

用語の意義

電子帳簿保存法取扱通達において、次に掲げる用語の意義は、別に定める場合を除き、それぞれ次に定めるところによる。

- 法・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 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をいう。
- 令・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 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施行令をいう。
- 規則・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 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施行規則をいう。
- 国税・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第1号((定義))に規定する国税をいう。
- 国税関係帳簿書類・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第2号((定義))に規定する国税関係帳簿書類をいう。
- 国税関係帳簿・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第2号((定義))に規定する国税関係帳簿をいう。ただし、法第4条((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))関係及び第8条((他の国税に関する法律の規定の適用))関係においては、規則第2条第1項に定めるものを除いたものをいう。
- 国税関係書類・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第2号((定義))に規定する国税関係書類をいう。
- 電磁的記録・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第3号((定義))に規定する電磁的記録をいう。
- 保存義務者・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第4号((定義))に規定する保存義務者をいう。
- 電子取引・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第2条第5号((定義))に規定する電子取引をいう。
- 電子計算機出力マイクロフィルム・・・・・ 法第2条第6号((定義))に規定する電子計算機出力マイクロフィルムをいう。
- 電子計算機処理・・・・・・・・・・・・・・・・ 規則第1条第2項第1号((定義))に規定する電子計算機処理をいう。
- 納税地等・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 規則第1条第2項第2号((定義))に規定する納税地等をいう。
- プログラム・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 規則第2条第2項第1号((電磁的記録による国税関係帳簿の保存等の要件))に規定するプログラムをいう。
- システム・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 規則第2条第2項第1号イ((電磁的記録による国税関係帳簿の保存等の要件))に規定する電子計算機処理システムをいう。
- 特例国税関係帳簿・・・・・・・・・・・・・・ 規則第5条第1項((軽減された過少申告加算税の対象となる国税関係帳簿))に規定する特例国税関係帳簿をいう。
- スキャナ保存・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第4条第3項前段((国税関係書類の電磁的記録による保存))の規定の適用を受けている国税関係書類に係る電磁的記録による保存をいう。
- 特定電磁的記録・・・・・・・・・・・・・・・・ 法第8条第5項に規定する特定電磁的記録をいう。
- 特定電子計算機処理システム・・・・・・・・ 規則第5条第5項第1号に規定する特定電子計算機処理システムをいう。
- 特定取引情報・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 規則第5条第5項第1号に規定する特定取引情報をいう。

目 次

第 1 章 通則

法第 2 条((定義))関係

- 2－1 国税関係帳簿の範囲
- 2－2 電子取引の範囲
- 2－3 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

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

- 4－1 国税関係帳簿に係る電磁的記録の範囲
- 4－2 法第 4 条各項の規定を適用する国税関係帳簿書類の単位
- 4－3 自己が作成することの意義
- 4－4 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
- 4－5 保存義務者が開発したプログラムの意義
- 4－6 備付けを要するシステム関係書類等の範囲
- 4－7 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の意義
- 4－8 整然とした形式及び明瞭な状態の意義
- 4－9 検索機能の意義
- 4－10 範囲を指定して条件を設定することの意義
- 4－11 二以上の任意の記録項目の組合せの意義
- 4－12 検索できることの意義
- 4－13 国税に関する法律の規定による提示又は提出の要求
- 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
- 4－15 入力すべき記載事項の特例
- 4－16 スキャナの意義
- 4－17 速やかに行うことの意義
- 4－18 業務の処理に係る通常の間隔の意義
- 4－19 一の入力単位の意義
- 4－20 タイムスタンプと電磁的記録の関連性の確保
- 4－21 タイムスタンプの有効性を保持するその他の方法の例示
- 4－22 認定業務
- 4－23 スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保の適用
- 4－24 スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保の特例
- 4－25 スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保の方法
- 4－26 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)

- 4-27 帳簿書類間の関連性の確保の方法
- 4-28 関連する国税関係帳簿
- 4-29 4 ポイントの文字が認識できることの意義
- 4-30 スキャナ保存の検索機能における記録項目
- 4-31 電磁的記録の作成及び保存に関する事務手続を明らかにした書類の取扱い
- 4-32 一般書類及び過去分重要書類の保存における取扱い
- 4-33 災害その他やむを得ない事情
- 4-34 便宜提出ができる相当の理由の例示
- 4-35 途中で電磁的記録等による保存等をやめた場合の電磁的記録等の取扱い
- 4-36 システム変更を行った場合の取扱い

