

第 1 章 通 則

法第 2 条((定義))関係

(国税関係帳簿の範囲)

2-1 法第 2 条第 2 号((国税関係帳簿書類の意義))に規定する「国税関係帳簿」には、酒税法第 46 条((記帳義務))に規定する帳簿のように、国税に関する法律において記帳義務を規定することにより保存義務が課されている帳簿も含まれることに留意する。

【解 説】

国税関係帳簿には、所得税法第 231 条の 2 や法人税法第 150 条の 2 に規定する帳簿のように、法文上で備付け、記帳及び保存が義務付けられているものと、酒税法第 46 条に規定する帳簿のように、法文上は記帳のみが義務付けられているものがある。このため、法第 2 条第 2 号に規定する「国税関係帳簿(国税に関する法律の規定により備付け及び保存をしなければならないこととされている帳簿)」の解釈において、後者のような規定振りとなっている帳簿は、これに該当しないのではないかという見方もないわけではない。

しかしながら、法文上で記帳のみが義務付けられている帳簿であっても、記帳の前提として、その備付けがなされるべきことはいうまでもなく、また、記帳された帳簿が、更正決定等が行われ得る期間、保存されなければならないことも記帳義務の趣旨からして当然である(酒税法基本通達第 46 条「5」(帳簿の備付場所及び保存期間の取扱い)参照)。したがって、そのような帳簿にも、備付け及び保存の義務が課されているといえることができる。

そこで、酒税法第 46 条に規定する帳簿を例に、そのような帳簿も法第 2 条第 2 号に規定する国税関係帳簿に該当する旨を明らかにしたものである。

(保存義務者が国税関係帳簿書類に係る納税者でない場合の例示)

2-2 法第 2 条第 5 号((納税地等の意義))に規定する「保存義務者が、……国税関係帳簿書類に係る国税の納税者でない場合」の保存義務者には、例えば、次に掲げる者が、これに該当する。

- (1) 所得税法施行令第 48 条((金融機関の営業所等における非課税貯蓄に関する帳簿書類の整理保存等))の規定により、非課税貯蓄の限度額管理に関する帳簿等を保存しなければならないこととされている金融機関の営業所等の長

(2) 酒税法第46条(記帳義務)の規定により、酒類の販売に関する事実を帳簿に記載しなければならないこととされている酒類の販売業者

【解説】

法第2条第5号では、申請書等の提出先並びに承認、却下及び取消しの処分権者となる所轄税務署長等を決定する際の基準としての「納税地等」を、「保存義務者が、国税関係帳簿書類に係る国税の納税者である場合には当該国税の納税地をいい、国税関係帳簿書類に係る国税の納税者でない場合には当該国税関係帳簿書類に係る対応業務を行う事務所……の所在地をいう。」と定義している。

この「納税地等」の定義のうち「保存義務者が、国税関係帳簿書類に係る国税の納税者である場合」については、所得税法(源泉徴収に関する規定を除く。)又は法人税法を例にとれば理解が容易である(所得税法又は法人税法における帳簿書類の保存義務者は当該各税法上の納税者でもある。)。しかしながら、「保存義務者が、……国税関係帳簿書類に係る国税の納税者でない場合」については、一般になじみが薄いと思われるため、これに該当する例として、

イ 所得税法上の非課税貯蓄の限度額管理に関する帳簿など非課税貯蓄に関する帳簿書類の保存義務者としての「金融機関の営業所等の長(非課税貯蓄に関する帳簿書類の保存義務者ではあるが、利子等に係る源泉所得税の納税者(源泉徴収義務者)ではない。)」

(注) 源泉徴収義務者は、国税通則法第2条第5号に規定する納税者であるが、この場合の源泉徴収義務者は金融機関(法人)そのものであって、金融機関の営業所等の長ではない。

ロ 酒税法上の酒類の販売に関する帳簿の保存義務者としての「酒類の販売業者(酒類の販売に関する帳簿の保存義務者ではあるが、酒税の納税者ではない。)」を掲げたものである。

(電子取引の範囲)

2-3 法第2条第6号(電子取引の意義)に規定する「電子取引」には、いわゆるEDI取引のほか、インターネット等による取引も、これに含まれることに留意する。

【解説】

法第2条第6号において、電子取引とは、「取引情報(取引に関して受領し、又は交付する注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類に通常

記載される事項をいう。)の授受を電磁的方式により行う取引をいう。」と規定されているが、これを、いわゆるE D I (Electronic Data Interchange) 取引と同義語に解する向きもあるため、インターネットやパソコン通信により取引情報を授受する取引も、これに含まれることを明らかにしたものである。

第 2 章 適 用 要 件

法第 4 条 ((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))関係

(国税関係帳簿に係る電磁的記録の範囲)

4-1 法第 4 条第 1 項((国税関係帳簿の電磁的記録による保存等))又は第 5 条第 1 項((国税関係帳簿の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))に規定する「国税関係帳簿に係る電磁的記録」とは、規則第 3 条第 1 項各号の要件に従って備付け及び保存(以下「保存等」という。)が行われている当該国税関係帳簿を出力することができる電磁的記録をいう。

したがって、そのような電磁的記録である限り、電子計算機処理において複数の電磁的記録が作成される場合にそのいずれの電磁的記録を保存等の対象とするかは、保存義務者が任意に選択することができることに留意する。

(注) この場合の国税関係帳簿に係る電磁的記録の媒体についても保存義務者が任意に選択することができることに留意する。

【解 説】

電子計算機を使用して国税関係帳簿を作成する過程においては、そのシステムによって、最初の入力データとしての電磁的記録や電子計算機処理の各段階ごとにその電磁的記録が加工されて作成される各電磁的記録など、多種、多様の電磁的記録が作成されていると考えられる。

ところで、この法律の適用に当たり、これら電子計算機処理の各段階ごとに作成される各電磁的記録のうち、いずれの電磁的記録を保存等の対象とすべきかについては、これを示す具体的な規定は存しないものの、この法律が、従前の書面による国税関係帳簿の保存等に代えて電磁的記録による保存等を認めようとするものであることからすれば、規則第 3 条第 1 項各号の要件に従って保存等が行われているもので、国税関係帳簿を書面等に出力することができるものであれば必要十分といえることができる。したがって、そのような電磁的記録である限り、電子計算機処理において複数の電磁的記録が作成される場合に、そのいずれの電磁的記録を保存等の対象とするかは、保

存義務者が任意に選択することができることとなるので、その旨を明らかにしたものである。

また、電磁的記録に係る記録、保存の具体的な媒体としては、一般に、フロッピーディスク（FD）、コンパクトディスク（CD）、光磁気ディスク（MO）、磁気テープ（MT）、ハードディスク（HD）等があるが、この法律の適用に当たっては、これが可動媒体に限定されるのではないか（ハードディスクでの保存は認められないのではないか）、CD-Rのように記録されたデータの書換えができない媒体に限定されるのではないかといった受け止め方をする向きもある。しかしながら、この電磁的記録の媒体についても、この法律上これを限定するような具体的な規定は存せず、保存義務者の任意の選択に委ねているものと解されるので、その旨を併せて明らかにした。

なお、いずれの媒体によることとしても、保存義務者は、その媒体の管理手続等を事務処理規定等において明確にするとともに、管理責任者を定める等により、適切に管理・保管しなければならないことはいうまでもない。

