

## Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2023 年 7 月 11 日

### 電子帳簿保存法 令和 5 年度税制改正のポイント

～改正後 電子帳簿等・スキャナ保存・電子取引対応の通達・Q&A 公表を受けて～

#### Executive Summary

- 令和 5 年度税制改正による電子帳簿保存法の改正に伴い、国税庁は令和 5 年 6 月 30 日に、改正後電子帳簿保存法を踏まえた「電子帳簿保存法取扱通達」及び「電子帳簿保存法 Q&A（一問一答）」の改訂を公表した
- 電子帳簿保存制度では過少申告加算税の軽減措置を受けるためのいわゆる「優良帳簿」の対象となる帳簿の範囲が見直され、改正電子帳簿保存法において「仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿」に限定される形となったが、今回の改正通達では「その他必要な帳簿」の具体例が明らかになった
- スキャナ保存では改正後も引き続き求められるスキャンデータの解像度の要件を満たすことを事後的に確認・証明する方法が示された他、検索要件、タイムスタンプ代替要件に関する補足が追加されるなどしている
- 電子取引では、改正により新たに設けられた検索要件の緩和措置や猶予措置の適用をする場合に具体的に求められる対応や留意事項が新たに明らかになった
- 電子取引情報の書面印刷による保存を認める宥恕措置の廃止が令和 5 年 12 月 31 日に迫っている中、各社で電子取引情報の電子保存体制の確立が急がれる

#### はじめに

経済社会のデジタル化を踏まえた経理の電子化による生産性の向上等に資するため行われた令和 3 年度の「電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律」（以下「電子帳簿保存法」）の改正において、帳簿書類を電子的に保存する際の手続等が抜本的に見直され、電子帳簿等保存やスキャナ保存に関しての税務署長への事前承認の廃止やスキャナ保存に関する要件の緩和、優良な電子帳簿に係る優遇措置の創設が行われた一方で、電子取引の出力書面による保存の廃止が各社の文書・データ管理体制に大きな影響を及ぼすことになった。

これに対し、令和 4 年度税制改正では、電子取引について令和 3 年度税制改正後の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し、一定の要件を満たす保存義務者に対しては、その改正後の規定にかかわらず電子データの保存を行うことができる 2 年間の経過措置（宥恕措置）が設けられた。

令和 5 年度税制改正では、令和 6 年 1 月 1 日以降に適用される措置として、優良な電子帳簿に係る電子帳簿の範囲の見直し、スキャナ保存及び電子取引に係る既存要件の一部廃止、緩和が行われた他、上記の電子取引に係る宥恕措置が廃止されることを受けて、これに代わる新たな猶予措置が創設された。これらを受け、国税庁は、令和 5 年 6 月に「[電子帳簿保存法取扱通達](#)」の改正（以下「改正後通達」）及び「[電子帳簿保存法一問一答（Q&A）](#)」の改訂（以下「改正後 Q&A」）を公表した。なお、これらの改訂は、令和 5 年度税制改正後の措置が適用される令和 6 年 1 月 1 日以後の取扱いに関するものとして公表されたものであるため、令和 5 年 12 月 31 日以前の取扱いに関するものについては令和 5 年 6 月改正前通達及び Q&A を参照すべき点に留意が必要である。



本ニュースレターでは、令和 5 年度税制改正のうち改正後通達及び改正後 Q&A の公表により明らかとなった点を中心に主要な改正項目を解説する。

令和 5 年度税制改正後電子帳簿保存対応の留意点

1. 電子帳簿保存法の令和 5 年度税制改正の概要

電子帳簿保存法の現行法における概要は次のとおりである。赤字部分が令和 5 年度税制改正による要件緩和であり、申請手続や事務処理要件が大幅に緩和された令和 3 年度税制改正後の現行の取扱いから更なる緩和が行われ、令和 6 年 1 月 1 日から適用される。また、令和 4 年度税制改正において令和 5 年 12 月 31 日までの時限的措置として設けられた、一定の場合に電子取引情報の紙出力による保存を認める「宥恕措置」が廃止される代わりに、新たに恒久的措置として電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存要件に従って保存をすることができなかったことについて相当の理由がある保存義務者に対する「猶予措置」が設けられている。