法第7条((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存))関係

- 7-1 電磁的記録により保存すべき取引情報
- 7-2 整然とした形式及び明瞭な状態の意義【4-8の再掲】
- 7-3 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の意義
- 7-4 速やかに行うことの意義【4-17の再掲】
- 7-5 業務の処理に係る通常の間隔の意義【4-18の再掲】
- 7-6 規則第4条第1項第3号及び第5条第5項第1号に規定するシステムの例示
- 7-7 訂正及び削除の防止に関する事務処理の規程
- 7-8 国税に関する法律の規定による提示又は提出の要求【4-13の再掲】
- 7-9 電磁的記録の提示又は提出の要求に応じる場合の意義【4-14の再掲】
- 7-10 ファクシミリの取扱いについて
- 7-11 災害その他やむを得ない事情【4-33の再掲】
- 7-12 猶予措置における「相当の理由」の意義
- 7-13 猶予措置適用時の取扱い
- 7-14 猶予措置における電磁的記録及び出力書面の提示又は提出の要求に応じる場合の意義
- 7-15 所得税法第232条第2項に規定する書類の保存義務者が電子取引を行った場合に保存すべき電子取引の取引情報に係る電磁的記録の範囲について

法第8条((他の国税に関する法律の規定の適用))関係

- 8-1 過少申告加算税の軽減措置
- 8-2 「その他必要な帳簿」の意義
- 8-3 軽減対象となる過少申告の範囲
- 8-4 「隠蔽し、又は仮装」の意義
- 8-5 「あらかじめ」の意義

- 8－6 合併又は営業譲渡があった場合の規則第5条第1項及び第6項に規定する届出書の取扱い
- 8－7 国税関係帳簿の備付けを開始する日の意義
- 8－8 特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の訂正又は削除の意義
- 8－9 特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の訂正削除の履歴の確保の方法
- 8－10 特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の訂正削除の履歴の確保の特例
- 8－11 追加入力の履歴の確保の方法
- 8－12 帳簿間の関連性の確保の方法
- 8－13 検索機能の意義【4－9の再掲】
- 8－14 特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の検索機能における記録項目
- 8－15 範囲を指定して条件を設定することの意義【4－10の再掲】
- 8－16 二以上の任意の記録項目の組合せの意義【4－11の再掲】
- 8－17 国税に関する法律の規定による提示又は提出の要求【4－13の再掲】
- 8－18 電磁的記録の提示又は提出の要求に応じる場合の意義【4－14の再掲】
- 8－19 索引簿の備付けの特例
- 8－20 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
- 8－21 システム変更を行った場合の取扱い【4－36の再掲】
- 8－22 重加算税の加重措置の対象範囲
- 8－23 電磁的記録に係る重加算税の加重措置と国税通則法第68条第4項の重複適用
- 8－24 電磁的記録に係る重加算税の加重措置の除外措置の適用
- 8－25 法第8条第5項に規定する当該特定電磁的記録の例示
- 8－26 規則第4条第1項第3号及び第5条第5項第1号に規定するシステムの例示【7－6の再掲】
- 8－27 特定電磁的記録の記録事項を国税関係帳簿に係る電磁的記録に記録することの意義
- 8－28 帳簿と電子取引情報間の関連性の確保の方法
- 8－29 規則第5条第5項第4号に規定する「確認することができるようにしておくこと」の意義

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。

(電子取引の範囲)

2-2 法第2条第5号((電子取引の意義))に規定する「電子取引」には、取引情報が電磁的記録の授受によって行われる取引は通信手段を問わず全て該当するのであるから、例えば、次のような取引も、これに含まれることに留意する。

- (1) いわゆるEDI取引
- (2) インターネット等による取引
- (3) 電子メールにより取引情報を授受する取引（添付ファイルによる場合を含む。）
- (4) インターネット上にサイトを設け、当該サイトを通じて取引情報を授受する取引

(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)

2-3 規則第1条第2項第2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

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2条第2項各号又は第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。

(法第4条各項の規定を適用する国税関係帳簿書類の単位)

4-2 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))の規定の適用に当たっては、一部の国税関係帳簿又は国税関係書類について適用す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書類の作成・保存の実態に応じて、それぞれの区分のそれぞれの国税関係帳簿又は国税関係書類ごとに適用することができることに留意する。

(1) 法第4条第1項の規定を適用する場合

- 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

(2) 法第4条第2項の規定を適用する場合

- ① 注文書の写しのみを作成している場合
- ② ①に掲げる国税関係書類のほか、領収書の写し、見積書の写し、請求書の写しなどの国税関係書類を作成している場合
- ③ ①又は②に掲げる国税関係書類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