以上の考え方については、国税関係書類に係る電磁的記録についても同様である。

（参考）

法第2条第3号に規定する「電磁的記録」とは、情報（データ）それ自体、あるいは記録に用いられる媒体のことではなく、一定の媒体上に情報として使用し得る（一定の手順によって読み出すことができる）ものとして、情報が記録・保存された状態にあるもの、具体的には、情報がFDやMT等に記録・保存された状態にあるものをいう。

（承認を受けることができる国税関係帳簿の単位）

4-2 法第4条第1項（（国税関係帳簿の電磁的記録による保存等））の規定の適用に当たっては、一部の国税関係帳簿について承認を受けることもできるのであるから、例えば、保存義務者における次のような国税関係帳簿の作成の実態に応じて、それぞれの区分のそれぞれの国税関係帳簿ごとに承認を受けることができることに留意する。

- (1) 仕訳帳及び総勘定元帳のみを作成している場合
- (2) (1)に掲げる国税関係帳簿のほか現金出納帳、売上帳、仕入帳、売掛金元帳、買掛金元帳などの国税関係帳簿を作成している場合
- (3) (1)又は(2)に掲げる国税関係帳簿を本店で作成するほか事業部若しくは事業所ごとに作成している場合

【解説】

法第4条第1項では、「国税関係帳簿の全部又は一部について……所轄税務署長…
…の承認を受けたときは、……」と規定されているが、この規定における「一部」の
意義については、そもそも、保存義務者が国税関係帳簿のうち一部の国税関係帳簿し
か電子計算機により作成していないような場合でも、その電子計算機により作成する
国税関係帳簿について、承認を受けて電磁的記録による保存等を行うことができると
するものであり、その場合においても、必ずしも、電子計算機により作成する国税関
係帳簿の全部について承認を受けなければならないとするものでもない。

したがって、法第4条第1項の規定の適用に当たっては、例えば、保存義務者にお
ける次のような国税関係帳簿の作成の実態に応じて、それぞれの区分のそれぞれの国
税関係帳簿ごとに承認を受けることができることとなる。

イ 仕訳帳及び総勘定元帳のみを作成している場合

ロ イに掲げる国税関係帳簿のほか現金出納帳、売上帳、仕入帳、売掛金元帳、買掛
金元帳などの国税関係帳簿を作成している場合

ハ イ又はロに掲げる国税関係帳簿を本店で作成するほか事業部若しくは事業所ごと
に作成している場合

なお、他の条項においても同様の規定があるが、考え方は同様であり、一の国税関
係帳簿書類を単位として、申請等（申請、取りやめ、承認、却下及び取消し）を行う
こととなる。

（自己が作成することの意義）

4-3 法第4条（国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等）及び第5条（国税
関係帳簿書類の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等）に規定する「自己
が」とは、保存義務者が主体となってその責任において行うことをいい、例えば、
国税関係帳簿書類に係る電子計算機処理を会計事務所や記帳代行業者に委託してい
る場合も、これに含まれることに留意する。

【解説】

法第4条及び第5条では、「自己が……電子計算機を使用して作成する場合であ
つて」と規定されている。この場合の「自己が」の意義について、これを「自ら」ある
いは「自分自身が」と狭義に解する向きもあるが、これは、「保存義務者が主体とな
ってその責任において」という趣旨であることから、電子計算機処理が必ずしも保存
義務者自身によって行われる必要はなく、例えば、それを会計事務所や記帳代行業者
に委託している場合も、これに含まれるので、その旨を明らかにしたものである。

(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することの意義)

4-4 法第4条第1項((国税関係帳簿の電磁的記録による保存等))及び第5条第1項((国税関係帳簿の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))に規定する「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する場合」とは、帳簿を備え付けて記録を蓄積していく段階の始めから終わりまで電子計算機の使用を貫いて作成する場合をいうことに留意する。

【解説】

法第4条第1項及び第5条第1項に規定する「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する場合」とは、備え付けた帳簿に記録を蓄積していく過程において、手書きなど電子計算機を使用しない過程を踏まずに、記録を蓄積していく段階の始めから終わりまで電子計算機の使用を貫いて作成する場合をいうことを明らかにしたものである。

なお、国税関係帳簿は、備え付けた帳簿に記録を蓄積していく段階を経て保存に至るものであるのに対し、国税関係書類は、記録を蓄積していく段階が存在しないことから、書類の作成の始めから終わりまで電子計算機の使用を貫いて作成するとの意味で、法第4条第2項及び第5条第2項において、単に「一貫して電子計算機を使用して作成する」と規定されているものであり、考え方は同様である。

(訂正又は削除の意義)

4-5 規則第3条第1項第1号イ((訂正削除の履歴の確保))に規定する「訂正又は削除」とは、電子計算機処理によって、承認済国税関係帳簿(法第4条第1項((国税関係帳簿の電磁的記録による保存等))又は第5条第1項((国税関係帳簿の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))の承認を受けている国税関係帳簿をいう。以下4-5及び4-6において同じ。)に係る電磁的記録の該当の記録事項を直接に変更することのみをいうのではなく、該当の記録事項を直接に変更した場合と同様の効果を生じさせる新たな記録事項(いわゆる反対仕訳)を追加することもこれに含まれることに留意する。

(注) この場合の変更又は追加には、当該承認済国税関係帳簿以外の国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項を変更し又は新たな記録事項を追加することにより、当該承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録の該当の記録事項が変更され又は新たな記録事項が追加される場合も含まれることに留意する。

【解説】

規則第3条第1項第1号では、承認を受けた国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行った場合に、これらの事実及び内容を確認することができるシステムを使用することとされている。

この訂正又は削除の具体的な方法としては、電子計算機処理によって、法第4条第1項又は第5条第1項の承認を受けている国税関係帳簿（以下「承認済国税関係帳簿」という。）に係る電磁的記録の該当の記録事項を直接に変更する方法のほか、新たな記録事項（いわゆる反対仕訳）を追加することによって、該当の記録事項を直接に変更した場合と同様の効果を生じさせる方法もある。

また、承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録が、その前段階で記録される承認済国税関係帳簿以外の国税関係帳簿に係る電磁的記録から引き継がれることにより入力されているような場合には、当該承認済国税関係帳簿以外の国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項を変更し又は新たな記録事項を追加することにより、当該承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録の該当の記録事項が変更され又は新たな記録事項が追加される場合もある。

これらのことから、規則第3条第1項第1号イに規定する「訂正又は削除」には、これらのすべてのものが含まれることとなるので、その旨を明らかにしたものである。

（訂正削除の履歴の確保の方法）

4-6 規則第3条第1項第1号イ（訂正削除の履歴の確保）の規定の適用に当たり、例えば、次に掲げるシステム等によることとしている場合には、当該規定の要件を満たすこととなることに留意する。

- (1) 電磁的記録の記録事項を直接に訂正し又は削除することができるシステムで、かつ、訂正前若しくは削除前の記録事項及び訂正若しくは削除の内容がその電磁的記録又はその電磁的記録とは別の電磁的記録に自動的に記録されるシステム
- (2) 電磁的記録の記録事項を直接に訂正し又は削除することができないシステムを使用し、かつ、その記録事項を訂正し又は削除する必要がある場合には、これを直接に訂正し又は削除した場合と同様の効果を生じさせる新たな記録事項（当初の記録事項を特定するための情報が付加されたものに限る。）を記録する方法（いわゆる反対仕訳による方法）

