

## 第1回

# 税制改正の6つのポイントを解説

SKJ総合税理士事務所 りゅう しん いちろう  
龍 真一郎

## はじめに

今回、電子帳簿保存法については、政府のデジタルガバメント政策やクラウド会計ソフトの普及等によるシステムインフラ整備状況等を鑑み、中小企業を含めた事業者全体の記帳水準の向上と電子化推進を図るため、抜本的な改正が行われました。

具体的には、帳簿の電子保存については、信頼性が確保された帳簿については「優良電子帳簿」としてその普及を促進するための優遇措置を設け、「その他の電子帳簿」とともに、それぞれの保存要件を満たした上での電子データの保存が可能となります。

また、ペーパーレス化を一層促進する観点から、スキャナ保存については、手続・要件が大幅に緩和されるとともに、電子取引データの保存については、紙に出力しての保存が認められなくなります。

今後（7月初旬頃）に発遣される通達やQAにより、具体的な取り扱いについて明示されるものと思われませんが、これに先だって現時点で明らかとなっている今回の法令改正のポイントを解りやすく纏めましたので、今後の業務の参考として頂ければと存じます。

## 令和3年度改正のポイント

（なお、電子計算機出力マイクロフィルム保存については説明を割愛しております。）

### 1. 事前承認制度が廃止

従来電子帳簿保存法により、帳簿書類の保存を紙から電子データに代える際には、所轄の税務署に各種保存要件を満たして保存するため所要事項を記載した承認申請書を開始3ヶ月前に所轄税務署等へ提出する必要がありましたが、手続負担軽減のため、こちらの承認申請書の提出が不要となり、一定の要

件の下、国税関係帳簿書類の電子データでの保存が可能となりました。

帳簿は、令和4年1月1日以降開始する事業年度分に係る帳簿から事前承認不要。

書類は、令和4年1月1日以降保存を開始するものに係る書類から事前承認不要。

スキャナ保存は、令和4年1月1日以降保存を開始するものから事前承認不要。

### 2. 帳簿書類要件の緩和

帳簿については、正規の簿記の原則に従い、自己が最初の記録段階から一貫して電子計算機を使用して作成した「優良電子帳簿」又は「その他の電子帳簿」のいずれかにより、それぞれ以下の保存要件を満たしている場合、電子データでの保存が可能となります。

また、書類については、自己が一貫して電子計算機を使用して作成した取引先へ書面で発行するものの書類の控え及び決算関係書類として、以下の保存要件を満たしている場合、電子データでの保存が可能となります。

#### 優良電子帳簿

優良電子帳簿については、あらかじめ優良電子帳簿を利用する旨の届出書を提出し、以下の要件を満たして帳簿データを保存しているものについて、その後の税務調査において当該電子帳簿に記録された事項に関し過少申告があった場合、税務調査の際に過少申告加算税が5%軽減されます（法8④、規5①）。

ただし、その税額の計算の基礎となるべき事実で仮装隠蔽されたものがある場合は除きます。

- ① 電磁的記録の訂正・削除・追加の事実及び内容を確認できるシステムを使用すること（規5⑤一イ）
- ② 各帳簿間において相互にその記録事項の関連性を

確認できるようにしておくこと(規5⑤一ロ)

- ③ 電子計算機処理システムの関係書類等を備え付けておくこと(規2②一)
- ④ ディスプレイ、プリンタ等を備え付け、電子データを整然とした形式及び明瞭な状態で速やかに表示・出力できるようにしておくこと(規2②二)
- ⑤ 検索機能については、取引年月日、取引金額、取引先の3項目のみに限定されます。

また、上記検索項目に関する金額範囲指定検索と複数組み合わせ検索については、検索機能においてシステム実装している場合はそれを持って要件を満たしますが、当該検索機能を実装していない場合は、保存している記録項目について税務調査の際にダウンロード提供する必要があります。(規5⑤一、ハ)

なお、所得税法規定されている青色申告を行う場合の青色申告特別控除の65万円控除を受けるためには、①優良電子帳簿による総勘定元帳・仕訳帳の作成・保存又は②電子申告(e-TAX)による確定申告書の提出のいずれかが要件となります。

※令和4年1月1日以降申告期限が到来する事業年度等分から適用されます。

#### その他の電子帳簿

- ① 電子計算機処理システムの関係書類等を備え付けること(規2②一)
- ② ディスプレイ、プリンタ等を備え付け、電子データを整然とした形式及び明瞭な状態で速やかに表示・出力できるようにしておくこと(規2②二)
- ③ 税務調査の際に当該帳簿のデータをダウンロード提供が可能なこと。なお上記優良電子帳簿と同一の①訂正・削除等の確保、②帳簿間の相互関連性の確保、⑤検索機能について全て満たしている場合にはダウンロード提供不要(規2②三)

#### 書類(改正後の保存要件)

- ① システム概要や説明書等を備え付けること(規2②一、規2③)
- ② ディスプレイ、プリンタ等を備え付け、電子データを整然とした形式及び明瞭な状態で速やかに表示・出力できるようにしておくこと(規2②二、規2③)

- ③ 検索要件の検索項目として、取引年月日その他の日付及びその範囲指定検索ができる場合は、税務調査の際の書類データのダウンロード提供不要(規2②三、規2③)

### 3. スキャナ保存要件の緩和

書面で作成又は受領した取引書類について、以下の要件を満たしている場合、スキャナ保存することが可能ですが、今回の改正においては入力保存要件が大幅に緩和されました。

#### (1) 入力方法の緩和

入力方法については、書類の作成又は受領者がスキャナで読み取りをする場合には「特に速やか」(おおむね3営業日以内)に行う必要がありましたが、これが廃止となり、その際に必須であった領収書等への自署も不要となります。

このため、書類の作成又は受領者がスキャナで読み取りをするかどうかは関係なく、一律に書類を作成又は受領し、スキャン又は撮影して電子化するまでの入力方法が、「速やか」(おおむね7営業日以内)と「業務サイクル後速やか」(最大2ヶ月とおおむね7営業日以内)のいずれかとなります。

#### (2) タイムスタンプ要件の緩和

入力方法の緩和に伴い、タイムスタンプの付与期限も「速やか」(おおむね7営業日以内)と「業務サイクル後速やか」(最大2ヶ月とおおむね7営業日以内)のいずれかとなります。

また、上記入力方式により入力したことが確認できる場合、タイムスタンプの付与が不要とされます(一般書類と過去分重要書類については、一定の要件を満たす場合には適時入力が認められていますが、タイムスタンプを付与しない場合については、入力した事実を確認できる必要があります)。

#### (3) 適性事務処理要件の廃止

不正や不備防止のため実施されていた、適正事務処理要件(以下3項目)は廃止となります。

- ① 相互けん制：スキャナ保存に際し複数の者による電子化入力・確認が必要
- ② 定期的なチェック：1年に1回以上の定期検査の実施
- ③ 再発防止策：①の相互けん制時の確認や②の定期チェックにて不備があった場合、経営者を含む幹部への報告を行い、対策を考案

なお、適正事務処理要件は法令要件ではなくなりますが、内部統制上の観点での何らかの措置の実施については、別途検

討する必要があると思われます。

(4) 保存要件を満たさないスキャンデータの保存義務

スキャンデータについて法令要件に従って保存されていない場合についても、紙の原本の保存がある場合を除き、保存すべき期間等の要件を満たしてデータにて保存しなければなりません(法4③後段)。