(3) 法第4条第3項の規定を適用する場合

- ① 作成又は受領した注文書、領収書、見積書、請求書などの国税関係書類を保存している場合
- ② ①に掲げる国税関係書類を本店で保存しているほか事業部若しくは事業所ごとに保存している場合

なお、国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等に当たっては、電磁的記録による保存等を開始した日(保存等に代える日)及び電磁的記録による保存等を取りやめた日(保存等に代えることをやめた日)を明確にしておく必要があることに留意する。

(自己が作成することの意義)

4-3 法第4条第1項及び第2項((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))並びに第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。

(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。

なお、帳簿を備え付けて記録を蓄積していく段階の始めとは、帳簿の備付け等開始の日を指すが、課税期間(国税通則法第2条第9号((定義))に規定する課税期間をいう。以下4-4、4-10、7-3、8-1、8-7及び8-15において同じ。)の定めのある国税に係る帳簿については、原則として課税期間の初日となることに留意する。

(保存義務者が開発したプログラムの意義)

4-5 規則第2条第2項第1号((システム関係書類等の備付け))(同条第3項及び第6項第6号において準用する場合を含む。)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ものも、これに含まれることに留意する。

(備付けを要するシステム関係書類等の範囲)

4-6 規則第2条第2項第1号イからニまで((システム関係書類等の備付け))(同条第3項及び第6項第6号において準用する場合を含む。)に掲げる書類は、それぞれ次に掲げる書類をいう。

なお、当該書類を書面以外の方法により備え付けている場合であっても、その内容を同条第2項第2号((電子計算機等の備付け等))(同条第3項において準用する場合を含む。以下4-7及び4-8において同じ。)に規定する電磁的記録の備付け及び保存をする場所並びに同条第6項第4号((スキャナ保存における電子計算機等の備付け等))に規定する電磁的記録の保存をする場所(以下4-7において「保存場所」という。)で、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) 同条第2項第1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、システム変更履歴書などの書類
- (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

(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の意義)

4－7 規則第2条第2項第2号及び第6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、必ずしも国税関係帳簿書類の作成に使用する電子計算機及びプログラムに限られないのであるから留意する。

(注) 規則第2条第2項第2号及び第6項第4号の規定の適用に当たり、保存場所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、保存場所に備え付けられている電子計算機と国税関係帳簿書類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、それぞれの要件に従った状態で、速やかに出力することができる場合は、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。

(整然とした形式及び明瞭な状態の意義)

4－8 規則第2条第2項第2号((電子計算機等の備付け等))、第3条第1項第2号((マイクロフィルムリーダープリンタの備付け等))並びに第4条第1項((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存))及び第3項((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存に関する猶予措置等))に規定する「整然とした形式及び明瞭な状態」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。

(検索機能の意義)

4－9 規則第2条第3項において準用する同条第2項並びに同条第6項第5号((検索機能の確保))及び第5条第4項第1号ハ((優良な電子帳簿に関する検索機能の確保))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瞭な状態で出力される機能をいう。この場合、検索項目について記録事項がない電磁的記録を検索できる機能を含むことに留意する。

なお、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るとは、原則として、保存する電磁的記録から一課税期間を通じて必要な条件設定を行って検索ができることをいうが、一課税期間を通じて検索することが困難であることにつき合理的な理由があると認められる場合で、保存媒体ごとや一課税期間内の合理的な期間等に区分して必要な条件設定を行って検索することができることとしているときには、これを認める。

(範囲を指定して条件を設定することの意義)

- 4-10 規則第2条第6項第5号ロ((検索機能の確保))及び第5条第4項第1号ハ(2)((優良な電子帳簿に関する検索機能の確保))に規定する「その範囲を指定して条件を設定することができる」とは、課税期間ごとに、日付又は金額の任意の範囲を指定して条件設定を行い検索ができることをいうことに留意する。

(二以上の任意の記録項目の組合せの意義)

- 4-11 規則第2条第6項第5号ハ((検索機能の確保))及び第5条第4項第1号ハ(3)((優良な電子帳簿に関する検索機能の確保))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」とは、個々の国税関係帳簿書類に係る電磁的記録の記録事項を検索するに当たり、当該国税関係帳簿書類に係る検索の条件として設定した記録項目(取引年月日その他の日付、取引金額及び取引先)(同号ハについては、取引年月日、取引金額及び取引先)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。

(検索できることの意義)

- 4-12 規則第2条第6項第5号((検索機能の確保))に規定する「検索をすることができる機能を確保しておくこと」とは、システム上検索機能を有している場合のほか、次に掲げる方法により検索できる状態であるときは、当該要件を満たしているものとして取り扱う。
- (1) 国税関係書類に係る電磁的記録のファイル名に、規則性を有して記録項目を入力することにより電子的に検索できる状態にしておく方法
 - (2) 当該電磁的記録を検索するために別途、索引簿等を作成し、当該索引簿等を用いて電子的に検索できる状態にしておく方法

