

【新設】（対象事業年度の税額控除不足額相当額等が進行年度調整に係る調査結果説明の内容と異なる場合）

16-3-52 法第 69 条第 21 項第 3 号（外国税額の控除）に掲げる場合とは、同号に規定する対象事業年度の期限内申告書に添付された書類に当該対象事業年度の税額控除不足額相当額等（同条第 18 項に規定する税額控除不足額相当額又は同条第 19 項に規定する税額控除超過額相当額をいう。以下 16-3-52 において同じ。）として記載された金額及びその計算の根拠のいずれも進行年度調整に係る調査結果説明の内容と異なる場合をいうのであるから、例えば、進行年度調整に係る調査結果説明が行われた後に行った自主監査等において当該進行年度調整に係る調査結果説明の内容とは異なる理由による税額控除額の誤りが判明したことにより、期限内申告書に添付された書類に当該対象事業年度の税額控除不足額相当額等として記載された金額が当該進行年度調整に係る調査結果説明の金額と異なる場合であっても、その計算の根拠が当該進行年度調整に係る調査結果説明の内容を踏まえたものであるときは、同条第 21 項第 3 号に掲げる場合に該当しない。

【解説】

- 1 本通達では、法人税法第 69 条第 21 項第 3 号に掲げる場合に該当して同条第 20 項の当初申告税額控除不足額相当額等固定措置が適用されない場合について明らかにしている。
- 2 同条第 18 項又は第 19 項の進行年度調整措置の適用があった通算法人の対象事業年度（すなわち進行年度）の税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額が当初申告税額控除不足額相当額又は当初申告税額控除超過額相当額と異なる場合には、その差額は、当該対象事業年度において修正をせず（当初申告税額控除不足額相当額等固定措置）（法 69^⑳）、当該対象事業年度後の事業年度において進行年度調整を行うこととなる（法 69^{⑱⑲}）。

他方で、法人税に関する調査が行われ、同条第 32 項又は第 33 項の規定により、税務当局の当該職員から同条第 18 項又は第 19 項に規定する進行年度調整措置を適用すべきと認める金額及びその理由の説明（以下「進行年度調整に係る調査結果説明」という。）が行われた場合において、①対象事業年度（進行年度）の期限内申告書に添付された書類に当該対象事業年度の税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額として記載された金額及び②その計算の根拠のいずれも進行年度調整に係る調査結果説明の内容と異なるときには、当初申告税額控除不足額相当額等固定措置は適用されないこととなる（法 69^㉑三）。

換言すれば、①の記載金額が進行年度調整に係る調査結果説明で説明した金額と異なる場合であっても、その計算の根拠が説明内容を踏まえたものであるときには、当初申告税額控除不足額相当額等固定措置が適用される（すなわち、固定措置が解除されない）ということである。これは、税務当局が調査により進行年度調整措置を適用すべきと認める金額を把握してその内容（当該金額及びその理由）の説明を行った後、

別の理由により、当該金額に異動が生ずる場合が想定される場所、そのような場合には当初申告税額控除不足額相当額等固定措置を不適用とする（すなわち、固定措置を解除する）必要はないからである。

- 3 したがって、例えば、進行年度調整に係る調査結果説明が行われた後に行った自主監査等において調査結果説明の内容とは異なる理由による税額控除額の誤りが判明した場合や、調査結果説明が行われた後に他の通算法人の処理誤りが発覚したことに伴い当該通算法人の税額控除額が異動する場合には、期限内申告書に添付された書類に当該対象事業年度の税額控除不足額相当額等として記載された金額が進行年度調整に係る調査結果説明の金額と異なるときであっても、その計算の根拠がその説明内容を踏まえたものであれば、同号に掲げる場合に該当せず、当初申告税額控除不足額相当額等固定措置が適用される（固定措置が解除されない）こととなる。