**重要書類のスキャナ保存 (改正後の保存要件)**

重要書類とは、資金や物の流れに直結・連動する書類(請求書、領収書、納品書等)です。

- ① 入力方法:「速やか」(おおむね7営業日以内)又は「業務サイクル後速やか」(最長2ヶ月とおおむね7営業日以内、事務処理規程を定める必要あり)(規2⑥一、二)
- ② タイムスタンプ付与:上記①により一の入力単位毎に入力した電子データにタイムスタンプを付与する。ただし、上記①により入力したことが確認できる場合、タイムスタンプの付与が不要とできる(規2⑥、二ロ)
- ③ 解像度(200dpi以上)・階調(カラー)・大きさ情報(なお、書類の受領者等が読み取る際は、A4以下のものについては大きさ情報不要)(規2⑥二イ(1)、(2)、ハ(1)、(2))
- ④ 次のいずれかの要件を満たすシステムであること
  - ・電磁的記録の訂正又は削除を行った場合にはこれらの事実及び内容を確認できること
  - ・電磁的記録の訂正又は削除を行うことができないこと(規2⑥二ニ)
- ⑤ 入力者情報の確保(規2⑥三)
- ⑥ スキャンデータと関連する帳簿との相互関連性の確保(規2⑥四)
- ⑦ 電子計算機処理システムの関係書類等を備え付けておくこと(規2②一、規2⑥七)
- ⑧ ディスプレイ、プリンタ等を備え付け、電子データを整然とした形式及び明瞭な状態で速やかに表示・出力できるようにしておくこと。また、拡大・縮小して出力すること及び4ポイントの大きさの文字を認識することができること(規2⑥五)
- ⑨ 検索機能については、取引年月日その他の日付、取引金額、取引先の3項目のみに限定されます。また、上記検索項目に関する金額範囲指定検索と複数組み

合わせ検索については、検索機能において実装している場合はそれを持って要件を満たしますが、当該検索機能を実装していない場合は、保存している記録項目について税務調査の際にダウンロード提供する必要があります(規2⑥、六)









**一般書類のスキャナ保存 (改正後の保存要件)**

一般書類とは、資金や物の流れに直結・連動しない書類(見積書、受領書等)です。

- ① 入力方法:適時入力可能(規2⑥一、規2⑦)
- ② タイムスタンプ付与:「速やか」(おおむね7営業日以内)又は事務処理規程を定める場合は「業務サイクル後速やか」(最大2ヶ月とおおむね7営業日以内)もしくは、「スキャナで読み取る際」(適時)に入力単位毎に入力した電子データにタイムスタンプを付与する。  
 なお、入力した事実を確認できる場合はタイムスタンプ付与が不要とされます(規2⑥、二ロ、規2⑦)
- ③ 解像度(200dpi以上)・階調(白黒も可)(規2⑥二イ(1)、(2)、ハ(1)、規2⑦)
- ④ 次のいずれかの要件を満たすシステムであること
  - ・電磁的記録の訂正又は削除を行った場合にはこれらの事実及び内容を確認できること
  - ・電磁的記録の訂正又は削除を行うことができないこと(規2⑥二ニ)
- ⑤ 入力者情報の確保(規2⑥三)
- ⑥ スキャンデータと関連する帳簿との相互関連性の確保(規2⑥四)
- ⑦ 電子計算機処理システムの関係書類等を備え付けて

改正後の入力体制(例)

**【令和3年改正後の入力体制(参考)】**

手順の内容	入力体制	
	本人入力	代理入力
①書類の受領		
②スマホで撮影又は複合機等でスキャン		
③原本と画像データの同等確認 (画像データが原本と同等に画像化できているか確認する)		
④画像データの保存 (タイムスタンプ付与又は約2ヶ月以内に入力したことを確認できる措置)		

法令上必須ではないが、適正な画像化のため、また内部統制上、決裁・承認行為等に合わせて、**入力者以外の者が画像データのみをチェックを行う**ことが望ましい。





おくこと(規2⑥五)

- ⑧ ディスプレイ、プリンタ等(白黒も可)を備え付け、電子データを整然とした形式及び明瞭な状態で表示・出力できるようにしておくこと。また、拡大・縮小して出力すること及び4ポイントの大きさの文字を認識することができること(規2⑥五、規2⑦)
- ⑨ 検索機能については、取引年月日その他の日付、取引金額、取引先の3項目のみに限定されます。また、上記検索項目に関する金額範囲指定検索と複数組み合わせ検索については、検索機能において実装している場合はそれを持って要件を満たしますが、当該検索機能を実装していない場合は、保存している記録項目について税務調査の際にダウンロード提供する必要があります(規2⑥、六)

#### 過去分重要書類のスキヤナ保存(改正後の保存要件)

要件を満たして国税関係書類の電子化を行い保存に代えている保存義務者が、当該保存に代える日(基準日)前に作成又は受領した一般書類以外の国税関係書類(過去分重要書類)をスキヤナ保存するに当たっては、あらかじめ「適用届出書」を所轄税務署長等に提出する必要があります。

なお、改正前と同様に以前に当該過去分重要書類と同一書類に係る「適用届出書」を提出していないものに限られます。

- ① タイムスタンプ付与：国税関係書類をスキヤナで読み取る際に付与する。なお、入力した事実を確認できる場合はタイムスタンプ付与が不要とされます(規2⑥二ロ、⑨)
- ② 解像度(200dpi以上)・階調(カラー)・大きさ情報要件(規2⑥二イ(1)、(2)、ハ(1)、(2))、規2⑨)
- ③ 次のいずれかの要件を満たすシステムであること
  - ・電磁的記録の訂正又は削除を行った場合にはこれらの事実及び内容を確認できること
  - ・電磁的記録の訂正又は削除を行うことができないこと(規2⑥二ニ)
- ④ 入力者情報の確保(規2⑥三)
- ⑤ スキャンデータと関連する帳簿との相互関連性の確保(規2⑥四)
- ⑥ スキャンデータの作成及び保存に関する事務手続きを明らかにした書類を備え付けておくこと(規2⑨)
- ⑦ ディスプレイ、プリンタ等を備え付け、電子データを

整然とした形式及び明瞭な状態で表示・出力できるようにしておくこと。また、拡大・縮小して出力すること及び4ポイントの大きさの文字を認識することができること(規2⑥五)

- ⑧ 検索機能については、取引年月日その他の日付、取引金額、取引先の3項目のみに限定されます。

また、上記検索項目に関する金額範囲指定検索と複数組み合わせ検索については、検索機能において実装している場合はそれを持って要件を満たしますが、当該検索機能を実装していない場合は、保存している記録項目について税務調査の際にダウンロード提供する必要があります(規2⑥、六)

#### 4. 電子取引の緩和等

電子取引とは、取引情報の授受を電子データで行う取引(EDI取引やメール授受等)が該当します。取引当事者双方(発行者及び受領者)において保存が必要なものであり、今回の改正により、書面での保存が不可となり、保存要件を満たした上でデータでの保存が必要となりました。

##### (1) 電子取引データへの措置の緩和

いずれかを選択可能な電子取引データへの措置の4要件のうち、「授受後遅滞なくタイムスタンプを付す」措置を行う場合のタイムスタンプ付与期限は、授受後速やか又は業務サイクル後速やかとなります。

##### (2) 書面(紙)出力保存不可

従来認められていた書面(紙)に出力しての保存については、令和4年1月より授受する電子取引データについては、廃止されることになりました。

当面の対応としては、全社的な電子取引の洗い出し、当該電子取引について電子保存可能性の検証、電子保存が困難なものについての代替案の策定・対処等々が考えられますが、いずれにしても対応が急務となります。

また、改正前は電子取引データを書面に出力したものについては、紙原本を保存しているものと一緒に保存し、調査の際には当該紙を提示・提出することで問題ありませんでした。

しかしながら、今後は基本的には電子データは調査官自らが確認できる環境を整備し、データにて確認してもらうこととなりますから、電子データで保存しているもの(スキヤナ保存データを含む)と紙で保存しているものをあらかじめ何らかの措置により区分しておく、若しくは区分できる状態としておく必要があると思われます。