（注）4-5の（注）の場合において、承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項の訂正又は削除の事実及び内容を、当該承認済国税関係帳簿以外の国税関係帳簿に係る電磁的記録（当該国税関係帳簿が承認済国税関係帳簿でない場

合には、電磁的記録又はこれを出力した書面)により確認することができることとしているときは、これを認める。

【解説】

規則第3条第1項第1号イに規定する「電磁的記録の記録事項について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することができること」という要件を満たす方法として、現状におけるコンピュータ処理の実態を踏まえ、次のようなシステム等によっている場合には、この要件を満たすこととなる旨を明らかにしたものである。

イ 訂正又は削除の履歴が自動的に記録されるシステム

電磁的記録として記録されている記録事項を直接に訂正し又は削除することができるシステムであり、かつ、訂正前若しくは削除前の記録事項及び訂正若しくは削除の内容がその電磁的記録又はその電磁的記録とは別の電磁的記録（訂正削除の履歴ファイル）に自動的に記録されるシステム

ロ いわゆる反対仕訳により記録する方法

電磁的記録として記録されている記録事項を直接に訂正し又は削除することができないシステムを使用し、かつ、その記録事項を訂正し又は削除する必要が生じた場合には、これを直接に訂正し又は削除した場合と同様の効果を生じさせる新たな記録事項（当初の記録事項を特定するための情報が付加されたものに限る。）を記録する方法

（注）反対仕訳の方法として、当初の記録事項の全体の反対仕訳と正当な仕訳を行う方法又は当初の記録事項と正当な記録事項との差を反対仕訳する方法のいずれの方法によるかは問わない。

なお、承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録が、その前段階で記録される当該承認済国税関係帳簿以外の国税関係帳簿（以下「他の国税関係帳簿」という。）に係る電磁的記録から引き継がれることにより入力されている場合（取扱通達4-5（注）参照）のように、当該他の国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項を訂正し又は削除することによって、当該承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録の該当の記録事項が訂正され又は削除されることがある。

この場合、その引継方法いかんによっては、当該承認済国税関係帳簿の訂正削除の履歴が当該他の国税関係帳簿に係る電磁的記録にのみ記録される（当該承認済国税関係帳簿に係る電磁的記録には記録されない）場合もあるが、そのような場合であっても、当該他の国税関係帳簿に訂正削除の履歴が確保されていれば、それにより当該承認済国税関係帳簿に係る訂正削除の履歴は確認することができることとなる。また、この場合の当該他の国税関係帳簿における承認済国税関係帳簿に係る訂正削除の履歴

の確保の仕方に関しては、電磁的記録としての確保が原則ではあるが、当該他の国税関係帳簿が承認済国税関係帳簿でない場合にまで、その原則どおりの確保の仕方を求めることは、結果として、当該他の国税関係帳簿（承認済国税関係帳簿でない国税関係帳簿）に係るすべての電磁的記録の保存を求めることになることも考えられる。

そこで、当該他の国税関係帳簿が承認済国税関係帳簿である場合とそうでない場合とに区分し、当該他の国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項の訂正削除の履歴を、次により確認することができるときは、規則第3条第1項第1号イの要件を満たすこととすることを併せて明らかにした。

イ 当該他の国税関係帳簿が承認済国税関係帳簿の場合

当該他の国税関係帳簿に係る電磁的記録

ロ 当該他の国税関係帳簿が承認済国税関係帳簿でない場合

当該他の国税関係帳簿に係る電磁的記録又はこれを出力した書面

(訂正削除の履歴の確保の特例)

4-7 規則第3条第1項第1号イ((訂正削除の履歴の確保))の規定の適用に当たり、電磁的記録の記録事項の誤りを是正するための期間(当該電磁的記録の記録事項を入力した日から1週間を超えないものに限る。)を設け、当該期間内に記録事項を訂正し又は削除したものに限り、その訂正又は削除の事実及び内容に係る記録を残さないシステムを使用している場合(同項第3号ニに掲げる書類に当該期間に関する定めがある場合に限る。)には、これを認める。

【解説】

規則第3条第1項第1号では、承認を受けた国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行った場合に、訂正削除の履歴を確認できるシステムを使用することとされている。

この場合の訂正削除の履歴は、そのすべてについて残されることが望ましいが、入力後速やかにその入力内容を確認し入力誤りについて訂正又は削除をすることも一般的であり、そのような訂正又は削除についてまで、その履歴の確保を求めるのは、コンピュータ処理の実態に即さないとも考えられる。

そこで、そのような訂正又は削除を行うための期間があらかじめ内部規程等(規則第3条第1項第3号ニに掲げる事務手続きを定めた書類)に定められており、かつ、その期間が当該電磁的記録の記録事項を入力した日から1週間を超えない場合には、便宜上、その期間について訂正又は削除の履歴を残さないシステムを使用することを認めることとしたものである。

なお、一定の期間について訂正削除の履歴を残さないシステムとしては、例えば、次の訂正又は削除の方法の区分に応じ、次のようなものが考えられる。

イ 記録事項を直接に訂正し又は削除する方法

電磁的記録の記録事項に係る当初の入力日から訂正又は削除をすることができる期間を自動的に判定し、当該期間内における訂正又は削除については履歴を残さないこととしているシステム

ロ いわゆる反対仕訳により訂正し又は削除する方法

電磁的記録の記録事項に係る当初の入力日から訂正又は削除をすることができる期間を自動的に判定し、当該期間が経過するまでは記録事項を直接に訂正し又は削除することができるが、当該期間が経過した後においては反対仕訳の方法によってしか記録事項を訂正し又は削除することができないシステム

(追加入力の履歴の確保の方法)

4-8 規則第3条第1項第1号ロ((追加入力の履歴の確保))の規定の適用に当たり、例えば、国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項の入力時に、個々の記録事項に入力日又は一連番号等が自動的に付され、それを訂正し又は削除することができないシステムを使用する場合には、当該規定の要件を満たすこととなることに留意する。

【解説】

規則第3条第1項第1号ロでは、個々の記録事項の入力を、通常業務処理期間を経過した後に行った場合に、その事実(通常業務処理期間経過後に追加入力した事実)を事後において確認することができるシステムを使用することとされている。

ところで、現状のコンピュータ処理においては、すべての電磁的記録の記録事項に、その入力時において入力日や一連番号等の情報が自動的に付されるシステムが相当程度普及しているが、これらの情報を訂正し又は削除することができないシステムにおいては、事後に、その入力日や一連番号等によって個々の記録事項の入力順序が分かることから、追加入力した事実を確認することができることとなる。

そこで、これを規則第3条第1項第1号ロの要件を満たすシステムの例として明らかにしたものである。

(帳簿間の関連性の確保の方法)

4-9 規則第3条第1項第2号((帳簿間の関連性の確保))の規定の適用に当たり、例えば、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる情報が記録事項として