対象帳簿・書類	国税関係帳簿		国税関係書類		
	総勘定元帳、仕訳帳、現金出納帳、売掛金元帳、買掛金元帳、固定資産台帳など	決算関係書類（貸借対照表、損益計算書など）	取引関係書類：契約書・領収書、契約の申込書、請求書、納品書、送り状、検収書、見積書、注文書など		
		取引関係書類の控え	自己が作成・発行した書類	相手方から受領した書類	電子取引データ
紙保存の原則に対する例外＝保存義務者による任意選択				電子取引の保存義務※	
根拠法令	電子帳簿保存法 4 条 1 項	電子帳簿保存法 4 条 2 項	電子帳簿保存法 4 条 3 項	電子帳簿保存法 7 条	
作成・保存要件	<b>真実性の確保</b> ・ (*)訂正削除履歴 ・ (*)相互関連性 ・ 関係書類等の備付 <b>可視性の確保</b> ・ 見読可能性 ・ 検索機能  (*)優良な電子帳簿に係る優遇措置を受ける場合に求められる要件	<b>真実性の確保</b> ・ 関係書類等の備付 <b>可視性の確保</b> ・ 見読可能性 ・ 検索機能	<b>真実性の確保</b> ・ 入力期限 ・ 解像度・カラー階調 ・ タイムスタンプ ・ 読み取り情報保存(廃止) ・ バージョン管理 ・ 入力者情報(廃止) ・ 関係書類等の備付 <b>可視性の確保</b> ・ 相互関連性(要件緩和) ・ 見読可能性 ・ 検索機能	<b>真実性の確保</b> ・ タイムスタンプ(要件緩和)又は訂正・削除履歴若しくは訂正・削除不可システム又は事務処理規定 ・ 関係書類等の備付 <b>可視性の確保</b> ・ 見読可能性 ・ 検索機能(要件緩和)	

※ 保存義務 例外措置	～令和 5 年 12 月 31 日	要件に従った保存ができなかったことについて、 <b>やむを得ない事情</b> があると認められること等、一定の条件を満たす	 法要件にかかわらず、書面印刷による保存が可能   法要件にかかわらず電子保存が可能 ※書面印刷のみによる保存は <b>不可</b>
	令和 6 年 1 月 1 日～	要件に従った保存ができなかったことについて、 <b>相当の理由</b> があると認められること等、一定の条件を満たす	

令和 5 年度税制改正による見直し項目を整理すると以下ようになる

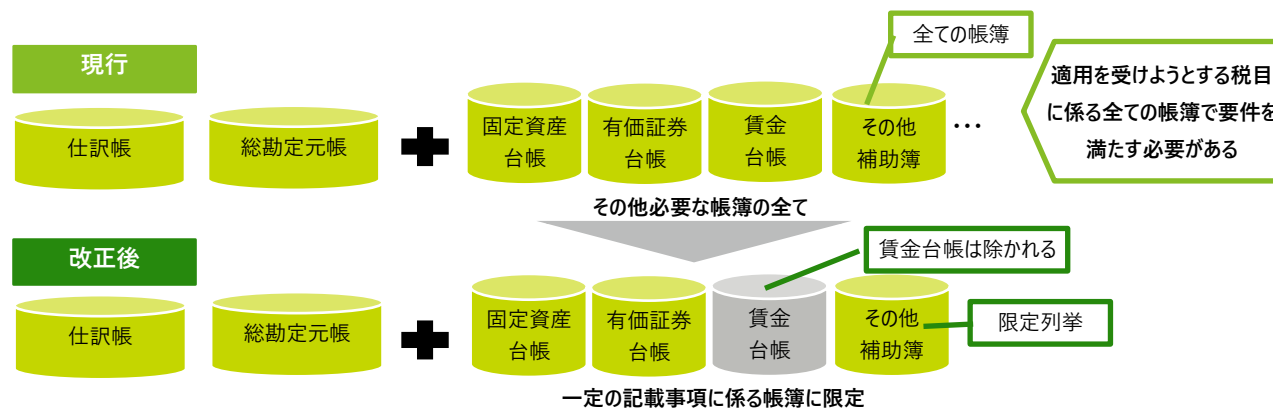
- 電子帳簿保存（電子帳簿保存法 4 条 1 項）
  - 過少申告加算税の軽減措置の対象となる優良な電子帳簿の範囲の見直し
- 国税関係書類のスキャナ保存（電子帳簿保存法 4 条 3 項）
  - 保存要件の一部廃止、緩和
- 電子取引（電子帳簿保存法 7 条）
  - 書面保存を認める宥恕措置の廃止
  - 宥恕措置廃止に変わる新たな猶予措置の創設
  - 保存要件の一部緩和