書面出力保存の廃止の規定は令和4年1月1日以降行われる電子取引から適用されます。

#### 電子取引（改正後の保存要件）

- ① 電子取引データへの措置の要件（以下のいずれか）（規4①一～四）
  - ・送信者側でタイムスタンプを付与した電子取引データを授受したデータを保存する
  - ・電子取引データ授受後、速やか又は業務サイクル後速やか（事務処理規程を定める必要あり）にタイムスタンプを付与し、データ保存を行う担当者もしくはその者の直接の管理者を確認できるようにしておく
  - ・電子取引データについて訂正・削除を行った事実・内容を確認することができるシステム（訂正・削除履歴を残すシステムや訂正・削除を行うことができないシステムを含む）において、当該データの授受及び保存を行う
  - ・正当な理由がない訂正又は削除の防止に関する事務処理の規程を整備・備付けし、運用する
- ② 電子計算機処理システムの概要を記載した書類を備え付けておくこと（規2②一、規4①、規2⑥七）
- ③ ディスプレイ、プリンタ等を備え付け、電子データを整然とした形式及び明瞭な状態で速やかに表示・出力できるようにしておくこと（規2②二、規4①）
- ④ 検索機能については、取引年月日その他の日付、取引金額、取引先の3項目のみに限定されます。

また、上記検索項目に関する金額範囲指定検索と複数組み合わせ検索については、検索機能において実装している場合はそれを持って要件を満たしますが、当該検索機能を実装していない場合は、保存している記録項目について税務調査の際にダウンロード提供する必要があります（規2⑥六、規4①五）。

なお、基準期間（※）の売上が1000万以下の事業者については、検索機能の実装を不要とし、電子取引データのダウンロード提供のみで構いません（※基準期間とは、個人はその年の前々年、法人はその事業年度の前々事業年度を指します。）

#### 5. 重加算税10%加重賦課

電子取引及びスキヤナ保存要件に従って電子データで保存されているものに関し修正もしくは更正等があった場合において、

当該電子データに記録された事項に関し隠蔽又仮装の事実が認められた場合、通常発生する重加算税に更に10%上乘せされます（35%→45%）（法8⑤）。

※令和4年1月1日以降申告期限到来する事業年度等分から適用されます。

#### 6. 法令要件違反があった場合、税法上の保存書類と扱われない

電子取引及びスキヤナ保存により保存されている電子データについて保存要件を満たさないものについては、災害その他やむをえない事情により要件に従って保存できなかったことを証明した場合を除き、国税関係書類等とは取り扱われませんから、保存要件を満たした適正な電子データの保存が求められます（規4③、規2⑧、規2⑩）。

#### 終わりに

これまでの電子帳簿保存法は、適正な帳簿書類保存の確保のため、課税当局が法令等に入力・保存要件などにより適正な帳簿書類保存を確保していましたが、今後は保存義務者である企業等の自主的な統制に委ねられる部分が多くなります。

このため、企業等の税務的なコンプライアンスはもとより、内部統制等のガバナンス体制が今後はより求められるものと思われます。

自民党税制改正大綱でも、今後の検討事項として、帳簿等の電子化を推進しつつ、納税者自らによる記帳が適切に行われる環境の整備が重要であることを鑑み、正規の簿記の原則に従った帳簿の普及や帳簿の事後検証可能性の確立の観点から、納税者の事務負担やコストにも配慮しつつ、記帳水準の向上、電子帳簿の信頼性の確保に向け優良電子帳簿の普及を促進するための更なる措置、記帳義務の適正な履行を担保するためのデジタル社会にふさわしい諸制度のあり方やその工程等について早期に検討を行い、結論を得るとされています。

また、政府のデジタル社会構築に向けた中間取りまとめにおいても、現在取り組まれている様式の標準化や改ざん防止策の整備、更なるペーパーレス・電子化普及促進等に取り組む必要があるとされていますから、今後の状況によっては緩和に限らず強化が行われる可能性もあることを念頭に置き、適正な電子化推進を図って頂ければと存じます。

## 第2回

# 令和3年度電子帳簿保存法改正 取扱通達及び一問一答解説

SKJ総合税理士事務所 りゅう しん いちろう  
龍 真一郎

### はじめに

令和3年度の電子帳簿保存法改正により、法令要件の緩和として、事前承認制度の廃止、「その他の電子帳簿」の容認、スキャナ入力手順の簡略化が図れる措置などがなされました。

一方、電子取引データの書面保存不可、スキャナ保存や電子取引に係る電子データに不正が認められた場合や法令要件に従いデータが保存されていない場合には厳しい取り扱いが示されています。

今回は、取扱通達及び一問一答（以下、通達及びFAQという）により、具体的な取り扱いが明らかになりましたので、主要なポイントについて解説いたします。

### スキャナ保存及び電子取引に係る通達及びFAQにおける要件緩和

#### 1. タイムスタンプ不要とできる代替措置（スキャナ）

従前スキャナデータについては、改ざん可能性の排除とその時点でデータが存在し保存されている証しとしてタイムスタンプの付与が必須でした。今回の改正では、新たに規則第2条第6項第2号（スキャナ保存に係るシステム要件）により、速やか（おおむね7営業日以内）又は業務サイクル後速やか（最長2ヶ月とおおむね7営業日以内）に入力したことが確認できる場合については、タイムスタンプの付与が不要になるとされました。

当該電子データが入力・保存された日時が確認できるようなタイムスタンプの付与と同等の措置を行うことと、規則第2条第6項第2号二（訂正削除不可又は訂正削除履歴を確保したシステム要件）により定められているスキャナデータの訂正削除ができない、もしくは訂正削除履歴管理を行えるシステムにて保存することを持って、従来のタイムスタンプが果たしていた機能を補完し、タイムスタンプの付与が不要となります。

新たに設けられた通達4-28（国税関係書類に係る記録事項の入力を速やかに行ったこと等を確認することができる場合（タイ

ムスタンプを付す代わりに改ざん不可等のシステムを使用して保存する場合）では、電子データが入力・保存された日時が確認できるような措置の具体的な例示として他者が提供するクラウドサービスが稼働するサーバ（自社システムによる時刻の改ざん可能性を排除したシステム）がNTPサーバ（Network Time Protocol）と同期かつ、スキャナデータが保存された時刻の記録及びその時刻が変更されていないことを確認ができるような場合などが、その保存日時の証明が客観的に担保されている場合に該当するとされました。

#### 2. 法令要件に従って電子データが保存できなかった場合のやむを得ない事情（スキャナ・電子取引）

今回の改正では新たに規則第2条第8項（スキャナ保存）及び同条第11項（過去分重要書類のスキャナ保存）並びに規則第4条第3項（電子取引）により、災害その他やむを得ない事情により法令要件に従って電子データの保存ができなかった場合に限って、電子データの保存ができるとされました。

当該やむを得ない事情については、通達4-37及び7-9（災害その他やむを得ない事情）により、災害に加えて自らの責によらないシステム障害の場合についても該当することが明示されました。

なお、電子取引FAQ問41により、電子データが消失した場合であっても保存要件は不要となるものの電子データの保存自体が不要となるわけではないことから、可能な範囲で合理的な方法によりデータを復元する必要があります。

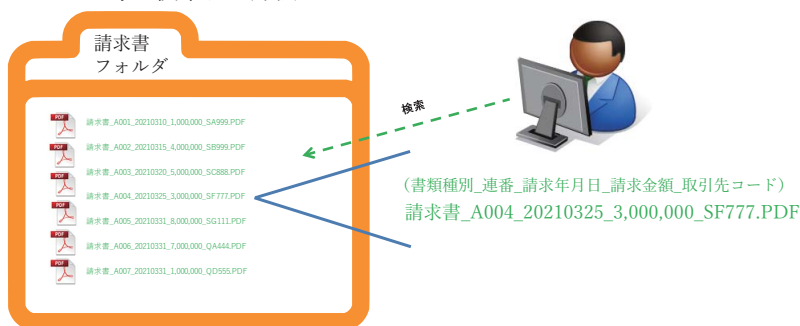
#### 3. 必要最低限の検索機能実装（スキャナ・電子取引）

規則第2条第6項第6号（検索機能の確保）に規定するスキャナ保存及び電子取引データ保存に係る検索機能の確保については、通達4-12（検索できることの意義）により、以下の簡易な方法による対応も可能です。