記録されるときは、同号の要件を満たすこととなることに留意する。

- (1) 一方の国税関係帳簿に係る記録事項（個々の記録事項を合計したものを含む。）が他方の国税関係帳簿に係る記録事項として個別転記される場合 相互の記録事項が同一の取引に係る記録事項であることを明確にするための一連番号等の情報
- (2) 一方の国税関係帳簿に係る個々の記録事項が集計されて他方の国税関係帳簿に係る記録事項として転記される場合（(1)に該当する場合を除く。） 一方の国税関係帳簿に係るどの記録事項を集計したかを明らかにする情報

【解 説】

規則第3条第1項第2号では、承認を受けている国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項と当該国税関係帳簿に関連する他の国税関係帳簿の記録事項（当該他の国税関係帳簿も、電磁的記録又は電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等の承認を受けているものである場合には、その電磁的記録又は電子計算機出力マイクロフィルムの記録事項）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ている。

この規定の要件を満たす具体的な方法としては、次のような方法が考えられるので、これを例示したものである。

- イ 一方の国税関係帳簿に係る記録事項（例えば、日計や月計のように個々の記録事項を合計したものを含む。）を他方の国税関係帳簿に係る記録事項として個別転記する場合に、一連番号等の情報を双方の国税関係帳簿に係る記録事項として記録する方法
- ロ 一方の国税関係帳簿に係る個々の記録事項を集計して他方の国税関係帳簿に係る記録事項として転記する場合に、他方の国税関係帳簿の摘要欄等に集計対象項目（勘定科目又は部門等）及び集計範囲（〇月〇日～〇月〇日）を記録する方法

（保存義務者が開発したプログラムの意義）

- 4-10 規則第3条第1項第3号（（システム関係書類等の備付け））に規定する「保存義務者が開発したプログラム」とは、保存義務者が主体となってその責任において開発したプログラムをいい、システム開発業者に委託して開発したのも、これに含まれることに留意する。

【解 説】

規則第3条第1項第3号では、保存義務者が開発したプログラム以外のプログラム

を使用する場合には、電子計算機処理システムの概要を記載した書類及び同システムの開発に際して作成した書類の備付けを要しないこととされている。これは、保存義務者がそのプログラムの著作権（又は所有権）を持たない場合（保存義務者以外の者が開発したプログラムを購入して使用しているような場合）に、これらの書類はそもそも著作権者から保存義務者（プログラムの使用者）に交付されないのが一般的であって、保存義務者において備え付けられることがないという実態を考慮したことによるものと考えられる。

この場合において、「保存義務者が開発したプログラム」を狭義に解すれば、システム開発業者に委託して開発したプログラムは含まれないとも考えられるが、このような委託開発の場合には、そのプログラムの所有権者は保存義務者であり、上記の各書類は保存義務者の管理下に置かれるものであることから、これらの書類の備付けを不要とする理由は存しないこととなる。

そこで、保存義務者が開発したプログラムには、委託開発に係るプログラムも含まれる旨を明らかにしたものである。

（備付けを要するシステム関係書類等の範囲）

4-11 規則第3条第1項第3号イからニ（（システム関係書類等の備付け））に掲げる書類は、それぞれ次に掲げる書類をいう。

なお、当該書類を画面以外の方法により備え付けている場合であっても、その内容を画面及び書面に、速やかに出力することができることとしているときは、これを認める。

- (1) 同号イに掲げる書類 システム全体の構成及び各システム間のデータの流れなど、電子計算機による国税関係帳簿書類の作成に係る処理過程を総括的に記載した、例えば、システム基本設計書、システム概要書、フロー図などの書類
- (2) 同号ロに掲げる書類 システムの開発に際して作成した（システム及びプログラムごとの目的及び処理内容などを記載した）、例えば、システム仕様書、システム設計書、ファイル定義書、プログラム仕様書、プログラムリストなどの書類
- (3) 同号ハに掲げる書類 入出力要領などの具体的な操作方法を記載した、例えば、操作マニュアル、運用マニュアルなどの書類
- (4) 同号ニに掲げる書類 入出力処理（記録事項の訂正又は削除及び追加をするための入出力処理を含む。）の手順、日程及び担当部署並びに電磁的記録の保存等の手順及び担当部署などを明らかにした書類

【解 説】

規則第3条第1項第3号では、各種のシステム関係書類等を備え付けることとされているが、これらの書類の種類及び名称は様々であることから、同号イからニに掲げる各書類について、それぞれの内容と、該当する書類の一般的な名称を例示したものである。

なお、個々の書類が同号イからニに掲げる複数の区分に該当する場合であっても、それぞれに区分して新たに作成して備え付ける必要はない。

また、これらの書類は、ワープロ等で作成され、FD等で保存されている例も多いことから、画面及び書面に、整然とした形式及び明りょうな状態で、速やかに出力することができるものであれば、必ずしも書面により保存する必要はないことを併せて明らかにした。

(電磁的記録の保存場所に備え付ける電子計算機及びプログラム)

4-12 規則第3条第1項第4号((電子計算機等の備付け等))に規定する「当該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」とは、必ずしも法第6条第1項((電磁的記録による保存等の承認の申請等))に規定する「国税関係帳簿の作成に使用する電子計算機及びプログラム」を指すものではないことに留意する。

(注) 規則第3条第1項第4号の規定の適用に当たり、同号に規定する備付け及び保存をする場所(以下4-12において「保存場所」という。)に電磁的記録が保存等をされていない場合であっても、例えば、当該保存場所に備え付けられている電子計算機と法第6条第1項に規定する国税関係帳簿の作成に使用する電子計算機とが通信回線で接続されているなどにより、保存場所において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りょうな状態で、速やかに出力することができるときは、当該電磁的記録は保存場所に保存等がされているものとして取り扱う。

【解 説】

規則第3条第1項第4号では、電磁的記録の備付け及び保存をする場合に、当該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を備え付けることとされている。

この場合の電子計算機は、必ずしもその電磁的記録の作成過程において使用されたものである必要はなく、その電磁的記録の出力等の電子計算機処理の用に供することができるものであればよいことから、この旨を明らかにしたものである。

ところで、国税関係帳簿書類に係る電磁的記録は、各税法において帳簿書類を保存

すべきこととされている場所（規則第3条第1項第4号に規定する備付け及び保存をする場所。以下「保存場所」という。）に保存等をするを要するが、情報処理センターで処理している場合や情報処理業者等に委託して処理している場合などにあつては、これが保存場所以外の場所に保存等をされている場合もある。このような場合でも、例えば、保存場所の電子計算機と電磁的記録を作成する電子計算機とが通信回線で接続されているなどにより、保存場所において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りょうな状態で、速やかに出力することができる場合には、特段の弊害もないことから、当該電磁的記録は保存場所に保存等をされているものとして取り扱うこととし、この旨を併せて明らかにした。

（整然とした形式及び明りょうな状態の意義）

4-13 規則第3条第1項第4号（電子計算機等の備付け等）及び規則第4条第1項第4号（マイクロフィルムリーダプリンタの備付け等）に規定する「整然とした形式及び明りょうな状態」とは、書面により作成される場合の帳簿書類に準じた規則性を有する形式で出力され、かつ、出力される文字を容易に識別することができる状態をいう。