## 2. 電子帳簿等保存（電子帳簿保存法 4 条 1 項、2 項）に関する改正のポイント

### (1) 過少申告加算税の軽減措置の対象となる優良な電子帳簿の範囲の見直し

令和 5 年度税制改正前においては、過少申告加算税の軽減措置の適用を受ける場合には、青色申告者又は青色申告法人が作成しなければならない帳簿の全てについて、優良な電子帳簿の保存要件を満たして保存等を行う必要があるとされていたが、改正によりその対象が「仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿」とされ、「その他必要な帳簿」については一定の記載事項に係る帳簿に限定された（改正後電子帳簿保存法施行規則 5 条）。改正後通達では、「その他必要な帳簿」に該当する帳簿の具体例が示されている（改正後通達 8-2）。

#### 優良な電子帳簿の範囲—改正前後の変更イメージ※法人税の保存義務者の場合



特に、法人税の保存義務者の場合、貸金台帳が「その他必要な帳簿」に含まれないことが明らかになったことで、経理・税務関係のシステムとは別体系で管理されることのできる貸金台帳について、優良な電子帳簿の要件充足が満たせないことを理由に現行制度下での過少申告加算税の軽減措置の適用を見送っていた法人については、改めて当該軽減措置の適用可能性を検討できる機会が生じていると考えられる（所得税の保存義務者については改正後も貸金台帳が対象に含まれている点留意）。

「その他必要な帳簿」の具体例は、以下のとおりである。

一定の記載事項 (電子帳簿保存法施行規則 5 条)	具体例 (改正後通達 8-2)
手形（融通手形を除く）上の債権債務に関する事項	受取手形記入帳、支払手形記入帳
売掛金（未収加工料その他売掛金と同様の性質を有するものを含む）に関する事項	売掛帳
その他債権に関する事項（当座預金の預入れ及び引き出しに関する事項を除く）	貸付帳、未決済項目に係る帳簿
買掛金（未払加工料その他買掛金と同様の性質を有するものを含む）に関する事項	買掛帳
その他債務に関する事項	借入帳、未決済項目に係る帳簿
有価証券（商品であるものを除く）に関する事項	有価証券受払簿（法人税のみ）
減価償却資産に関する事項	固定資産台帳
繰延資産に関する事項	繰延資産台帳
売上（加工その他の役務の給付その他売上と同様の性質を有するもの等を含む）その他収入に関する事項	売上帳
仕入れその他経費又は費用（法人税においては、賃金、給料手当、法定福利費及び厚生費を除く）に関する事項	仕入帳、経費帳、 貸金台帳（所得税のみ）

(2) その他過少申告加算税の軽減措置に関する補足事項

改正後 Q&A では具体的事例を踏まえた補足に関する事項が追加されている。

1) 訂正削除の履歴の対象

訂正削除の履歴を残す必要がある「優良な電子帳簿に係る電磁的記録」の具体的な範囲として、課税標準等・税額の計算・事後検証のために必要な情報であるかに基づき判断することが明確化された（改正後 Q&A【電子計算機を使用して作成する帳簿書類関係】問 27（注））。

2) 複数の会計ソフトを使用する場合

1つの会計ソフトではなく、複数の会計ソフトを使用して優良な電子帳簿の保存等が行われていても、それぞれ優良な電子帳簿の要件を満たしており、かつ事前に所轄税務署長に届出書を提出していれば、過少申告加算税の軽減措置の適用を受けられることが明示された（改正後 Q&A【電子計算機を使用して作成する帳簿書類関係】問 41）。

3) 会計システムに係る記録の補助的ノート、ファイル等の取扱い

会計ソフトに記録された事項に加えて業務上の必要性等から補助的・重複的に手書きあるいは Excel 等の表計算ソフトで作成される記録については、税法で定められた記載事項の全てが優良な電子帳簿としての要件を満たした青色申告関係帳簿等に記録・保存されている限りにおいては、その記載事項と同内容を記載した補助資料に過ぎないと考えられるとして、これらの記録が優良な電子帳簿の要件を満たして保存等されていないことを理由として優良な電子帳簿に係る過少申告加算税の軽減措置が受けられなくなることはないことが明示された（改正後 Q&A【電子計算機を使用して作成する帳簿書類関係】問 42）。

4) 改正前に既に過少申告加算税の軽減措置の適用を受けている保存義務者の変更届出書提出要否

令和 5 年度税制改正前の帳簿について優良な電子帳簿の要件を満たして保存等を行い過少申告加算税の軽減措置の適用の届出を提出している保存義務者について、令和 5 年度税制改正後の対象帳簿の範囲で変更届出書を提出する必要はないこととされた。また、令和 5 年度税制改正により限定されたもの以外の帳簿の保存方法等を変更した場合、当初届出書に記載した事項が変更となった場合に該当するもの、変更届出書を提出しなくても差し支えないこととされた（改正後 Q&A【電子計算機を使用して作成する帳簿書類関係】問 52）