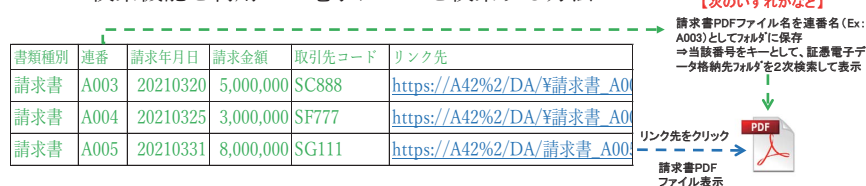
- (1) 電子データのファイル名を規則性を持った名前とすることで当該データを保存しているフォルダ等を検索する方法



- (1) ファイル名を規則性を持った名前とすることで当該ファイルを保存しているフォルダ等を検索する方法



- (2) Excel等を使用して検索インデックス（属性情報、索引簿）を作成し、当該Excelの検索機能を利用して電子データを検索する方法



検索機能の実装（例）

- (2) Excel等を使用して検索インデックス（属性情報・索引簿）を作成し、当該Excelの検索機能を利用して電子データを検索する方法

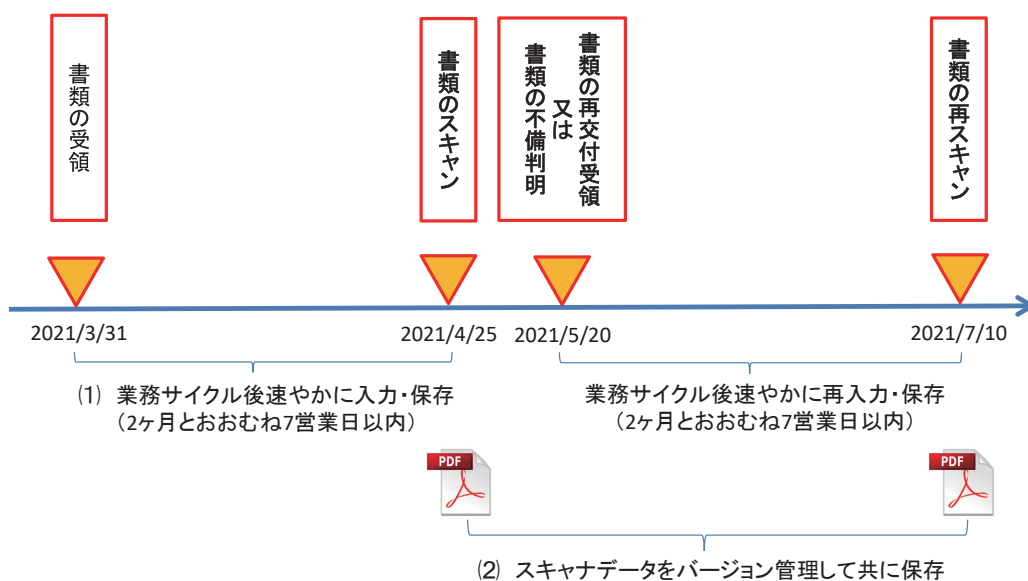
#### 4. スキャナデータに不備が認められた場合の再スキャン対応と入力期限（スキャナ保存）

スキャナデータについては、不鮮明なものや欠けているものなど不備が認められるもののみではスキャンしたデータとして保存していることにはなりませんから、新たに適正なデータをス

キャンして保存する必要があります。

再スキャンに当たっては、スキャナ保存FAQ問29により、書面の原本を未だ破棄していない場合、以下の事項を共に満たしていれば、スキャナ保存の不備を把握した時点から業務サイクル後速やかに入力・保存することで、入力期限内に入力されたものとして取り扱われます。

- (1) 当初のスキャナデータについて書面の受領日から業務サイクル後速やか（最長2ヶ月とおおむね7営業日以内）に入力していること。



再スキャンに際しては、(1)及び(2)が必須条件となります。

スキャナデータに不備があった場合の再スキャン対応

(2) 当初のスキナーデータについても訂正削除履歴として保存すること。

以上のことから、書面の原本の破棄時期については、これを踏まえた対応時期とすることが望ましいと思われます。

## 5. FAXで授受する取引関係書類等の取扱い（電子取引）

今回新たに設けられた通達7-8（ファクシミリの取扱いについて）により、一般的なFAX機能付き電話機の場合など、送信側では紙を読み取りFAX送信し、受信側ではFAXを紙で出力する場合などは、電子取引ではなく書面（紙）取引に該当し、当該書面を整理保存することで問題ないことが明示されました。

なお、複合機等のFAX機能（いわゆるペーパーレスFAX等を含む。）を用いて送受信する場合において、電子データの取り出し及び保存を前提とし、そのような機能を用いて書面による出力をすることなく電子データの保存を行う場合は、従前どおり電子取引に該当します。

正前に既に承認を受けている保存義務者に対して追加の負担を求めるものとならないよう、令和3年度の税制改正後の要件で電子データの保存等を開始した日について、管理、記録しておくこと、税務調査があった際に、上記の管理、記録しておいた内容について答えられるようにしておくことをもって、当該承認済国税関係帳簿書類に係る取りやめの届出書を提出する必要はないこととされました。

なお、改正前の承認については、改正前の電子帳簿書類の保存要件で電子帳簿書類の保存等を行う日の最終日まで効力を有するものとして取り扱われます。

また、承認を取りやめた国税関係帳簿書類については、スキナー保存を除き、本来紙に出力して保存することになります。当該国税関係帳簿書類の保存期間が満了するまで改正前の要件で保存することも差し支えないとされました。

ただし、紙出力したものを保存する際は、原則どおり取りやめの届出書の提出が必要となります（なお、スキナー保存については、紙出力したものはあくまで書面で受領した紙原本ではないことから、紙出力による保存は認められません）。

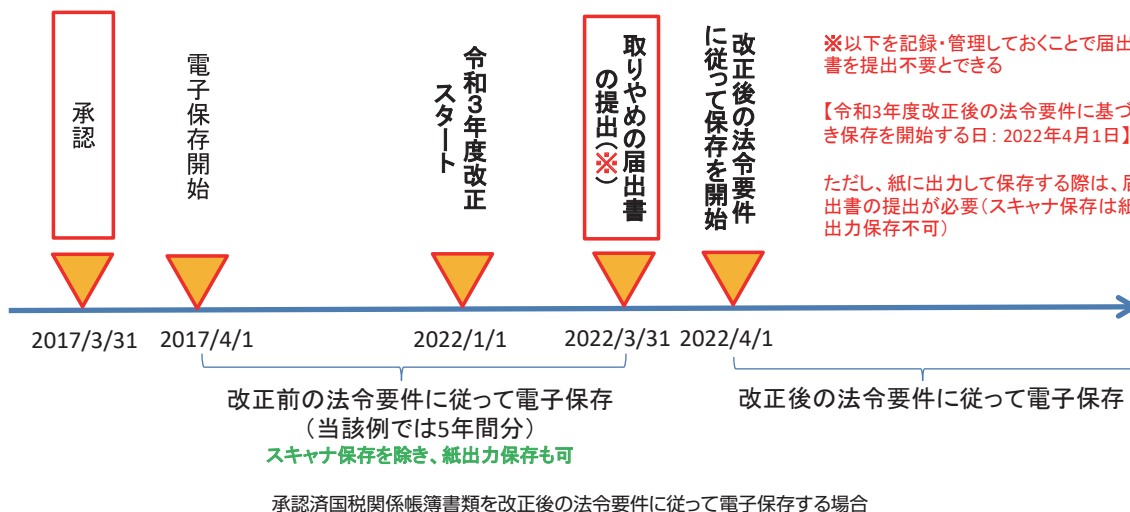
## 手続の緩和措置

### 1. 承認済国税関係帳簿書類を改正後の要件で保存する場合に「取りやめ届出」の提出を要しない対応方法、並びに取りやめる迄と取りやめ以前の承認の効力

今回新たに設けられた帳簿FAQ問52及びスキナー保存FAQ問63により、承認済国税関係帳簿書類について改正後の保存要件に従い保存する際は、原則として当該承認済国税関係帳簿書類に係る取りやめの届出書の提出が必要となりますが、改