【解説】

規則第3条第1項第4号に規定する「整然とした形式及び明りょうな状態」の程度については、明文の規定は存しないが、一般的には、記録項目の名称とその記録内容の関連付けが明らかであるなど、書面の帳簿書類に準じた規則性をもった出力形式と、容易に識別することができる程度の文字間隔、文字ポイント及び文字濃度をもった出力状態が確保される必要があると解される。そこで、この旨を明らかにしたものである。

なお、電子計算機出力マイクロフィルムによる保存の場合にあつては、マイクロフィルムリーダプリンタへの画面表示時又は書面への印刷時において上記の要件を満たすような形式等により、フィルム上へのデータ出力がなされていることを要する。

（注）1 出力形式については、書面の帳簿のような罫線を含んだ形式が必ずしも求められるものではないが、一方、いわゆるダンプリストのようなデータを羅列しただけの形式が認められるものでもない。

2 ディスプレイへの画面表示においては、一の記録事項を横スクロールによって表示するような表示形式も認められるものの、書面への出力を当該画面のハードコピーによつて行っている場合で、かつ、一の記録事項が複数枚の書面に分割して出力されるような出力形式は、一覽的に確認することが困難となる

ことから、整然とした形式に該当しないこととなる。

(検索機能の意義)

4-14 規則第3条第1項第5号((検索機能の確保))に規定する「電磁的記録の記録事項の検索をすることができる機能」とは、蓄積された記録事項から設定した条件に該当する記録事項を探し出すことができ、かつ、検索により探し出された記録事項のみが、ディスプレイの画面及び書面に、整然とした形式及び明りょうな状態で出力される機能をいう。

(注) 検索機能には、検索結果を任意に並べ替える機能や複数の帳簿の検索結果を編集する機能は含まれない。

【解説】

規則第3条第1項第5号に規定する検索機能とは、蓄積された記録事項から設定した条件に該当する記録事項を探し出すことができ、かつ、探し出された記録事項のみがディスプレイの画面及び書面に、整然とした形式及び明りょうな状態で出力される機能をいう旨を明らかにしたものである。

なお、検索機能には、探し出された記録事項の並べ替え機能(いわゆるソート機能)や複数の帳簿の検索結果を編集する機能まで含まれるものではない旨を併せて明らかにした。

(検索機能における主要な記録項目)

4-15 規則第3条第1項第5号イ((検索機能の確保))に規定する「取引年月日、勘定科目、取引金額その他の国税関係帳簿の種類に応じた主要な記録項目」には、例えば、次に掲げる国税関係帳簿の区分に応じ、それぞれ次に掲げる記録項目がこれに該当する。

なお、この場合の勘定科目及び相手方勘定科目には、借方又は貸方の双方の科目を含み、銀行口座別、取引の相手方別及び商品別等に区分して記録しているときは、当該区分を含むことに留意する。

- (1) 仕訳帳 取引年月日、勘定科目及び取引金額
- (2) 総勘定元帳 記載年月日、勘定科目、相手方勘定科目及び取引金額
- (3) 現金出納帳、売上帳及び仕入帳などの補助記入帳 取引年月日、勘定科目及び取引金額
- (4) 売掛金元帳、買掛金元帳などの補助元帳 記録又は取引の年月日、勘定科目、

相手方勘定科目及び取引金額

- (5) 固定資産台帳、有価証券台帳及び給与台帳など資産名や社員名で区分して記録している帳簿 資産名又は社員名
- (6) 酒税法施行令第52条第1項((記帳義務))に規定する帳簿 受入年月日、受け入れた原料の区分、種別及び数量
- (7) 揮発油税法施行令第17条第1項((記帳義務))に規定する帳簿 移入年月日、移入した原料の種類及び数量

(注) 一連番号等により規則第3条第1項第2号((帳簿間の関連性の確保))の要件を確保することとしている場合には、当該一連番号等により国税関係帳簿(法第4条第1項((国税関係帳簿の電磁的記録による保存等))又は第5条第1項((国税関係帳簿の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))の承認を受けているものに限る。)の記録事項を検索することができる機能が必要となることに留意する。

【解説】

規則第3条第1項第5号イに規定する「取引年月日、勘定科目、取引金額その他の国税関係帳簿の種類に応じた主要な記録項目」には、次のような記録項目が該当すると考えられることから、この考え方に基づいて、主な国税関係帳簿ごとに該当の具体的な記録項目を例示したものである。

- イ 日付け(国税関係帳簿に記録すべき日付け(取引年月日、記載年月日、約定年月日、受入年月日等)をいう。)
- ロ 勘定科目(所得税法及び法人税法に定める国税関係帳簿に記録すべき勘定科目及び相手方勘定科目(これらの科目には借方又は貸方の科目を含み、銀行口座別、取引の相手方別又は商品別等に区分して記録している場合には当該区分を含む。)をいう。)
- ハ 金額(国税関係帳簿に記録すべき取引の金額又は資産の譲渡等の対価の額等を行い、単価及び残高を含まない。)
- ニ 数量(所得税法及び法人税法により記録すべきこととされている数量を除く。)
- ホ その他の項目(資産の種類等により区分して記録されている場合の当該区分をいう。)

(二以上の任意の記録項目の組合せの意義)

4-16 規則第3条第1項第5号ハ((検索機能の確保))に規定する「二以上の任意の記録項目を組み合わせて条件を設定することができること」とは、個々の国税関係

帳簿に係る電磁的記録の記録事項を検索するに当たり、当該国税関係帳簿に係る主要な記録項目から少なくとも二の記録項目を任意に選択して、これを検索の条件とする場合に、いずれの二の記録項目の組合せによっても条件を設定することができることをいうことに留意する。

【解説】

規則第3条第1項第5号ハに規定する「二以上の任意の記録項目を組み合わせて条件を設定することができること」のうち「二以上」とは、主要な記録項目の数にかかわらず当該主要な記録項目のうち少なくとも二の記録項目をいい、また、「任意の記録項目を組み合わせて条件を設定することができること」とは、当該二の記録項目を任意に選択して、これを検索の条件とする場合に、いずれの二の記録項目の組合せによっても条件を設定することができることをいう旨を明らかにしたものである。

法第5条((国税関係帳簿書類の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))関係

(索引簿の備付けの特例)

5-1 規則第4条第1項第2号((索引簿の備付け))の規定の適用に当たり、次に掲げる場合には、同号の要件を満たすものとして取り扱う。

- (1) 日本工業規格Z6007に規定する計算機出力マイクロフィッシュ(以下5-1において「COMフィッシュ」という。)を使用している場合において、COMフィッシュのヘッダーに同号に規定する事項が明りょうに出力されており、かつ、COMフィッシュがフィッシュアルバムに整然と収納されている場合
- (2) 規則第4条第1項第5号((電磁的記録の並行保存等))に規定する「電子計算機出力マイクロフィルムの記録事項の検索をすることができる機能」が確保されている場合(当該機能が確保されている期間に限る。)

(注) 索引簿の備付方法については、4-11の本文なお書に掲げる方法と同様の方法によることを認める。

【解説】

規則第4条第1項第2号では、電子計算機出力マイクロフィルム(以下「COM」という。)により国税関係帳簿書類を保存する場合には、特定のCOMを探し出すことができる索引簿を備え付けることとされているが、他の方法により索引簿を備え付けている場合と同様の機能が確保されているときは、重ねて索引簿を備え付けさせる必要がないと考えられる。そこで、次の場合には、索引簿の備付けを省略することが