3. スキャナ保存（電子帳簿保存法 4 条 3 項）に関する改正のポイント

(1) 保存要件の一部廃止及び緩和

国税関係書類に係るスキャナ保存制度については、令和 5 年度税制改正にて、国税関係書類をスキャナで読み取った際の解像度、階調及び大きさに関する情報の保存要件、国税関係書類に係る記録事項の入力者等に関する情報の確認要件が廃止された。また、相互関連性要件については、国税関係書類に関連する国税関係帳簿の記録事項との間において、相互にその関連性を確認することができるようにしておくこととされる書類が、契約書・領収書等の重要書類に限定されることになる。改正前要件との比較は以下のとおりである。

		現行（重要書類ベース）	令和 5 年度税制改正による見直し
真 実 性 の 確 保	入力期限	定めた業務処理サイクルにおける通常の期間（ <b>最長 2 カ月</b> ）を経過した後に、速やかに（ <b>おおむね 7 営業日以内</b> ）に行うこと ※速やかに行う方式の場合（業務処理サイクルを定めない場 合）には <b>おおむね 7 営業日以内</b> に行うこと	改正なし
	解像度・カラー階調	解像度が <b>200dpi 相当以上、24 ビットカラー</b>	改正なし
	タイムスタンプ	<b>A) 1つの画像ファイルに対して、総務大臣認定業者のタイムスタンプ付与</b> <b>B) 訂正・削除履歴の残る / 訂正・削除ができないシステムに保存する方法により上記 A) の入力期間内に記録事項が入力されていることが確認できる場合にはタイムスタンプの付与に代えることができる</b>	改正なし
	読取情報保存	読取時の <b>解像度、階調、大きさ</b> に係る情報を保存	廃止
	バージョン管理	<b>訂正・削除の履歴を確認できる、もしくは訂正・削除ができない電子計算機処理システムを利用すること</b>	改正なし



	入力者情報	スキャンデータの <u>入力者・監督者</u> の情報を保持	廃止
	関係書類等の備付	システム開発時の <u>システム概要図、仕様書、操作説明書、事務処理マニュアル等</u> の備付を行うこと	改正なし
可視性の確保	帳簿との相互関連性	国税関係書類と関係する <u>国税関係帳簿の間における関連性を確認</u> できること	対象書類を、 <u>契約書・領収書等の重要書類に限定</u> する
	見読可能装置の備付	電磁的記録の電子計算機処理の用に供することができる電子計算機、プログラム、映像面の最大径が 35 センチメートル以上のカラーディスプレイ及びカラープリンタ並びにこれらの操作説明書を備え付け、 <u>その電磁的記録をカラーディスプレイの画面及び書面に、整然とした形式及び明瞭な状態で、拡大又は縮小ができ、かつ、4 ポイントの大きさの文字を認識できる状態で速やかに出力</u> できるようにしておくこと	改正なし
	検索機能の確保	(イ) <u>取引等の年月日、取引金額及び取引先</u> を検索条件として設定できること (ロ) 日付又は金額に係る記録項目については、その <u>範囲を指定して</u> 条件を設定することができること (ハ) 2 つ以上の任意の記録項目を <u>組み合わせて条件を設定</u> することができること ※税務職員からの電磁的記録のダウンロードの求めに応じて対応できる場合には上記(ロ)(ハ)については不要	改正なし

対象範囲縮小

## (2) 解像度・カラー階調要件の充足の事後的確認・証明の方法

上記(1)のとおり令和 5 年度税制改正において、目視等により、その国税関係書類の記録事項について 4 ポイントの文字・記号を明瞭に確認することができる場合には、国税関係書類のスキャナでの読み取りを行った際の解像度、階調及びその国税関係書類の大きさに関する情報の保存までを求める必要性が乏しいことを踏まえ（改正後 Q & A【スキャナ保存関係】問 3）、これらの情報の保存要件は廃止されることとなったが、スキャン時の解像度が 200dpi 相当以上、カラー階調が 24 ビットカラーであることは引き続き充足している必要がある。改正後 Q & A では、当該要件の充足を事後的に確認・証明する方法が示されており、税務調査等の際に税務職員から解像度等の確認があった場合には、プロパティ情報を提示するなどの適宜の方法で、スキャン時の解像度等を説明できればよいとされている。なお、PDF 形式のデータについても、スキャン時の解像度等がプロパティ情報に含まれていることから、専用のソフトによりそれらのデータを参照することができること、PDF ファイルを JPEG ファイルに変更し、そのプロパティ情報を参照することなどで解像度を確認することができることが紹介されている（改正後 Q & A【スキャナ保存関係】問 26）。

