額	0.7%	0.35%
合併による株式会社の設立又は増資	消滅会社の資本金の額として一定の額を超える部分	資本金(増資)の額	0.15%	0.1%
		資本金(増資)の額	0.7%	0.35%
分割による株式会社の設立又は増資		資本金(増資)の額	0.7%	0.5%
法人の設立等の場合の所有権の移転	不動産	不動産の価額	2.0%	1.6%
	船舶	船舶の価額	2.8%	2.3%
合併による法人の設立等の場合の所有権の移転	不動産	不動産の価額	0.4%	0.2%
	船舶	船舶の価額	0.4%	0.3%
分割による法人の設立等の場合の所有権の移転	不動産	不動産の価額	2.0%	0.4%
	船舶	船舶の価額	2.8%	2.3%

7. ベンチャー投資促進税制の創設

産業競争力強化法の制定に伴い、法人が特定新事業開拓投資事業計画の認定を受けた投資事業有限責任組合を通じて、新事業開拓事業者の株式等を取得した場合において、その株式等の価格の低落による損失に備えるため、新事業開拓事業者投資損失準備金を積み立てたときは、その積立てを税務上認めることとする制度が設けられます。具体的な制度の内容は以下のとおりです。

対象法人	特定新事業開拓投資事業計画の認定を受けた投資事業有限責任組合に係る契約を有限責任組合員として締結している青色申告法人で、その認定を受けた日以後にその投資事業有限責任組合に出資をしたもの (その法人が適格機関投資家(その投資事業有限責任組合契約を締結した日を含む事業年度開始の時ににおける「その他有価証券」である株式等の帳簿価額が20億円以上であるもの)である場合には、その投資事業有限責任組合に対する出資予定額が2億円以上であるものに限られる。)
対象となる投資事業有限責任組合	産業競争力強化法の施行日から2017年3月31日までの間に、同法に基づき特定新事業開拓投資事業計画の認定を受けた投資事業有限責任組合
適用事業年度	認定を受けた日からその投資事業有限責任組合の存続期間終了の日までの期間内の日を含む各事業年度
積立金額のうち、損金算入限度額	新事業開拓事業者の株式等 ^(*) の期末帳簿価額 × 80% ^(*) 認定を受けた日からその投資事業有限責任組合の存続期間終了の日までの期間内において取得をしたもの

この準備金は、その積み立てた事業年度の翌事業年度に全額を取り崩し、益金に算入することとなります。つまり、投資事業有限責任組合の存続期間終了まで、毎年洗替えが行われます。

この制度は、2014年4月1日以後に終了する事業年度について適用される予定です。

KPMG税理士法人

〒106-6012
東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー
TEL:03-6229-8000
FAX:03-5575-0766

〒530-0005
大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F
TEL:06-4708-5150
FAX:06-4706-3881

〒451-6030
愛知県名古屋市西区牛島町6-1
名古屋ルーセントタワー30F
TEL:052-569-5420
FAX:052-551-0580

<http://tax.kpmg.or.jp/>
info-tax@jp.kpmg.com

The information contained herein 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.

© 2013 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.