

【新設】（通算法人の過去適用事業年度に係る外国法人税額に増額等があった場合又は所得率等が異動した場合の取扱い）

2-68 通算法人に係る法第 69 条第 17 項（同条第 22 項において準用する場合を含む。）

《外国税額の控除》の規定の適用に当たっては、それぞれ次のことに留意する。

- (1) 基本通達 16-3-26《外国法人税額に増額等があった場合》の取扱いの適用に当たっては、同通達中「及び第 10 項」とあるのは「、第 10 項及び第 17 項（同条第 22 項において準用する場合を含む。）」と読み替える。
- (2) 基本通達 16-3-30《所得率等が変動した場合の取扱い》の取扱いの適用に当たっては、同通達の本文中「第 3 項まで」とあるのは「第 3 項まで及び第 17 項（同条第 22 項において準用する場合を含む。）」と読み替える。
 - (注) (2)の取扱いは、通算法人が過去適用事業年度につき法第 69 条第 18 項（同条第 22 項において準用する場合を含む。）の規定の適用を受ける場合についても、同様とする。

【解説】

- 1 外国税額控除におけるグループ調整計算においては、このグループ調整計算の規定の適用を受けた事業年度の期限内申告につきいわゆる修正事由が生じて外国税額控除額が増減した場合には、当該修正事由が生じている事業年度ではなく、いわゆる進行事業年度においてその増減した金額の調整を行う旨の規定が定められている（法 69^{⑰⑱}、以下この規定を「グループ通算進行年度調整規定」という。）。
- 2 一方、現行の外国税額控除でも、税額控除を適用した外国法人税の額について事後に異動（増額又は減額）があった場合に、その控除対象外国法人税の額（法 69^①）をその異動があった日の属する事業年度（いわゆる進行事業年度）においてその増減した金額の調整を行う旨の法令の規定が定められ（事後の減額：旧法 69^⑬・旧令 147、以下この規定を「進行年度調整の規定」という。）、又はその旨の取扱いを通達で定めている（事後の増額：法基通 16-3-26、以下この通達を「進行年度調整の通達」という。）。

また、この進行年度調整の通達の取扱いを前提として、外国税額控除の適用を受けた事業年度に係る所得率（令 142 の 2 ^②）又は利子収入割合（法人税法施行令第 142 条の 2 第 2 項第 4 号括弧書《外国税額控除の対象とならない外国法人税の額》に規定する割合をいう。）について事後に異動があったこと等により控除対象外国法人税の額に異動があったとき（この進行年度調整の通達の適用がない場合に限る（注）。）においては、その異動があった日の属する事業年度（いわゆる進行事業年度）ではなく外国税額控除の適用を受けた事業年度において控除対象外国法人税の額の是正を行う旨の取扱いを法人税基本通達 16-3-30《所得率等が変動した場合の取扱い》において定めている。

（注） この進行年度調整の通達の適用がある場合には、その異動があった日の属する事業年度においてその増減した金額の調整を行うこととなる。

- 3 ここで、グループ通算制度に係る法令の規定においては、上記 2 の進行年度調整の規定については、その適用場面に上記 1 のグループ通算進行年度調整規定（法 69^⑰）（法 69^⑱）

において準用する場合を含む。)) を含めることとして定められたが (法 69⑫)、上記 2 の進行年度調整の通達及び法人税基本通達 16-3-30 に定める取扱いのグループ通算制度への適用 (グループ通算通達への取込み) に当たっては、これらの通達をそのまま適用できるのか (グループ通算通達の前文)、あるいは所要の読替えを行う必要があるのか、といった疑問が生ずる。

この点については、上記のグループ通算制度に係る法令の規定と同様、これら 2 本の通達についても、それぞれの適用場面にこのグループ通算進行年度調整規定 (進行年度調整の通達にあつては法 69⑰ (法 69⑫において準用する場合を含む。))、基通 16-3-30 にあつては法 69⑰⑱ (それぞれ法 69⑫において準用する場合を含む。)) を含めるように読替えを行う必要があることから、本通達の(1)及び(2)においてこれらのことを明らかにしている。