## (3) 検索要件の取引年月日等の取扱いの補足

検索機能の確保の要件のうち、「取引年月日その他の日付」及び「取引金額」について実務運用上の便宜も考慮された取扱いが示されている。「取引年月日その他の日付」は、基本的には国税関係書類の授受の基となる取引が行われた年月日を指すが、当該国税関係書類を授受した時点でその発行又は受領の年月日として記載又は記録されている年月日を記録項目として用いても差し支えないことが示された（改正後通達 4-30 解説）。これにより、例えば 1 カ月分の取引がまとめて記載された納品書をスキャナ保存する場合、納品書内に記載される複数の取引ごとにその取引年月日を記録する必要はなく、自社で一貫した規則性を持っている限り、納品書を授受した時点でその発行又は受領の年月日として記載されている日付が記録されれば検索要件の充足が可能となる。なお、この場合における取引金額での検索については、以下のように「取引年月日その他の日付」の検索方法の設定に応じて記録が必要である点は留意する必要がある（改正後 Q & A【スキャナ保存関係】問 41）。

一つの国税関係書類に複数の取引年月日が記載又は記録されているときの検索機能の確保のために記録されるべき情報	取引年月日その他の日付	取引金額
	個々の取引年月日によって検索できるようにしている	個々の取引金額で検索できるようにする必要がある
	発行又は受領の年月日によって検索できるようにしている	国税関係書類に記載された取引金額の合計額で検索できるようにしておく必要がある

#### (4) その他スキャナ保存に関する補足事項

改正後 Q&A では上記の他に既存の要件の補足に関する事項が追加されている。

##### 1) 改ざん等の不正が把握され重加算税が加重される場合の例

スキャナ保存した電磁的記録を削除、改ざんするなどして、売上除外や経費の水増しが行われた場合のほか、保存された電磁的記録の内容が事業実態を表していないような場合（架空取引等）も重加算税の加重対象となることが示されている。また、電磁的記録の直接的な改ざんや削除による不正行為のほか、書類の作成・受領後からスキャナ保存までの間に行われる紙段階での不正行為も対象となる場合があるとされている（改正後 Q&A【スキャナ保存関係】問 61）。

##### 2) タイムスタンプの代替要件を利用してスキャナ保存を行っている場合のシステム移行

タイムスタンプの代替要件として、他者が提供するサービスを利用して一定の時刻証明機能を備えたクラウドサーバを利用してスキャナ保存を行うことも認められているが、現在利用している旧サービスから新たなサービスに移行したい場合における、旧サービスを利用してスキャナ保存されているデータの取扱いについて留意事項が追加されている。スキャナデータを異なるシステムやサーバに移行する際には、スキャナデータだけでなくデータを保存した時刻と、それ以降に改変されていないことの証明に必要な情報も引き継ぐ必要があるが（改正後通達 4-26）、旧サービスから新サービスへの移行に当たっては、旧サービスから電磁的記録を取り出し、新サービスへ電磁的記録を取り込むまでの間は、当該電磁的記録について改ざん防止が担保できない期間となることから、移行期間中の改ざん防止措置の確保のため、移行データの内容や構造等を整理した「移行データ仕様書」を作成する必要があることが留意事項として示されている（改正後 Q&A【スキャナ保存関係】問 63）。タイムスタンプの代替要件を利用してスキャナ保存を実施している保存義務者は、システム変更の際にはシステムベンダーとの協議を行い慎重なデータ移行を計画・実施する必要がある。

## 4. 電子取引（電子帳簿保存法 7 条）に関する改正のポイント

### (1) 保存要件の一部緩和

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度については、令和 5 年度税制改正において、検索要件の全てを不要とする措置の適用対象が拡大された他、真実性の確保において保存義務者が選択できる要件の 1 つであるタイムスタンプ要件についての一部緩和がされている。改正前要件との比較は以下のとおりである（赤字が改正箇所）。