## 電子データのダウンロードの求めに応じるとは

今回の改正により、新たに設けられた規則第2条第2項第3号（その他の電子帳簿）、第2条第6項（スキナー保存）、規則第4条第1項（電子取引）及び規則第5条第5項（優良電子帳簿）で定められる税務調査等の際に電子データの提示又は提出の要求に応じる場合の対応については、通達4-14（電磁的記録の提示又は提出の要求に応じる場合の意義）により、当該求めに





応じられるように電子データの保存を行うとともに、全ての電子データについて提示又は提出する必要があるとされています。

また、全ての電子データとは、訂正削除履歴が保存されている場合における当該履歴情報など電子データで保存にあたって必要なデータ項目及び、コード情報については対応するコード対応表などで補完する必要があることから、その時点でのマスター情報などについても該当することになり、一部でも応じられないものがあると認められません。

なお、データの提出に当たって調査官の求めに応じた状態（ファイル形式等）で提出する必要があります。

## 過少申告加算税の軽減措置（優良電子帳簿保存によるインセンティブ）

### 1. 過少申告加算税の軽減措置の特例の適用を受ける際の帳簿の範囲

帳簿FAQ問19、問36により、過少申告加算税の軽減対象となる特例国税関係帳簿<sup>\*1</sup>とは、例えば法人税法上の帳簿であれば、法人税法施行規則第54条（取引に関する帳簿及び記載事項）において「青色申告法人は、全ての取引を借方及び貸方に仕訳する帳簿（次条において「仕訳帳」という。）、全ての取引を勘定科目の種類別に分類して整理計算する帳簿（次条において「総勘定元帳」という。）その他必要な帳簿を備え、別表二十に定めるところにより、取引に関する事項を記載しなければならない。」とされていることから、全ての取引について取引に関する事項を記載した帳簿（「仕訳帳」、「総勘定元帳」及びこれを補完する帳簿の全て）を優良な電子帳簿の要件（規則第5条第5項の要件等）を満たして電子保存を行った上で、あらかじめその特例の適用を受ける旨等を記載した届出書を提出する必要があります。

### 2. 優良電子帳簿に係る過少申告加算税の軽減措置が適用されない場合

法第8条第4項では、過少申告加算税の5%軽減措置の適用にあたって「その税額の計算となるべき事実で隠蔽し、又は仮装されたものがあるときは、この限りではない。」とされています。

当該「隠蔽し、又は仮装」については、今回通達8-3（「隠蔽し、

又は仮装」の意義）により、法第8条第4項及び第5項に規定する「隠蔽し、又は仮装」とは、国税通則法第68条に規定する「隠蔽し、又は仮装」と意味は同一であることが明示されました。

そのため、税務調査等により、修正申告書の提出や更正があった場合においても過少申告加算税の軽減措置が適用されない同項に規定する電子データに記録された事項に係るもの以外の事実について、隠蔽し、又は仮装されたものがあつた場合にも軽減措置の適用がありません。

また、重加算税の計算にあたって、その全額が切り捨てられる場合についても同様に軽減措置の適用がありません。

以上のことから、過少申告加算税の軽減措置の適用届の提出を行っている事業者に対し、その後の税務調査等により、修正申告書の提出や更正があつた場合において、重加算税対象のものが認められた場合は、過少申告加算税の軽減措置の適用はないこととなります。

## 改ざん・仮装隠蔽の事実による重加算税加重

### 1. 重加算税の加重対象範囲（スキャナ・電子取引）

法第8条第5項に規定するスキャナ保存又は電子取引に係る重加算税の10%加重については、通達8-21（重加算税の加重措置の対象範囲）により、書面を電子データ化した後の当該スキャナデータの改ざんや電子取引データとして授受した後の当該電子データの改ざんのみならず、書面の作成・受領からスキャナ保存に至るまでの書面の段階において取引先と通謀して仮装された書面を受領したもの、受領後書面を書き換えたもの、仮装された電子取引データを作成させこれを授受したものなどの場合についても当該加重対象となるといったかなり厳しい取扱いとなることが示されていますので、特に注意が必要です。

なお、電子データ保存に係る根拠法令の違いにより、スキャナ保存の電子データに関する不正行為に基づく重加算税は、全ての税目、電子取引データに係る電子データに関する不正行為に基づく重加算税は、申告所得税及び法人税がそれぞれ対象となります。

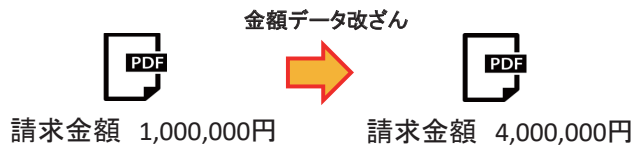
## 法令要件を満たさない場合のリスク（ペナルティ）

### 1. 法令要件を満たさずスキャナデータが保存されている場合のリスク

規則第2条第8項により、災害等やむを得ない場合を除き法令要件を満たさずスキャナデータ保存がされている場合、法第

\* 1 特例国税関係帳簿とは、規則第5条第1項により、所得税法施行規則第58条第1項（取引に関する帳簿及び記載事項）、法人税法施行規則第54条（取引に関する帳簿及び記載事項）又は消費税法第30条第7項（仕入れに係る消費税額の控除）、第38条第2項（売上に係る対価の返還等をした場合の消費税額の控除）、第38条の2第2項（特定課税仕入れに係る対価の返還等を受けた場合の消費税額の控除）及び第58条（帳簿の備付け等）に規定する帳簿をいいます。

(1) 電子データの改ざん



(2) 保存されてる電子データの書面原本と電子取引データの作成・受領段階での改ざん・偽装

① 書面の改ざん



② 偽装書面の受領

納品の事実が無いにもかかわらず、納品したこととして納品書発行を依頼



③ 偽装データの授受

架空の請求書データの発行依頼



スキャナ保存及び電子取引に係る電子データ改ざん等に対する重加算税加重

4条第3項後段の規定により要件不充足のスキャナデータの保存を行っていたときであっても、当該データは各税法上で保存が求められている法8条第1項の規定に基づく国税関係書類とはみなされません。

スキャナ保存FAQ問56では、このような場合については書面原本の保存がある場合を除き、仕入税額控除の否認や青色申告の承認取消し等の対象となる可能性があることが示されています。

2. 法令要件を満たさず電子取引データが保存されている場合のリスク

所得税及び法人税に係る保存義務者が行った電子取引の授受に係る電子取引データの保存については、規則第4条第3項により、災害等やむを得ない場合を除き法令要件を満たさず保存している場合、もしくは法7条により、書面で保存している場

合は、当該保存を持って電子取引情報が保存されていることにはなりません。

電子取引FAQ問42では、この場合は青色申告の承認取消し等の対象となる可能性があることが明示されています。

3. 電子取引データについて書面で保存したものの取扱い

前述のとおり、今回の改正により電子取引の取引情報に係る電子取引データを出力した書面等については、申告所得税及び法人税法上の保存書類として取り扱わないこととされました。