(国税に関する法律の規定による提示又は提出の要求)

- 4-13 規則第2条第2項第3号及び第6項、第4条第1項及び第3項並びに第5条第4項第1号及び第2号ホに規定する「国税に関する法律の規定による……提示又は提出の要求」については、国税通則法第74条の2から第74条の6までの規定による質問検査権の行使に基づく提示又は提出の要求のほか、以下のものが対象となる。
- (1) 国税通則法の規定を準用する租税特別措置法、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法(復興特別所得税・復興特別法人税)及び一般会計における債務の承継等に伴い必要な財源の確保に係る特別措置に関する法律(たばこ特別税)の規定による質問検査権の行使に基づくもの(措法87の6⑪等、復興財確法32①、62①、財源確保法19①)
 - (2) 非居住者の内部取引に係る課税の特例、国外所得金額の計算の特例等に係る同種の事業を営む者等に対する質問検査権の行使に基づくもの(措法40の3の3、措法41の19の5等)

- (3) 国外財産調書・財産債務調書を提出する義務がある者に対する質問検査権の行使に基づくもの（国送法 7 ②）
- (4) 支払調書等の提出に関する質問検査権の行使に基づくもの（措法 9 の 4 の 2 等）
- (5) 相手国等から情報の提供要請があった場合の質問検査権の行使に基づくもの（実特法 9 ①）
- (6) 報告事項の提供に係る質問検査権の行使に基づくもの（実特法 10 の 9 ①等）
- (7) 納税の猶予の申請に係る事項に関する調査に係る質問検査権の行使に基づくもの（国税通則法 46 の 2 ⑪）
- (8) 滞納処分に関する調査に係る質問検査権の行使に基づくもの（国税徴収法 141）

（電磁的記録の提示又は提出の要求に応じる場合の意義）

4－14 規則第 2 条第 2 項第 3 号及び第 6 項、第 4 条第 1 項並びに第 5 条第 4 項の「国税に関する法律の規定による……電磁的記録の提示又は提出の要求に応じること」とは、法の定めるところにより備付け及び保存が行われている国税関係帳簿又は保存が行われている国税関係書類若しくは電子取引の取引情報に係る電磁的記録について、税務職員から提示又は提出の要求（以下 4－14 において「ダウンロードの求め」という。）があった場合に、そのダウンロードの求めに応じられる状態で電磁的記録の保存等を行い、かつ、実際にそのダウンロードの求めがあった場合には、その求めに応じることを行うのであり、「その要求に応じること」とは、当該職員の求めの全てに応じた場合をいうのであって、その求めに一部でも応じない場合はこれらの規定の適用（電子帳簿等保存制度の適用・検索機能の確保の要件の緩和）は受けられないことに留意する。

したがって、その求めに一部でも応じず、かつ、規則第 2 条第 6 項第 5 号に掲げる要件（検索機能の確保に関する要件の全て）又は第 5 条第 4 項に定める要件（優良な電子帳簿に関する要件。なお、国税関係書類については、これに相当する要件）が備わっていなかった場合には、規則第 2 条第 2 項、第 3 項若しくは第 6 項、第 3 条又は第 4 条第 1 項の規定の適用に当たって、要件に従って保存等が行われていないこととなるから、その保存等がされている電磁的記録又は電子計算機出力マイクロフィルムは国税関係帳簿又は国税関係書類とはみなされないこととなる（電子取引の取引情報に係る電磁的記録については国税関係書類以外の書類とみなされないこととなる）ことに留意する。

また、当該ダウンロードの求めの対象については、法の定めるところにより備付け及び保存が行われている国税関係帳簿又は保存が行われている国税関係書類若しくは電子取引の取引情報に係る電磁的記録が対象となり、ダウンロードの求めに応じて行われる当該電磁的記録の提出については、税務職員の求めた状態で提出される必要があることに留意する。

（入力すべき記載事項の特例）

4－15 法第 4 条第 3 項（（国税関係書類の電磁的記録による保存））の適用に当たって

は、国税関係書類の表裏にかかわらず、印刷、印字又は手書きの別、文字・数字・記号・符号等の別を問わず、何らかの記載があるときは入力することとなるが、書面に記載されている事項が、取引によって内容が変更されることがない定型的な事項であり、かつ、当該記載されている事項が規則第2条第6項第4号((スキャナ保存における電子計算機等の備付け等))に規定する電磁的記録の保存をする場所において、同一の様式の書面が保存されていることにより確認できる場合には、当該記載されている事項以外の記載事項がない面については入力しないこととしても差し支えないこととする。