できることとして取り扱う旨を明らかにしたものである。

イ 規則第4条第1項第2号に規定する事項がCOMフィッシュのヘッダーに出力され、かつ、COMフィッシュがフィッシュアルバムに整然と収納されている場合

ロ 規則第4条第1項第5号に規定する「電子計算機出力マイクロフィルムの記録事項の検索をすることができる機能」が確保されている場合（当該機能が確保されている期間に限る。）

なお、索引簿についても、システム関係書類等と同様に書面による備付けに限定せず、ワープロ等により作成し、FD等で備え付けることができる旨を併せて明らかにした。

（電子計算機出力マイクロフィルムの記録事項の検索をすることができる機能の意義）

5-2 規則第4条第1項第5号（（電磁的記録の並行保存等））に規定する「電子計算機出力マイクロフィルムの記録事項の検索をすることができる機能（同号に規定する機能に相当するものに限る。）」とは、規則第3条第1項第5号（（検索機能の確保））に規定する検索機能に相当する検索機能をいうのであるから、当該検索により探し出された記録事項を含む電子計算機出力マイクロフィルムのコマの内容が自動的に出力されることを要することに留意する。

【解説】

規則第4条第1項第5号では、電子計算機出力マイクロフィルムにより国税関係帳簿を保存する場合には、電磁的記録を3年間並行保存するか又は電子計算機出力マイクロフィルムの記録事項の検索をすることができる機能（規則第3条第1項第5号に規定する電磁的記録の場合の検索機能に相当する機能）を確保しておくこととされている。

ところで、規則第3条第1項第5号に規定する検索機能とは、蓄積された記録事項から設定した条件に該当する記録事項を探し出すことができ、かつ、検索により探し出された記録事項のみが、ディスプレイの画面等に出力される機能をいうのであるから（取扱通達4-14）、これを電子計算機出力マイクロフィルムになぞらえれば、検索により探し出された記録事項を含む電子計算機出力マイクロフィルムのコマの内容が自動的に出力されることを要することとなるので、その旨を明らかにしたものである。

第 3 章 申 請 手 続 等

法第 6 条((電磁的記録による保存等の承認の申請))関係

(国税関係帳簿の備付けを開始する日の意義)

6-1 法第 6 条第 1 項((電磁的記録による保存等の承認の申請等))に規定する「国税関係帳簿の備付けを開始する日」とは、当該国税関係帳簿を備え付けることとなる日をいうのであるが、課税期間(国税通則法第 2 条第 9 号に規定する課税期間をいう。以下 6-1 において同じ。)の定めのある国税に係る国税関係帳簿については、原則として課税期間の初日が当該国税関係帳簿を備え付けることとなる日となることに留意する。

(注) 課税期間の定めのない国税に係る国税関係帳簿又は保存義務者が国税関係帳簿に係る国税の納税者でない場合の当該保存義務者が備え付ける国税関係帳簿の備付けを開始する日については、保存義務者が、電磁的記録の備付けをもって国税関係帳簿の備付けに代えようとする日としている場合には、これを認める。

【解 説】

法第 6 条第 1 項では、保存義務者が法第 4 条第 1 項又は第 5 条第 1 項の承認を受けようとする場合には、その承認を受けようとする国税関係帳簿の備付けを開始する日の 3 月前の日までに所定の申請書を所轄税務署長等に提出しなければならないこととされている。

この場合の「国税関係帳簿の備付けを開始する日」については、法人税における事業年度や所得税における年分のように、課税期間の定めのある国税に係る国税関係帳簿にあっては、課税期間の初日に帳簿が備え付けられるのが一般的であることから、この旨を念のため示したものである。

なお、例外的に課税期間の中途の日が国税関係帳簿の備付け開始日となる場合としては、例えば、不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務のいずれの業務も行っていない個人が年の中途において新たに業務を開始する場合や、法人が新たに支店等を開設し、その支店等において新たに国税関係帳簿を作成するようなケースがある。

また、課税期間の定めのない国税に係る国税関係帳簿又は保存義務者が国税関係帳簿に係る国税の納税者でない場合の当該保存義務者が備え付ける国税関係帳簿の備付け開始の日については、保存義務者が、電磁的記録の備付けをもって国税関係帳簿の備付けに代えようとする日としている場合には、これを認める旨を併せて明らかにし

た。

(申請を却下することができる事実の有無の認定等)

6-2 法第6条第1項又は第2項((電磁的記録による保存等の承認の申請等))に規定する申請書が提出された場合の同条第3項各号((申請の却下))に掲げる事実の有無の認定は、承認を受けようとする個々の国税関係帳簿書類ごとに行うことに留意する。

なお、次に掲げる場合は、同項第1号に掲げる事実には該当しないことに留意する。

- (1) 法第4条各項((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))の承認を受けた国税関係帳簿書類について、法第7条第1項((取りやめの届出書の提出))に規定する届出書が提出され、又は法第8条第2項((電磁的記録による保存等の承認の取消し))に規定する通知を受けた日以後1年以内に法第5条各項((国税関係帳簿書類の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))の承認に係る申請書が提出された場合
- (2) 法第5条各項の承認を受けた国税関係帳簿書類について、法第7条第1項に規定する届出書が提出され、又は法第8条第2項に規定する通知を受けた日以後1年以内に法第4条各項の承認に係る申請書が提出された場合

【解説】

法第6条第1項又は第2項に規定する申請書が提出された場合において、同条第3項の規定により申請を却下することができることとされている事実が存するかどうかの認定は、承認を受けようとする国税関係帳簿書類ごとに行うこととなる(承認を受けようとする国税関係帳簿書類以外の国税関係帳簿書類について同条第3項各号に掲げる事実があった場合であっても、却下事由には該当しないこととなる)旨を明らかにしたものである。

なお、法第4条の承認を受けた国税関係帳簿書類について法第7条第1項に規定する届出書が提出され、又は法第8条第2項に規定する通知を受けた日以後1年以内に法第5条の承認申請をした場合には、法第6条第3項第1号に掲げる事実には該当しない(また、この逆の場合も同様である。)ので、この旨を併せて明らかにした。

(便宜提出ができる相当の理由の例示)

6-3 法第6条第6項((申請書の便宜提出))に規定する便宜提出ができる「相当の

理由」には、例えば、次に掲げる場合が、これに該当する。

- (1) 金融機関の営業所等の長が、非課税貯蓄の限度額管理に関する帳簿について承認を受けようとする場合において、各営業所等ごとに行うべき申請手続を、その本店又は一の営業所等の所在地で一括して行う場合
- (2) 複数の製造場を有する酒類製造者が、酒類の製造に関する事実を記載した帳簿について承認を受けようとする場合において、各製造場ごとに行うべき申請手続を、本店又は一の製造場の所在地で一括して行う場合

【解 説】

法第6条第6項では、所轄外税務署長が相当の理由があると認めるときは、当該所轄外税務署長を経由して所轄税務署長に申請書を提出すること（便宜提出）ができることとされている。