		現行	令和 5 年度税制改正による見直し
真実性の確保	タイムスタンプ又は訂正・削除履歴又は訂正・削除不可なシステム利用又は事務処理規定（右の①～④のいずれかの措置をとる必要がある）	①タイムスタンプが付された後、当該取引情報の授受を行うこと	改正なし
		②定めた業務処理サイクルにおける通常の期間（ <b>最長 2 ヶ月</b> ）を経過した後に、速やかに（ <b>おおむね 7 営業日以内</b> ）当該電磁的記録の記録事項にタイムスタンプを付すとともに、 <b>当該電磁的記録の保存を行う者又はその者を直接監督する者に関する情報を確認することができるようにしておくこと</b> ※速やかに行う方式の場合（業務処理サイクルを定めない場合）には <b>おおむね 7 営業日以内</b>	一部要件廃止 左記の電磁的記録の保存を行う者等に関する情報の確認要件が廃止される
		③次のいずれかを満たす電子計算機処理システムを使用して当該取引情報の授受及び当該電磁的記録の保存を行うこと イ 当該電磁的記録の記録事項について <b>訂正又は</b>	改正なし

		<p>削除を行った場合にはこれらの事実及び内容を確認することができること</p> <p>□ 当該電磁的記録の記録事項について<u>訂正又は削除を行うことができないこと</u></p>	
		<p>④ 正当な理由がない<u>訂正及び削除の防止に関する事務処理の規程を定め、当該規程に沿った運用を行い、当該規程の備付けを行うこと</u></p>	改正なし
	関係書類等の備付	(自社開発プログラムを使用する場合に限る) 電子計算機処理システムの概要を記載した書類の備付けを行うこと	改正なし
可視性の確保	見読可能性の確保	電磁的記録の電子計算機処理の用に供することができる電子計算機、プログラム、ディスプレイ及びプリンタ並びにこれらの操作説明書を備え付け、その <u>電磁的記録をディスプレイの画面及び書面に、整然とした形式及び明瞭な状態で、速やかに出力</u> できるようにしておくこと	改正なし
	検索機能の確保	<p>(イ) <u>取引等の年月日、取引金額及び取引先</u>を検索条件として設定できること</p> <p>(ロ) 日付又は金額に係る記録項目については、その<u>範囲を指定</u>して条件を設定することができること</p> <p>(ハ) 2つ以上の任意の記録項目を<u>組み合わせ</u>て条件を設定することができること</p> <p>※ 税務職員からの電磁的記録のダウンロードの求めに応じて対応できる場合には、上記(ロ)(ハ) (判定期間における売上高が1,000万円以下である保存義務者は全ての検索機能の確保の要件) については不要</p>	<p>検索要件の全てを不要とする措置について、対象者が次のとおりとされる (保存義務者が国税庁等の職員の質問検査権に基づく電磁的記録のダウンロードの求めに応じることができるようにしている場合に限る)</p> <p>✓ その判定期間における<u>売上高が5,000万円以下</u> (現行：1,000万円以下) である保存義務者</p> <p>✓ その電磁的記録の出力書面 (<u>整然とした形式及び明瞭な状態で出力され、取引年月日その他の日付及び取引先ごとに整理されたものに限る。</u>) の提示又は提出の求めに応じることができるようにしている保存義務者</p>

要件緩和の対象会社の範囲拡大

(2) 検索要件を不要とする措置の適用方法

上記(1)の検索機能の確保の令和5年度税制改正による見直しにあるとおり、判定期間における売上高が5,000万円を超える規模の保存義務者においても一定の条件下で検索要件の全てを不要とできる余地が生じることとなったことを受け、改正後通達及び改正後Q&Aではこの検索要件不要の適用を受けるための具体的な方法及び留意事項が整理された。

当該検索要件不要の措置は、国税庁等の職員の質問検査権に基づく電磁的記録のダウンロードの求めに応じることができるようにしている場合を前提に、電磁的記録を出力した書面で、「取引年月日その他の日付及び取引先ごとに整理されたもの」を提示・提出できるようにしている場合が条件であるが (改正後電子帳簿保存法施行規則4条1項)、この「取引年月日その他の日付及び取引先ごとに整理されたもの」は以下の方法によるものと示された (改正後通達7-3、改正後Q&A【電子取引関係】問46)。

検索要件不要の措置の適用を受けるための条件	
前提条件	国税庁等の職員の質問検査権に基づく電磁的記録のダウンロードの求めに応じることができる
出力書面による整理の方法	<p>以下①～③までのいずれかの方法により規則性をもって整理</p> <p>① 課税期間ごとに、取引年月日その他の日付の順にまとめた上で、取引先ごとに整理</p> <p>② 課税期間ごとに、取引先ごとにまとめた上で、取引年月日その他の日付の順に整理</p> <p>③ 書類の種類ごとに、①又は②と同様の方法により整理</p>
整理された書面に基づく電磁的記録の検索	整理された出力書面を基に、保存する電磁的記録の中から必要な電磁的記録を探し出すことができ、かつ、探し出した電磁的記録をディスプレイの画面に速やかに出力できる
書面に出力する時期	事前の書面印刷による整理を必須とする特段の定めはないが、遅滞なく提示等ができるように書面出力して整理しておくといった準備を事前に行っていなかった場合には、検索機能の確保の要件が不要となるための条件を満たしていないと判断される可能性があることから、日頃から書面出力して整理しておくことが望ましい