(スキャナの意義)

4-16 規則第2条第5項に規定する「スキャナ」とは、書面の国税関係書類を電磁的記録に変換する入力装置をいう。したがって、例えば、スマートフォンやデジタルカメラ等も、上記の入力装置に該当すれば、同項に規定する「スキャナ」に含まれることに留意する。

(速やかに行うことの意義)

4-17 規則第2条第6項第1号イ((入力方法))に規定する「速やかに」の適用に当たり、国税関係書類の作成又は受領後おおむね7営業日以内に入力している場合には、速やかに行っているものとして取り扱う。

なお、同号ロに規定する「速やかに」の適用に当たり、その業務の処理に係る通常の期間を経過した後、おおむね7営業日以内に入力している場合には同様に扱う。

また、タイムスタンプを付す場合の期限である、同項第2号ロ((スキャナ保存に係るタイムスタンプの付与))及び規則第4条第1項第2号((電子取引に係るタイムスタンプの付与))にそれぞれ規定する「速やかに」の適用に当たっても、同様に扱う。

(業務の処理に係る通常の期間の意義)

4-18 規則第2条第6項第1号ロ及び第2号ロ((入力方法))に規定する「その業務の処理に係る通常の期間」とは、国税関係書類の作成若しくは受領から入力まで又は作成若しくは受領からタイムスタンプを付すまでの通常の業務処理サイクルの期間をいうことに留意する。

なお、月をまたいで処理することも通常行われている業務処理サイクルと認められることから、最長2か月の業務処理サイクルであれば、「その業務の処理に係る通常の期間」として取り扱うこととする。

また、電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存の要件であるタイムスタンプに係る規則第4条第1項第2号ロ((タイムスタンプの付与))に規定する「その業務の処理に係る通常の期間」の適用に当たっても、同様に扱う。

(一の入力単位の意義)

- 4-19 規則第2条第6項第2号ロ((タイムスタンプの付与))に規定する「一の入力単位」とは、複数枚で構成される国税関係書類は、その全てのページをいい、台紙に複数枚の国税関係書類(レシート等)を貼付した文書は、台紙ごとをいうことに留意する。

(タイムスタンプと電磁的記録の関連性の確保)

- 4-20 規則第2条第6項第2号ロ((タイムスタンプの付与))に規定する「タイムスタンプ」は、当該タイムスタンプを付した国税関係書類に係る電磁的記録の記録事項の訂正又は削除を行った場合には、当該タイムスタンプを検証することによってこれらの事実を確認することができるものでなければならないことに留意する。

(タイムスタンプの有効性を保持するその他の方法の例示)

- 4-21 規則第2条第6項第2号ロ(1)((タイムスタンプ))に規定する「その他の方法」とは、国税関係書類に係る電磁的記録に付したタイムスタンプが当該タイムスタンプを付した時と同じ状態にあることを当該国税関係書類の保存期間を通じて確認できる措置をいう。

(認定業務)

- 4-22 規則第2条第6項第2号ロ((タイムスタンプの付与))に規定する総務大臣が認定する時刻認証業務とは、電磁的記録に記録された情報にタイムスタンプを付与する役務を提供する業務をいい、時刻認証業務の認定に関する規程(令和3年総務省告示第146号)第2条第2項に規定する時刻認証業務(電子データに係る情報にタイムスタンプを付与する役務を提供する業務をいう。)と同義である。

(スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保の適用)

- 4-23 規則第2条第6項第2号ハ(1)((スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保))に規定する「国税関係書類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」とは、既に保存されている電磁的記録を訂正又は削除した場合をいうのであるから、例えば、受領した国税関係書類の書面に記載された事項の訂正のため、相手方から新たに国税関係書類を受領しスキャナで読み取った場合などは、新たな電磁的記録として保存しなければならないことに留意する。

(スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保の特例)

- 4-24 規則第2条第6項第2号ハ(1)((スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保))に規定する「国税関係書類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」とは、スキャナで読み取った国税関係書類の書面の情報の訂正又は削除を行った場合をいうのであるが、書面の情報(書面の訂正の痕や修正液の痕等を含む。)を損なうことのない画像の情報の訂正は含まれないことに留意する。

(スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保の方法)