この場合において、便宜提出ができるのは、あくまでも所轄税務署長に直接提出するよりも所轄外税務署長を経由して提出する方が便宜であるという理由が存することを要するのであるから、例えば、金融機関や酒類製造者の営業所等若しくは製造場ごとに保存等をすべきこととされている国税関係帳簿書類に係る申請手続を、当該金融機関や当該酒類製造者の本店又は一の営業所等若しくは製造場の所在地で一括して行う場合などが該当することとなる。

（合併又は営業譲渡があった場合の取扱い）

6-4 合併又は営業譲渡があった場合において、被合併法人又は営業譲渡を行った者（以下6-4において「被合併法人等」という。）が受けていた承認の効力は、合併法人又は営業譲渡を受けた者（以下6-4において「合併法人等」という。）の国税関係帳簿書類には及ばないことから、合併法人等は、被合併法人等が承認を受けていたことをもって、その承認を受けていた国税関係帳簿書類と同一名称等の国税関係帳簿書類について電磁的記録等による保存等ができることにはならないことに留意する。

（注）被合併法人が承認を受けていた国税関係帳簿書類については、保存期間が満了するまで、被合併法人が承認を受けていた保存の方法により保存することができることに留意する。

【解 説】

合併又は営業譲渡があった場合において、被合併法人等が受けていた国税関係帳簿書類の電磁的記録等による保存等に係る承認の効力は、合併法人等が作成する国税関

係帳簿書類には及ぶものではないことを明らかにしたものである。

なお、被合併法人が合併の日まで保存等を行っていた国税関係帳簿書類のうち電磁的記録等による保存等の承認を受けていたものについては、その承認の効力は継続するので、保存期間が満了するまで、保存要件を満たしている限り、その承認を受けていた方法により保存することができることを併せて明らかにした。

(注) 営業譲渡の場合には、営業の譲渡を受けた保存義務者は営業譲渡を行った保存義務者の権利義務関係を承継しないことから、営業譲渡を行った者に係る承認の効力は継続しない。

法第7条((電磁的記録による保存等の承認に係る変更))関係

(取りやめの届出書を提出した場合の電磁的記録等の取扱い)

7-1 保存義務者が法第4条((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))又は第5条第1項若しくは第2項((国税関係帳簿書類の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))の承認を受けている国税関係帳簿書類について、法第7条第1項((取りやめの届出書の提出))に規定する届出書(以下7-1及び7-2において「取りやめの届出書」という。)を提出した場合には、当該取りやめの届出書に記載された国税関係帳簿書類については、取りやめの届出書を提出した日において保存等をしている電磁的記録及び保存している電子計算機出力マイクロフィルムの内容を書面に出力して保存等をしなければならないことに留意する。

(注) 法第8条第1項((電磁的記録による保存等の承認の取消し))の規定により、電磁的記録による保存等の承認が取り消された場合についても同様である。

【解説】

法第7条第1項では、取りやめの届出書の提出があった日以後は、その届出書に係る国税関係帳簿書類については、その承認は、その効力を失うものとされている。この結果、その国税関係帳簿書類については、取りやめの届出書の提出があった日以後の新たな記録分等について書面で保存等をしなければならないほか、同日において保存等をしている電磁的記録及び保存している電子計算機出力マイクロフィルムの内容を書面に出力して、残りの保存期間、保存等をしなければならないことを明らかにしたものである。

なお、法第8条第1項の規定により電磁的記録等による保存等の承認が取り消された場合についても同様である。

(法第5条第3項による保存を取りやめる場合の手続き)

7-2 法第5条第3項((電磁的記録による保存から電子計算機出力マイクロフィルムによる保存への移行))の承認を受けている国税関係帳簿書類については、取りやめの届出書を提出した場合でも、法第4条第1項又は第2項((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))の承認の効力は存続するのであるが、当該取りやめの届出書を提出した日において、保存すべき期間(この法律による承認を受けている期間に限る。)のすべての期間にわたる電磁的記録を保存していないときは、法第8条第1項第1号((電磁的記録による保存等の承認の取消し))の取消事由に該当することに留意する。

(注)1 この場合において、電磁的記録による保存等についても取りやめようとする場合には、法第4条第1項又は第2項の承認に係る取りやめの届出書を併せて提出することとなることに留意する。

2 法第5条第3項の承認に係る取りやめの届出書を提出しようとする国税関係帳簿書類が二以上ある場合において、保存すべき期間のすべての期間にわたる電磁的記録が保存されているかどうかは、個々の国税関係帳簿書類ごとに判定することに留意する。

【解説】

法第5条第3項の承認を受けている国税関係帳簿書類について、取りやめの届出書の提出があった場合には、その提出があった日以後は、法第5条第3項の承認（COM保存の承認）の効力を失うにとどまり、法第5条第3項の承認を受ける前の法第4条第1項又は第2項の承認（電磁的記録による保存等の承認）の効力を失うことにはならない。

しかしながら、法第5条第3項の承認の取りやめの届出書を提出した後において、法第4条第1項又は第2項の承認の効力を維持するためには、取りやめようとする国税関係帳簿書類につき、その取りやめの届出書を提出する日において、保存すべき期間（この法律の承認を受けている期間に係るものに限る。）のすべての期間にわたる電磁的記録を保存していることを要し、それ以外の場合には、法第8条第1項第1号の取消事由に該当することとなるので、その旨を明らかにしたものである。

なお、この場合、電磁的記録による保存等についても取りやめようとするときは、法第4条第1項又は第2項の承認に係る取りやめの届出書を併せて提出することとなる旨、また、法第5条第3項の承認に係る取りやめの届出書を提出しようとする国税関係帳簿書類が二以上ある場合において、保存すべき期間のすべての期間にわたる電磁的記録が保存されているかどうかは、個々の国税関係帳簿書類ごとに判定することとなる旨を、併せて明らかにした。

（届出書の便宜提出）

7-3 法第7条第1項又は第2項（電磁的記録による保存等の承認に係る変更）に規定する届出書を提出する場合における同条第3項（届出書の便宜提出）の規定の適用については、法第6条第1項又は第2項（電磁的記録による保存等の承認の申請等）に規定する申請書の提出に当たり同条第6項（申請書の便宜提出）の規定を適用していたかどうかにかかわらずに留意する。

【解 説】

法第7条第1項又は第2項の変更等の届出書についても、所轄外税務署長が相当の理由があると認めるときは、当該所轄外税務署長を経由して所轄税務署長に提出することができることとされている。

この場合において、当初の申請書の便宜提出の有無と変更等の届出書の便宜提出には特段の対応関係はないことを明らかにしたものである。

(システム変更を行った場合の取扱い)

7-4 保存義務者がシステムを変更した場合には、変更前のシステムにより作成された国税関係帳簿書類に係る電磁的記録(電子計算機出力マイクロフィルムにより保存している場合における規則第4条第1項第5号((電磁的記録の並行保存等))の規定により保存すべき電磁的記録を含む。以下7-4において「変更前のシステムに係る電磁的記録」という。)については、原則としてシステム変更後においても、規則第3条((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))又は第4条((国税関係帳簿書類の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存等))に規定する要件に従って保存等を行わなければならないことに留意する。

この場合において、当該要件に従って変更前のシステムに係る電磁的記録の保存等を行うことが困難であると認められる事情がある場合で、変更前のシステムに係る電磁的記録の保存等をすべき期間分(規則第4条第1項第5号に規定する電子計算機出力マイクロフィルムの保存に並行して電磁的記録の保存を行っている期間分を含む。)の電磁的記録を書面に出力し、保存等をしているときには、これを認める。