### (3) 猶予措置の創設

令和5年度税制改正では、令和4年度税制改正で設けられた電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存への円滑な移行のための宥恕措置が、令和5年12月31日の適用期限の到来をもって廃止することとされた。これに代わり、宥恕措置廃止後も電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存要件に従って保存することができなかつたことについて「相当の理由」がある保存義務者に対する「猶予措置」が新たに設けられた。この猶予措置は時限的措置であった宥恕措置とは異なり、適用期限は設けられていない（改正後電子帳簿保存法施行規則4条3項）。また、改正後通達及び改正後Q&Aではこの猶予措置の適用条件となる「相当の理由」の判断要素が示された他、同措置の適用に当たっての留意事項が明確化された。特に、「相当の理由」があると認められるなど、猶予措置の適用条件に合致している状況であったとしても、その出力書面の保存のみでの対応は認められず、必ず電磁的記録自体の保存が必要である点は、従前の「宥恕措置」とは大きく異なる取扱いとして注意が必要である（改正後通達7-13）。

今回明らかにされた事項も含めて猶予措置の適用を受けるための条件及び留意事項を整理すると以下のとおりとなる。

猶予措置（令和6年1月1日～）	
電子帳簿保存法にて定められる保存要件にかかわらず、電子取引情報の <b>電子保存</b> をすることができる	
!	出力書面のみの保存での対応は認められない＝電子データそのものの保存も必要
<p>下記の「相当の理由」にあたる事情が解消された後に行う電子取引については、 保存要件に従い電子データ保存ができるように準備が必要 (改正後Q&amp;A【電子取引関係】問62)</p>	

### 猶予措置の適用を受けるための条件

条件内容 (改正後電子帳簿保存法施行規則4条3項)	例示・補足説明 (改正後通達・改正後Q&A)
税務署長が「要件に従って保存することができなかつたことについて相当の理由がある」と認めること	<p>&lt;「相当の理由」があるとされる場合&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 電磁的記録そのものの保存は可能であるものの、保存時に満たすべき要件に従って保存するためのシステム等や社内のワークフローの整備が間に合わない等といった、環境が整っていない事情がある場合（資金的な事情を含めた事業者の経営判断についても考慮がなされる） (改正後通達7-12、改正後Q&amp;A【電子取引関係】問61)</li> </ul> <p>&lt;「相当の理由」があるとは認められない場合&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ システム等や社内でのワークフローの整備が整っており、電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存要件に従って保存できる場合（改正後通達7-12、改正後Q&amp;A【電子取引関係】問61）</li> <li>■ 資金繰りや人手不足等のような理由ではなく、単に経営者の信条のみに基づく理由である場合等（改正後通達7-12、改正後Q&amp;A【電子取引関係】問61）</li> <li>■ 令和5年度税制改正以前から、保存時に満たすべき要件に従って適切に電子取引のデータ保存ができており、特段の事情なくその後のシステム更改によって要件を満たすことができなくなった場合（改正後Q&amp;A【電子取引関係】問63）※</li> <li>■ 令和5年度税制改正後の上記(2)の検索要件を不要とする措置を適用して電子取引のデータ保存要件を満たしていたにもかかわらず、特段の事情もなく書類の保存スペースの関係から電磁的記録を出力した書面を破棄した場合（改正後Q&amp;A【電子取引関係】問64） ※</li> </ul> <p>※ただし、事業規模の大幅な変更などの事業実態の変化があり、資金繰りや人手不足等の理由があつて要件に従って保存することができなかつた場合等には「相当の理由」があると認められる可能性はある。</p>



電子データ及びその電子データを出力した書面の提示又は提出の求めに応じることができること	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 整然とした形式及び明瞭な状態で出力された書面（書面により作成された場合に準じた規則性を有する形式で出力され、かつ、出力された文字を容易に識別することができる状態）に限られる（改正後 Q&amp;A【電子取引関係】問 65）</li> <li>■ 書面で保存している国税関係書類（電子取引情報以外の紙書類）と同様に整理する方法で整理しておく等、税務職員の求めに応じて遅滞なく提示等ができるように、適切に管理しておくことが望ましいとされる（改正後 Q&amp;A【電子取引関係】問 65）</li> <li>■ 税務職員からのダウンロード等の求めがあった場合に、その当該職員の求めに一部でも応じない場合は猶予措置の適用は受けられない（改正後通達 7-14）</li> </ul>
---	--