4-25 規則第2条第6項第2号ハ(1)((スキャナ保存における訂正削除の履歴の確保))に規定する「これらの事実及び内容を確認することができる」とは、電磁的記録を訂正した場合は、例えば、上書き保存されず、訂正した後の電磁的記録が新たに保存されること、又は電磁的記録を削除しようとした場合は、例えば、当該電磁的記録は削除されずに削除したという情報が新たに保存されることをいう。

したがって、スキャナで読み取った最初のデータと保存されている最新のデータが異なっている場合は、その訂正又は削除の履歴及び内容の全てを確認することができる必要があることに留意する。

なお、削除の内容の全てを確認することができるとは、例えば、削除したという情報が記録された電磁的記録を抽出し、内容を確認することができることをいう。

(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))

4-26 規則第2条第6項第2号ロ((タイムスタンプの付与))に掲げる要件に代えることができる同号柱書に規定する「当該保存義務者が同号(規則第2条第6項第1号)イ又はロに掲げる方法により当該国税関係書類に係る記録事項を入力したことを確認することができる場合」については、例えば、他者が提供するクラウドサーバ(同項第2号ハに掲げる電子計算機処理システムの要件を満たすものに限る。)により保存を行い、当該クラウドサーバがNTP(Network Time Protocol)サーバと同期するなどにより、その国税関係書類に係る記録事項の入力がその作成又は受領後、速やかに行われたこと(その国税関係書類の作成又は受領から当該入力までの各事務の処理に関する規程を定めている場合にあってはその国税関係書類に係る記録事項の入力がその業務の処理に係る通常の間を経過した後、速やかに行われたこと)の確認ができるようにその保存日時の証明が客観的に担保されている場合が該当する。

(帳簿書類間の関連性の確保の方法)

4-27 規則第2条第6項第3号((帳簿書類間の関連性の確保))に規定する「関連性を確認することができる」とは、例えば、相互に関連する重要書類及び帳簿の双方に伝票番号、取引案件番号、工事番号等を付し、その番号を指定することで、重要書類又は国税関係帳簿の記録事項がいずれも確認できるようにする方法等によって、原則として全ての重要書類に係る電磁的記録の記録事項と国税関係帳簿の記録事項との関連性を確認することができることをいう。

この場合、関連性を確保するための番号等が帳簿に記載されていない場合であっても、他の書類を確認すること等によって帳簿に記載すべき当該番号等が確認でき、かつ、関連する重要書類が確認できる場合には帳簿との関連性が確認できるものとして取り扱う。

(注) 帳簿との関連性がない重要書類についても、帳簿と関連性を持たない重要書類であるということを確認することができる必要があることに留意する。

(関連する国税関係帳簿)

4-28 規則第2条第6項第3号((帳簿書類間の関連性の確保))に規定する「関連する法第2条第2号に規定する国税関係帳簿」には、例えば、次に掲げる重要書類の種類に応じ、それぞれ次に定める国税関係帳簿がこれに該当する。

- (1) 契約書 契約に基づいて行われた取引に関連する帳簿(例: 売上の場合は売掛金元帳等)等
- (2) 領収書 経費帳、現金出納帳等
- (3) 請求書 買掛金元帳、仕入帳、経費帳等
- (4) 納品書 買掛金元帳、仕入帳等
- (5) 領収書控 売上帳、現金出納帳等
- (6) 請求書控 売掛金元帳、売上帳、得意先元帳等

(4ポイントの文字が認識できることの意義)

4-29 規則第2条第6項第4号ニ((スキャナ保存における電子計算機等の備付け等))の規定は、全ての国税関係書類に係る電磁的記録に適用されるのであるから、日本産業規格X6933 又は国際標準化機構の規格12653-3に準拠したテストチャートと同項第2号の電子計算機処理システムで入力し、同項第5号に規定するカラーディスプレイの画面及びカラープリンタで出力した書面でこれらのテストチャートの画像を確認し、4ポイントの文字が認識できる場合の当該電子計算機処理システム等を構成する各種機器等の設定等で全ての国税関係書類を入力し保存を行うことをいうことに留意する。

なお、これらのテストチャートの文字が認識できるか否かの判断に当たっては、拡大した画面又は書面で行っても差し支えない。

(スキャナ保存の検索機能における記録項目)

4-30 規則第2条第6項第5号((検索機能の確保))に規定する「取引年月日その他の日付、取引金額及び取引先」には、例えば、次に掲げる国税関係書類の区分に応じ、それぞれ次に定める記録項目がこれに該当する。

- (1) 領収書 領収年月日、領収金額及び取引先名称
- (2) 請求書 請求年月日、請求金額及び取引先名称
- (3) 納品書 納品年月日及び取引先名称
- (4) 注文書 注文年月日、注文金額及び取引先名称
- (5) 見積書 見積年月日、見積金額及び取引先名称