(注) 後段の取扱いによって法第7条第2項((変更の届出書の提出))に規定する届出書を提出する場合には、当該届出書に次に掲げる事項を記載するものとする。

- (1) システム変更の内容
- (2) 当該要件に従って変更前のシステムに係る電磁的記録の保存等を行うことが困難な事情
- (3) 書面により保存等を行うこととなる国税関係帳簿書類の種類及び保存期間

【解 説】

電磁的記録による保存等を行っている者が、承認を受けている国税関係帳簿の作成に使用するシステムを代えたり、一部システムの修正をし、その後も引き続き電磁的記録により保存等を行う場合には、変更前のシステムに係る電磁的記録(以下「旧シ

システムデータ」という。)を新システムで対応可能となるよう措置する(システム開発やデータ変換等を行う)など、新システムにおいても引き続き要件を充足しておく必要がある(旧システムデータを出力等できるよう変更前のシステム(見読機能・検索機能部分)を併存することも当然認められる。)ので、この旨を明らかにしたものである。

なお、この場合において、上記のような措置を講じて旧システムデータの保存等を行うことが困難なケースも生じ得ると考えられるが、そのようなケースにおいては、原則的には、いったん電磁的記録による保存等の取りやめの届出書を提出し、既に保存等をしている旧システムデータを書面に出力するとともに、改めて新システムによる電磁的記録(以下「新システムデータ」という。)による保存等の承認申請(再申請)を行う必要がある。

しかしながら、取りやめの届出書を提出した日以後1年以内の再申請については、その事実のみをもって却下の対象となってしまう(法第6条第3項第1号)ことから、結局、そのようなシステム変更(旧システムデータにつき要件に従った保存等を行うことができないようなシステム変更)を行わざるを得なかった保存義務者は、旧システムデータを書面に出力して保存しなければならないことに加えて、新システムデータについても、たとえ要件に従った保存等が可能であるとしても、新システムへの移行後1~2年間は電磁的記録による保存等を行ない得ないこととなるが、特に、この場合の新システムデータに係る取扱いは、この法律の趣旨に照らして酷に過ぎるのではないかとする考え方がある。

そこで、変更前のシステムに係る電磁的記録の保存等を行うことが困難であると認められる事情があり、かつ、システム変更に伴って提出する法第7条第2項の変更届出書に、その困難な事情等を記載している場合には、旧システムデータ(電磁的記録により保存等すべき期間に係るものに限る。)を書面に出力し保存等を行うことを認め、新システムデータをそのままを電磁的記録により保存等を行うことができることとしたものである。

第4章 電子取引

法第10条((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存))関係

(電磁的記録等により保存すべき取引情報)

10-1 法第10条((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存))の規定の適用に当たっては、次の点に留意する。

- (1) 電子取引の取引情報に係る電磁的記録は、ディスプレイの画面及び書面に、整然とした形式及び明りょうな状態で出力されることを要するのであるから、暗号化されたものではなく、受信情報にあってはトランスレータによる変換後、送信情報にあっては変換前のもの等により保存することを要する。
 - (2) 取引情報の授受の過程で発生する訂正又は加除の情報を個々に保存することなく、確定情報のみを保存することとしている場合には、これを認める。
 - (3) 取引情報に係る電磁的記録は、あらかじめ授受されている単価等のマスター情報を含んで出力されることを要する。
 - (4) 見積りから決済までの取引情報を、取引先、商品単位で一連のものに組み替える、又はそれらの取引情報の重複を排除するなど、合理的な方法により編集（取引情報の内容を変更することを除く。）をしたものを保存することとしている場合には、これを認める。
- (注) いわゆるEDI取引において、電磁的記録により保存すべき取引情報は、一般に「メッセージ」と称される注文書、納品書及び支払通知書等の書類に相当する各単位ごとに、一般に「データ項目」と称される注文番号、注文年月日、注文総額、品名、数量、単価及び金額等の各書類の記載項目に相当する項目となることに留意する。

【解説】

法第2条第6号において、電子取引とは、「取引情報の授受を電磁的方式により行う取引をいう。」と定義され、その取引情報の具体的な内容は、「取引に関して受領し、又は交付する注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類に通常記載される事項」とされている。

本通達においては、この電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存に関して、EDI取引を例にとりながら、留意すべき事項を明らかにしたものである。

なお、通達の(1)から(4)に掲げる事項を少しふえんすれば次のとおりである。

(1) 暗号化されたデータの取扱い

規則第8条第1項では、法第10条に規定する保存義務者は、電子取引の取引情報に係る電磁的記録を規則第3条第1項第4号及び第5号の要件に従って保存しなければならないとされている。このことからすれば、保存すべきデータは、暗号化されたデータではなく、トランスレータと呼ばれる汎用ソフトウェアにより、各企業のシステムに適合する固有のフォーマットのデータに変換したものである。

なお、このデータ変換時に、受信したデータのうち使用しない部分を破棄しているような場合は、その部分の保存は要しない。また、受信データを自己の複数の各

業務システムに分割して引き継いでいるような場合は、その分割前の変換直後のものが保存すべきデータとなる。

(2) メッセージの交換過程で発生する訂正又は加除のデータの取扱い

EDI取引では、当初送受信したデータ項目の訂正又は加除のデータも順次やり取りされているが、これらのデータは作成過程のものであるということができ、最終的に確定データとなるものであることから、これらの訂正又は加除のデータを個々に保存することなく、確定データのみを保存することも認められる。

(3) 単価データ等のマスター情報の取扱い

個別の見積りや発注ごとに送受信せずに、あらかじめ合意した内容のデータ（例えば、単価データ）を最初にまとめて送受信し、双方でデータ変換をするときにこれをマスター情報として利用している場合には、取引情報に係る電磁的記録はマスター情報により補完された状態でディスプレイ等の画面及び書面に出力されることを要する。

(4) 編集されたデータの取扱い

データ保存の形態としては、例えば、見積り依頼データと見積り回答データについて別々に保存する場合又は双方を一緒にして保存する場合あるいは見積り回答データのみを保存する場合、更には、見積りから決済までのデータを取引先や商品単位で一連のものに組み替えて保存する場合など、種々の形態が考えられるが、合理的な方法により編集（取引情報の内容を変更することを除く。）をしたものを保存することとしている場合には、これも認められる。

ただし、業務システムのデータを編集して送信している場合にその編集前の業務システムのデータを保存する方法又は受信後の業務システムに引き継がれた後のデータを編集して保存する方法は、相手方と送受信したデータとはいえないことから認められない。

(参考)

メッセージ

EDIで交換されるデータの単位。通常1件の取引が1つのメッセージとしてやりとりされる。メッセージは、データ項目の種類、各項目の文字数、使われる文字の種類、並び順などにより組み立てられ、先頭のメッセージヘッダと最後尾のメッセージトレーラで1つの区切りとなる。

データ項目

データ要素（データエレメント）ともいい、業務処理上での意味ある情報の最小単位。

トランスレータ（CIIトランスレータ）

CIIシンタックスルールに基づいて開発されたメッセージと、各企業の情報処理システムに固有なフォーマットのデータを、相互に変換するソフトウェア。