#### (4) 検索要件の充足方法の対応に関する補足

検索要件の充足に係る具体的方法についての補足事項が加えられている。

##### 1) 電子取引データのファイル名の入力による対応方法

電子取引の取引情報に係る電磁的記録（電子取引の取引データ）を保存するシステムがない場合に検索機能の確保の要件を満たす方法の事例として、当該取引データのファイル名に「取引年月日その他の日付」、「取引金額」、「取引先」を含み、統一した順序で入力しておく対応が従前から示されていたが、この場合の補足としてこれらの3つの検索項目の全てをファイル名に表記せず、「取引先」ごとにフォルダを区分し、その区分されたフォルダに保存する当該取引データのファイル名に「取引年月日その他の日付」、「取引金額」を入力する形式でも検索要件を満たすことが明らかにされている（改正後 Q&A【電子取引関係】問 44）。

##### 2) 検索要件の取引年月日等の取扱いの補足

スキャナ保存関係での改正後 Q&A の内容と同じく、1カ月分の取引がまとめて記録された納品書データを授受した場合の検索要件の確保の事例が示されている（改正後 Q&A【電子取引関係】問 49）。詳細は本稿「3.スキャナ保存（電子帳簿保存法 4 条 3 項）に関する改正のポイント」(3)参照。

##### 3) 複数の見積金額が記載された見積書データに関する「取引金額」

一つの取引に関して、異なる取引条件等に応じた複数の見積金額が記録された見積書データを授受した場合、検索機能における記録項目である「取引金額」については、課税期間において自社内で統一したルールを定めてそれに即して検索機能を設定し、そのルールを税務調査の際に説明できるようにしていれば、見積書データに記録されている見積金額のうちいずれの見積金額を用いても差し支えないことが示された（改正後 Q&A【電子取引関係】問 50）。

## おわりに

これまで、全ての帳簿に対する要件充足確認の困難さを理由に、過少申告加算税の軽減措置の適用を見合わせていた保存義務者にとっては、令和 5 年度税制改正及び改正後通達、改正後 Q&A による、優良な電子帳簿の範囲の明確化は現行の保存体制での同軽減措置適用ができる機会をもたらすものであるといえる。

スキャナ保存についても依然としてタイムスタンプもしくはその代替機能の充足は求められるものの、令和 5 年度税制改正による一部要件の廃止・緩和措置はペーパーレス化に向けた制約の高さを下げるものであることに変わりはない。

電子取引の保存義務への対応については新たに創設された「猶予措置」を適用できる場合であっても書面のみによる保存は認められないことが改正後通達、改正後 Q&A においても繰り返し注意喚起する記載があり、特に書面のみによる取引情報管理体制の見直しが進んでいない事業者にとっては令和 5 年 12 月 31 日の宥恕措置の期限までに早急な電子取引情報の電子保存体制の確立が必要である。

その他改正後通達、改正後 Q&A において新たに明らかにされた事項は、特に検索要件の充足方法については実務上の事例に沿った内容が反映されており、各社の現状の業務運用に合わせて適宜参考とすべき内容であると考えられる。

（東京事務所 春日 誠、田中 正太郎）

## ■ 関連サービス

[電子帳簿保存法対応支援サービス](#)

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

### デロイト トーマツ税理士法人

#### 東京事務所

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3  
丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

#### 大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1  
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000 (代)

#### 名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1  
JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533 (代)

email [tax.cs@tohmatu.co.jp](mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

令和 5 年度税制改正トピックス [www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform](http://www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform)

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 1 万 7 千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト ([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド ("DTTL")、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー フォーム およびそれらの関係法人 (総称して "デロイト ネットワーク") のひとつまたは複数 を指します。DTTL (または "Deloitte Global") ならびに各メンバー フォーム および関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー フォーム ならびに関係法人は、自らの作爲 および 不作為 についてのみ責任を負い、互いに他のフォーム または関係法人の作爲 および 不作為 について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバー フォーム であり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバー およびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市 (オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む) にてサービスを提供しています。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート (非公開) 企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。"Making an impact that matters" をバース (存在理由) として標榜するデロイトの約 415,000 名の人材の活動の詳細については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)) をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2023. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301