一方、電子取引FAQ問4等により、消費税法上は仕入税額控除を適用するに当たって保存が必要な請求書等を電子取引データで受領したものについて、整然とした形式及び明瞭な状態で出力した書面を保存している場合も当該書面の保存をもって仕入税額控除の適用を受けることができるとされています。

(続く)

## 第3回 (最終回)

# 電子帳簿保存法、通達及び一問一答の改正等による今後の企業動向について

SKJ総合税理士事務所 りゅう しん いちろう  
龍 真一郎

## はじめに

令和3年度電子帳簿保存法改正等を受けて、前回の取扱通達及び一問一答（以下、通達及びFAQという）から、更に踏み込んだ取り扱いと思われる事項と、今後企業が電子化・ペーパーレス化を推進するに当たっての留意事項について、2023年10月から開始される消費税のインボイス税度やDX（デジタルトランスフォーメーション）との関わり等を交えて解説いたします。

## 帳簿及び電子取引に係る通達・FAQから読み取る緩和措置等

### 1. いずれの帳簿に係る過少申告加算税の軽減措置の適用に係る届出書を提出するか

電子帳簿保存法施行規則第5条第1項において過少申告加算税の軽減措置の適用を受けられる優良電子帳簿は、修正申告等の基因となる事項に係る所得税法、法人税法又は消費税法に規定する帳簿とされています。また、帳簿書類FAQ問36において、過少申告加算税の軽減措置の適用を受けようとする際にどの帳簿が法令要件を満たして保存する必要があるかについては、適用を受けようとする税目に係る全ての帳簿を法令要件に従って保存し、かつ、あらかじめ適用を受ける旨等を記載した届出書を提出する必要があるとされています。

そのため、法人においては、法人税法上の帳簿全てと消費税法上の帳簿全てを共に優良電子帳簿として届出書を提出しても構いませんし、いずれか一方について優良電子帳簿として届出書を提出することでも構いません。

なお、直近の事業年度・課税期間に係る届出は、当該年度分に係る法令上保存が求められている帳簿の全ての電子保存が旧法令に基づき所轄の税務署長等に申請・承認済である場合に限り提出が可能となります。例えば、法人税の帳簿について2022年3月期分から届出したい場合、帳簿の全てについて2021年3月末以前に承認済であり、期首である2021年4月から既に

電子保存が認められている必要があります。そのため、一部の帳簿でも申請・承認済でない場合やそもそも申請・承認を行っていない場合などは、翌年度（2023年3月期）からの届出が可能となります。

### 2. 電子取引データのデータでの保存に関する宥恕的取扱い

電子取引FAQ問8において、経費精算を例に挙げ、電子取引データの保存するに当たり、企業がかねてより電子取引データを書面出力された紙ベースで業務処理を行っていたものについては、直ちに電子データを集約して管理することが困難であることから、一定の間、従業員のパソコン等所定のフォルダに保存することが認められることが明らかにされました。

そのため、電子取引データのデータでの保存について、令和4年1月から文書管理システム等を導入して法令要件対応することについて、データの保存を確実にしておくことで若干余裕を持って対応できるのではないかと思います。

ただし、当該フォルダに保存する場合においても、当該電子データの真实性確保の要件等を満たす必要があることから、例えば、正当な理由がない訂正及び削除の防止に関する事務処理規程に従って保存を行う等、規則第4条第1項の4要件のうちいずれかの規定に従って保存を行う必要があります。

また、税務調査等の際には当該電子データに関する検索機能（ダウンロード提示・提出を含む）を確保し、整然とした形式及び明瞭な状態で、速やかに出力することができなければなりませんから、円滑にデータ集約が行える状態で保存した上で、最終的に集約してデータを保存する必要があります。

## 電子取引データのデータでの保存の義務化によるDX推進

今回の電子帳簿保存法の改正で電子取引のデータでの保存が必須となったことにより、データ活用の観点でのデータ授受手法の構築・確立がより促進されるものと思われます。



従来書面で行われてきた取引関係書類の授受については、今後は電子データによる授受が一般的な方法となることが想定されます。しかしながら、単に授受方法を書面での授受から電子メール添付によるPDFファイル等を使用した電子データの授受に変更することでは、テレワーク対応においては利点があるものの、会計処理業務等においてはあまりそのメリットを享受できません。

また、電子取引データの保存方法として文書管理システム等での対応が困難な場合、前回解説した電子取引データ保存に係る検索機能の確保として、通達4-12（検索できることの意義）により示されている電子データのファイル名は規則性を持った名前にしたものを所定のフォルダに保存し検索する方法や、Excel等を使用して検索インデックス（属性情報・索引簿）を作成し、当該Excelの検索機能を利用して所定のフォルダ等に保存している電子取引データを検索する方法も選択肢の1つとしては考えられます。これは単に電子取引データの法令要件に従ったデータ保存のみを目的とした暫定対応としては構いませんが、本来は業務上の受発注情報、販売・購買情報又は会計情報と紐付けて、それぞれの電子取引データを授受する段階において当該関連するシステムへの入力と合わせて電子取引データを保存することで利便性や流用性のメリットが享受でき、かつ効率的な事後検証も可能となります。

さらに、将来的には受領側において、電子データをテキストデータ形式等で取り込める仕組みを構築することで、入力業務の省略・効率化や適正な処理が可能となり、これにより本来の電子化のメリットが享受できます。また、取引当事者双方が他者のクラウド上に改変することなく同一データをデータ連携により授受し共有保存することにより、データの信頼性が確保できるとともに取引情報の一元管理が可能となります。

## 承認済国税関係帳簿書類を改正後の法令要件で保存するに当たり

今回の令和3年度電子帳簿保存法改正にて、「帳簿」及び「スキャナ」に関しては、保存要件が抜本的に緩和されたことから、既に承認済国税関係帳簿書類により書面の保存に代えて電磁的記録で保存しているものについては、改正後の法令要件を適用して保存するのか、改正前の法令要件を継続適用して保存するのか、判断する必要が生じます。

「スキャナ」については、その手順が改正後は大幅に簡素化することが可能となりますから、改正後の保存要件に切り替えることを推奨します。

一方、「帳簿」については、適正な会計処理やコンプライアンスの観点から、従来の「帳簿」に係る法令要件に従って保存ができていた場合においては、今回の改正による優良な電子帳簿の要件をすべからず満たしていることから、優良電子帳簿化推進によるインセンティブの享受を見据えた場合、あえて切り替える必要性は低いと思われます。ただし、継続して旧法令の縛りを受けることから、仮に法令要件を満たしていないことが判明した際には書面に出力して保存しなければならなくなる可能性があること、システムリプレイスがあった際等の変更届の提出が引き続き必要となることから、当該リスクや手続きの煩雑さを解消したい場合は、新法令の適用に切り替えることも一考の余地はあると思われます。また、切り替えた際には過少申告加算税の軽減措置の適用に係る届出書の提出の有無に関わらず、個々の帳簿について「優良な電子帳簿」又は「その他の電子帳簿」のいずれかを採用しての保存が可能です。なお、切り替え以降は変更届の提出の必要は無く、社内資料によりシステムリプレイスしたことがわかるようにしておけば問題ありません。

また、「書類」については、元々の保存要件が「スキャナ保存」等の他の電子保存に係る要件と比してそれほど厳しく無く、今

消費税法上求められる適格請求書等の必須記載事項

No.	軽減税率等複数適用税率なしの場合	軽減税率等複数適用税率ありの場合	適格簡易請求書等の軽減税率等複数適用税率ありの場合
①	発行事業者の氏名又は名称	発行事業者の氏名又は名称	発行事業者の氏名又は名称
②	発行事業者の登録番号 (法人の場合はT+法人番号)	発行事業者の登録番号（法人の場合はT+法人番号）	発行事業者の登録番号 (法人の場合はT+法人番号)
③	取引年月日	取引年月日	取引年月日
④	取引内容	取引内容	取引内容
⑤	—	軽減税率対象である旨の表示	軽減税率対象である旨の表示
⑥	税抜合計価額又は税込合計価額	税率ごとに区分した税抜合計価額又は税込合計価額（複数）	税率ごとに区分した税抜合計価額又は税込合計価額（複数）
⑦	適用税率	税率ごとに区分した適用税率（複数）	税率ごとに区分した適用税率（複数） } いずれか一方
⑧	消費税額等	税率ごとに区分した消費税額等（複数）	
⑨	受領事業者の氏名又は名称	受領事業者の氏名又は名称	—