(注) 一連番号等を国税関係帳簿書類に記載又は記録することにより規則第2条第6項第3号((帳簿書類間の関連性の確保))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))を適用しているものに限る。)の記録事項及び国税関係書類(法第4条第3項を適用しているものに限る。)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。

(電磁的記録の作成及び保存に関する事務手続を明らかにした書類の取扱い)

4-31 一般書類や過去分重要書類の保存に当たって、既に、電磁的記録の作成及び保存に関する事務手続を明らかにした書類を備え付けている場合において、これに当該事務の責任者の定めや対象範囲を追加して改訂等により対応するときは、改めて当該書類を作成して備え付けることを省略して差し支えないものとする。

(一般書類及び過去分重要書類の保存における取扱い)

4-32 規則第2条第7項((一般書類の保存))及び第9項((過去分重要書類の保存))のスキナ保存について、「国税関係書類に係る記録事項を入力したことを確認することができる場合」には、同条第6項第2号ロ((タイムスタンプの付与))の要件に代えることができることに留意する。

なお、この「国税関係書類に係る記録事項を入力したことを確認することができる場合」とは、4-26の方法により確認できる場合はこれに該当する。

また、通常スキナ保存の場合と異なり、その国税関係書類に係る記録事項の入力が「同号(規則第2条第6項第1号)イ又はロに掲げる方法」によりされていることの確認は不要であり、入力した時点にかかわらず、入力した事実を確認できれば足りることに留意する。

(災害その他やむを得ない事情)

4-33 規則第2条第8項((災害等があった場合のスキナ保存の取扱い))及び第11項((災害等があった場合の過去分重要書類のスキナ保存の取扱い))並びに第4条第3項に規定する「災害その他やむを得ない事情」の意義は、次に掲げるところによる。

(1) 「災害」とは、震災、風水害、雪害、凍害、落雷、雪崩、がけ崩れ、地滑り、火山の噴火等の天災又は火災その他の人為的災害で自己の責任によらないものに基因する災害をいう。

(2) 「やむを得ない事情」とは、前号に規定する災害に準ずるような状況又は当該事業者の責めに帰することができない状況にある事態をいう。

なお、上記のような事象が生じたことを証明した場合であっても、当該事象の発生前から保存に係る各要件を満たせる状態になかったものについては、これらの規定の適用はないのであるから留意する。

(便宜提出ができる相当の理由の例示)

4-34 規則第2条第10項((過去分重要書類の適用届出書の便宜提出))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) 法第4条第3項((スキャナ保存))の規定を適用する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過去分重要書類について規則第2条第9項の規定の適用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届出手続を、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) 法第4条第3項の規定を適用する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過去分重要書類について規則第2条第9項の規定の適用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届出手続を、本店又は一の製造場の所在地で一括して行う場合

(途中で電磁的記録等による保存等をやめた場合の電磁的記録等の取扱い)

4-35 保存義務者が法第4条第1項若しくは第2項((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))の適用を受けている国税関係帳簿書類について、その保存期間の途中で電磁的記録による保存等を取りやめることとした場合には、当該取りやめることとした国税関係帳簿書類については、取りやめることと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。

また、法第4条第3項前段に規定する財務省令で定めるところにより保存が行われている国税関係書類に係る電磁的記録について、その保存期間の途中でその財務省令で定めるところに従った電磁的記録による保存を取りやめることとした場合には、電磁的記録の基となった国税関係書類を保存しているときは当該国税関係書類を、廃棄している場合には、その取りやめることとした日において適法に保存している電磁的記録を、それぞれの要件に従って保存することに留意する。

(システム変更を行った場合の取扱い)

4-36 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又は国税関係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5条第4項第2号ホ((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4-36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2条((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))、第3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))又は第5条第4項((優良な電子帳簿に関する保存要件))に規定する要件に従って保存等をし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の電磁的記録（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））に規定する財務省令で定めるところにより保存等が行われていた国税関係帳簿又は国税関係書類に係る電磁的記録に限る。）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。

また、上記の場合において、法第4条第3項前段に規定する財務省令で定めるところにより保存が行われている国税関係書類に係る電磁的記録については、変更前のシステムに係る電磁的記録の基となった書類を保存しているときは、これを認めるが、当該書類の保存がない場合は、同項後段の規定によりそのシステム変更日において適法に保存している電磁的記録の保存を行うことに留意する（4-35参照）。

（注） 法第8条第4項（（過少申告加算税の軽減措置））の規定の適用を受けようとする保存義務者の特例国税関係帳簿の保存等に係るシステム変更については、書面に出力し保存する取扱いによることはできないのであるから留意する。