回の改正により緩和されている部分も検索要件のみであり、日付による検索要件を満たしていればダウンロード対応する必要もないことから、これも特に切り替える必要性は低いものと思われます。ただ、2023年10月からの消費税のインボイス制度開始にあたっては、法人税法及び電子帳簿保存法に加え、消費税法上「適格請求書等の写し」に関しては保存義務が課せられますから、電磁的記録で保存する際には消費税法上の保存要件である「適格請求書等」に関する記載項目を満たして保存する必要があること、ご留意願います。

### 「その他の電子帳簿」に係るダウンロード対応の法令による義務化

税務調査等の際に電子データの提示又は提出の要求に応じる場合の対応については、その意義として、当該求めに応じられるように電子データの保存を行うとともに、全ての電子データについて提示又は提出する必要があるとされています。

従来の税務調査においては電子帳簿保存の承認の有無にかかわらず、効率的な調査を行うことの一环として納税者の協力のもと所定の項目に関する帳簿データのダウンロード提示・提出が行われていました。

今回の改正により「その他の電子帳簿」に関しては、容易な電子保存が可能となる反面、当該帳簿について優良な電子帳簿の要件を全て満たしている場合を除き帳簿データのダウンロード提示・提出義務が法令上定められました。また、当該帳簿データの提示・提出に当たってはシステム上保存されている履歴データ等のほか、当該電磁的記録を補完するための取引先コード表等も含まれ、基本的に保存されている全ての当該帳簿関連データについて税務職員の要求する形式にて提示・提出しなければなりません。

なお、承認済国税関係帳簿を含む帳簿について優良な電子帳簿の要件を全て満たしている場合には、税務調査等の際にダウンロード提示・提出の必要がないことから、各帳簿についていずれのものに該当するか、事前検証・確認しておくことをお勧めします。

### 消費税のインボイス制度を見据えた対応

従来消費税法の仕入税額控除の適用を受けるために保存が必要な「請求書等」については、原則書面での保存が必要でした。また、消費税法上、当該「請求書等」を発行する者にその写し（控え）の保存義務はありませんでした。

2023年10月からのインボイス制度の開始に伴い、消費税の仕入税額控除を適用する際に保存が必要となる「適格請求書等」

については、消費税法により書面又は書面に代わって受領する電磁的記録の保存が定められています。当該「適格請求書等」を電子保存するに当たっては、書面で受領するものは電子帳簿保存法の「スキャナ」、電磁的記録で受領するものは電子帳簿保存法の「電子取引」の保存要件を充足して保存することとなります（なお、消費税法上の仕入税額控除の適用を受ける際に保存が必要な「適格請求書等」を電磁的記録で受領した場合、当該適格請求書等の保存は電磁的記録での保存でも書面に出力して保存でもいずれでも構わないとされています）。

また、「適格請求書等」を発行する者にもその写しの保存義務が新たに課されることとなります。当該「適格請求書等」の写しを電子保存するにあたっては、書面で取引先へ発行するものの写しについては、電子帳簿保存法の「書類」もしくは「スキャナ」の保存要件を充足して保存することとなり、電磁的記録で発行するものの写しについては、電子帳簿保存法の「電子取引」の保存要件を充足して保存することとなります（なお、「適格請求書等」を電磁的記録で発行した場合、消費税法上の保存が必要な「適格請求書等の写し」の保存は電磁的記録での保存でも書面に出力して保存のいずれでも構わないとされています）。

「適格請求書等」については、あくまで消費税の仕入税額控除の適用を受けるために保存が必要な書類であることから、通常は請求書、領収書及び仕入明細書等となります。しかしながら、その記載項目の補完や消費税額の端数処理等に当たり、納品書や見積書等についても適格請求書等として取り扱われるケースもあることから、書類の種類は必ずしも限定されません。

現状の社会情勢により、業務のリモートワーク化は避けられず、適格請求書等の授受には、電子データでの授受に急激にシフトしていくものと推測されます。また、インボイス制度のスタートを奇貨として、電子インボイス推進協議会において企業間商取引全般のDXを推進するため国際的な標準規格に準拠した電子インボイスの標準仕様としてのPeppol（ペポル）の策定や業務プロセスを含む業務全体的なデジタル化の実現方法が検討されています。

### 終わりに

以上を踏まえ、取引関係書類の授受及び保存は、書面とデータでの保存の混在といったハイブリッド方式ではとても対応できるものではないと思われます。更なるDX推進や業務効率化を鑑みるに、取引情報の授受は可能な限り利活用可能な電子データで行い、データでの一元的管理・保存する方向性での検討が必要不可欠であると思う次第です。

〈終〉

第4回 ※[IM]2021年7・8月号～11・12月号で連載したシリーズの番外編となります。

## 電子取引データの保存義務と2年間の宥恕措置について

SKJ総合税理士事務所 りゅう しん いちろう 龍 真一郎

### はじめに

令和4年1月1日より、電子取引情報のデータでの保存義務がスタートしました。

しかしながら、令和4年1月1日から令和5年12月31日までの2年間は宥恕措置として、データでの保存対応が間に合わないなどやむを得ない事情がある場合は、データを出力した書面を税務調査の際に提示・提出できるのであれば、データ保存要件を満たさない状態でのデータによる保存や出力した書面による保存が認められます。

については、電子帳簿保存法（以下、電帳法）上、当該措置の適用を受けるための条件や保存方法等について、以下のとおり解説します（なお、マイクロフィルム保存は殆ど事例が認められないことから、説明を割愛します）。

### 1 電子取引に係る法令改正（令和3年度改正）

令和4年1月1日からの電子取引について適用開始。

（電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存）

**旧電帳法** 第10条 所得税（源泉徴収に係る所得税を除く。）及び法人税に係る保存義務者は、電子取引を行った場合には、財務省令で定めるところにより、当該電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存しなければならない。ただし、財務省令で定めるところにより、当該電磁的記録を出力することにより作成した書面又は電子計算機出力マイクロフィルムを保存する場合は、この限りでない。



（電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存）

**新電帳法** 第7条 所得税（源泉徴収に係る所得税を除く。）及び法人税に係る保存義務者は、電子取引を行った

場合には、財務省令で定めるところにより、当該電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存しなければならない。

【ポイント】基本的な考え方として、令和3年度電帳法改正において、ただし書き部分（出力書面等による保存も認められる）が削除（廃止）されたのみであり、原則電子取引データを要件に従ってデータ保存しなければならないことについては、従前から変更ありません。

### 2 宥恕措置に係る法令改正（令和4年度改正）

#### (1) 法令改正内容

令和3年12月27日 財務省令第80号

（経過措置）

第2条第3項

この省令の施行の日から令和5年12月31日までの間に電子取引を行う場合における新令第4条第3項の規定の適用については、同項中「証明したとき」とあるのは「証明したとき、又は納税地等の所轄税務署長が当該財務省令で定めるところに従って当該電磁的記録の保存をすることができなかったことについてやむを得ない事情があると認め、かつ、当該保存義務者が国税に関する法律の規定による当該電磁的記録を出力することにより作成した書面（整然とした形式及び明瞭な状態で出力されたものに限る。）の提示若しくは提出の要求に応じることができるようにしているとき」と、同項ただし書中「当該事情」とあるのは「これらの事情」とする。

この省令は、令和4年1月1日から施行する。

#### (2) 施行規則第4条第3項の改正



#### 電帳法施行規則第4条第3項(原文)

法第七条に規定する保存義務者が、電子取引を行った場合において、災害その他やむを得ない事情により、同条に規定する財務省令で定めるところに従って当該電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存をすることができなかつたことを証明したときは、第一項の規定にかかわらず、当該電磁的記録の保存をすることができる。ただし、当該事情が生じなかつたとした場合において、当該財務省令で定めるところに従って当該電磁的記録の保存をすることができなかつたと認められるときは、この限りでない。

#### ↓ (2年間の宥恕措置期間に限る読み替え)

電帳法施行規則第4条第3項(宥恕措置の読み替えを反映したもの)

法第七条に規定する保存義務者が、電子取引を行った場合において、災害その他やむを得ない事情により、同条に規定する財務省令で定めるところに従って当該電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存をすることができなかつたことを証明したとき、又は納税地等の所轄税務署長が当該財務省令で定めるところに従って当該電磁的記録の保存をすることができなかつたことについてやむを得ない事情があると認め、かつ、当該保存義務者が国税に関する法律の規定による当該電磁的記録を出力することにより作成した書面(整然とした形式及び明瞭な状態で出力されたものに限る。)の提示若しくは提出の要求に応じることができるようにしているときは、第一項の規定にかかわらず、当該電磁的記録の保存をすることができる。ただし、これらの事情が生じなかつたとした場合において、当該財務省令で定めるところに従って当該電磁的記録の保存をすることができなかつたと認められるときは、この限りでない。

**【ポイント】** 宥恕措置の法令上の定めを要約すると、「やむを得ない事情があり、かつ(税務調査の際に)電子データを出力した書面の提示・提出の要求に応じることができるのであれば、電子データで保存する際の要件を満たしていないとしてもデータ保存が可能です。」となります。

### 3 宥恕措置に係る詳細解説

#### (1) 「やむを得ない事情」とは

やむを得ない事情とは、自己の責任に帰するような電子データ保存に係るシステム対応やワークフローの整備が間に合わない場合等もこれに該当するなど、当該電子データの保存要件へ

の対応が困難な事業者の実情に配慮するといった宥恕措置の趣旨を反映し、その許容範囲は広い(通達7-10、7-11)。

#### (2) 「やむを得ない事情」に該当しない場合とは

やむを得ない事情に該当しない場合とは、現時点において宥恕期間経過後も電子データでの保存を行わない旨の意思表示をしているなど、要件を満たして電子データ保存をするつもりが無い場合等が、これに当たります(一問一答 問41-3)。

#### (3) 保存自体の必要性

やむを得ない事情に該当する場合、保存義務が免除されるわけではなく、要件を満たせないとしても削除等することなく保存が必要となります(一問一答 問41)。

#### (4) 弾力的保存方法の選択(書面出力保存の許容)

税務調査の際に提示・提出に応じることができるのであれば、データでの保存要件を満たさない状態でのデータ保存、又はデータでの保存に代えてデータを出力した書面を保存することも良い(通達7-11、一問一答 問41-2、問41-3)。

#### (5) 「書面の提示若しくは提出に応じること」とは

電子取引データを出力した書面の提示若しくは提出に応じるとは、税務調査の際に税務職員の求めに応じて整然とした形式かつ明瞭な状態でデータを出力した書面を遅滞なく提示・提出する必要があるというものです。なお、出力した書面を保存しておく場合は、書面で授受したものと同様に法定保存期間にわたり、納税地、本社又は各支店・事業所等の適切な場所で保存する必要があります(一問一答 問41-4)。

#### (6) 手続き不要(「やむを得ない事情」の確認)

宥恕措置の適用を受けるに当たっては、「納税地等の所轄税務署長がやむを得ない事情があると認め」とありますが、令和4年度税制改正の大綱(令和3年12月24日閣議決定)において、「当該電磁的記録の保存要件への対応が困難な事業者の実情に配慮し、引き続き保存義務者から納税地等の所轄税務署長への手続きを要せずその出力書面等による保存を可能とするよう、運用上、適切に配慮することとする。」とされていることを踏まえ、納税地等の所轄税務署長への届出等の提出手続きの必要はありません。

税務調査の際に「やむを得ない事情」の確認とともに必要に応じた電子取引データの確認が行われます(通達7-11、一問一答 問41-2、問41-5)。

## 4 宥恕措置のまとめ

適用期間	令和4年1月1日～令和5年12月31日（2年間）
適用条件	やむを得ない事情があること やむを得ない事情とは、電子データ保存に係るシステム対応が間に合わないなど、自己の責任に帰するような場合等、広く解釈して適用することが可能（ただし、全く電子データ保存をやるつもりが無い場合などは除く）
保存方法	以下のいずれかの方法を選択・適用して保存 （なお、電子取引の種類、部署毎等で保存方法が分かれても良い） イ 要件を満たしてデータ保存（原則） データ保存要件である訂正削除防止等に係る4つの措置のいずれか及び検索機能等を満たした上でデータ保存 ロ 要件を満たさずデータ保存（宥恕措置） データ保存要件は全部又は一部満たしていないが、税務調査の際に調査官の必要に応じた要請に基づき遅滞なく書面に出力して提示・提出できるような体制を整えた上でデータ保存 ハ 書面保存（宥恕措置） 整然かつ明瞭に書面に出力したものを税務調査

	の際に調査官の必要に応じた要請に基づき遅滞なく提示・提出できるような体制を整えた上で保存
適用手続	不要 税務署・国税局への届出の提出等、手続は不要（税務調査の際にシステム対応が間に合わない等の事情を説明すれば良い）。

## おわりに

今回の改正により、2年間の宥恕措置期間が設けられたものの、問41-2の回答なお書き及び問41-3の解説にも記載があるとおり、当該期間はあくまで電子データでの保存に際しての準備期間として捉え、令和6年1月1日からの電子データでの保存要件の充足を図ってください。

また、電子データ保存に当たっては、取引関係書類の授受及び保存を紙から電子へ移行するといったペーパーレス化のみならず、一連の電子ワークフロー処理に取り込んで電子証憑データの承認・保存等を行う仕組みの構築や授受形態そのものをEDIデータ等の利活用可能な形態に切り替えることにより、業務効率化やデータ有効活用にも資すると存じますので、併せてご検討頂ければと思う次第です。

<終>

## 御社の文書管理診断します！ 文書管理達成度評価・調査ご協力をお願い

### 「皆さんの組織の文書管理のレベルはどのくらいですか？」

各組織では、内部統制、説明責任など、社会のさまざまな要請にもとづいて文書管理を実践しています。しかし、文書管理のレベルを測る仕組みがなく、これで十分なのか、不足している点は何かを知ることが難しいのが実情だと思えます。

JIIMA文書管理委員会では、そんな疑問を解消し、各部門が正しく文書管理ができていないかを診断するサービスを開始しました。貴社組織の現状を回答シートに書き込み送付いただければ、文書管理委員会が診断しお返しします。

将来的にはご提供いただいた情報を元に、日本における組織の文書管理現状をまとめ、その中で各組織がどのレベルに位置づけられるかをわかるようにしたいと考えています。

自社の文書管理に関心がある組織の方々のご利用をお待ちしています。

### メリット

- 自社の強みや弱みを明確に把握することができるとともに、取り組むべき方向性も明らかになり、文書管理の改善に結びつけられます。
- 他社のレベルと比較でき、自社の文書管理推進の動機付けになります。
- 一定の時間が経過した後に再評価することにより、自社の改善の度合いを確かめることができます。

詳細は右記URLを参照ください。 [https://www.jiima.or.jp/basic/doc\\_mng/](https://www.jiima.or.jp/basic/doc_mng/)