法第7条（（電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存））関係

（電磁的記録により保存すべき取引情報）

7-1 法第7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瞭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、受信情報にあつてはトランスレータによる変換後、送信情報にあつ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」と称される見積書、注文書、納品書及び支払通知書等の書類に相当する単位ごとに、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。

（整然とした形式及び明瞭な状態の意義）【4-8の再掲】

7-2 規則第2条第2項第2号（（電子計算機等の備付け等））、第3条第1項第2号（（マイクロフィルムリーダープリンタの備付け等））並びに第4条第1項（（電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存））及び第3項（（電子取引の取引情報に係る電磁的

記録の保存に関する猶予措置等))に規定する「整然とした形式及び明瞭な状態」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。

(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の意義)

7-3 規則第4条第1項に規定する「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」とは、次に掲げるいずれかの方法により、電子取引の取引情報に係る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。以下「出力書面」という。)が課税期間ごとに日付及び取引先について規則性を持って整理されているものをいう。

(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、取引先ごとに整理する方法

(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する方法

(3) 書類の種類ごとに、(1)又は(2)と同様の方法により整理する方法

なお、上記のように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せるようにしておく必要があり、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ようにしておく必要があることに留意する。

(速やかに行うことの意義)【4-17の再掲】

7-4 規則第2条第6項第1号イ((入力方法))に規定する「速やかに」の適用に当たり、国税関係書類の作成又は受領後おおむね7営業日以内に入力している場合には、速やかに行っているものとして取り扱う。

なお、同号ロに規定する「速やかに」の適用に当たり、その業務の処理に係る通常の期間を経過した後、おおむね7営業日以内に入力している場合には同様に扱う。

また、タイムスタンプを付す場合の期限である、同項第2号ロ((スキャナ保存に係るタイムスタンプの付与))及び規則第4条第1項第2号((電子取引に係るタイムスタンプの付与))にそれぞれ規定する「速やかに」の適用に当たっても、同様に扱う。

(業務の処理に係る通常の期間の意義)【4-18の再掲】

7-5 規則第2条第6項第1号ロ及び第2号ロ((入力方法))に規定する「その業務の処理に係る通常の期間」とは、国税関係書類の作成若しくは受領から入力まで又は作成若しくは受領からタイムスタンプを付すまでの通常の業務処理サイクルの期間をいうことに留意する。

なお、月をまたいで処理することも通常行われている業務処理サイクルと認められることから、最長2か月の業務処理サイクルであれば、「その業務の処理に係る通常の期間」として取り扱うこととする。

また、電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存の要件であるタイムスタンプに係る規則第4条第1項第2号ロ（（タイムスタンプの付与））に規定する「その業務の処理に係る通常の期間」の適用に当たっても、同様に取り扱う。

（規則第4条第1項第3号及び第5条第5項第1号に規定するシステムの例示）

7-6 規則第4条第1項第3号イに規定する「当該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」とは、例えば、電磁的記録の記録事項を直接に訂正又は削除を行った場合には、訂正前又は削除前の記録事項及び訂正又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（訂正削除前の履歴ファイル）に自動的に記録されるシステム等をいう。

また、同号ロに規定する「当該電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行うことができないこと」とは、例えば、電磁的記録の記録事項に係る訂正又は削除について、物理的にできない仕様とされているシステム等をいう。

なお、規則第5条第5項第1号に規定するシステムについても同様に取り扱う。

（訂正及び削除の防止に関する事務処理の規程）

7-7 規則第4条第1項第4号（（電子取引の取引情報に係る電磁的記録の訂正削除の防止））に規定する「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の規程」とは、例えば、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める内容を含む規程がこれに該当する。

(1) 自らの規程のみによって防止する場合

① データの訂正削除を原則禁止

② 業務処理上の都合により、データを訂正又は削除する場合（例えば、取引相手方からの依頼により、入力漏れとなった取引年月日を追記する等）の事務処理手続（訂正削除日、訂正削除理由、訂正削除内容、処理担当者の氏名の記録及び保存）

③ データ管理責任者及び処理責任者の明確化

(2) 取引相手との契約によって防止する場合

① 取引相手とデータ訂正等の防止に関する条項を含む契約を行うこと。

② 事前に上記契約を行うこと。

③ 電子取引の種類を問わないこと。

（国税に関する法律の規定による提示又は提出の要求）【4-13の再掲】

7-8 規則第2条第2項第3号及び第6項、第4条第1項及び第3項並びに第5条第4項第1号及び第2号ホに規定する「国税に関する法律の規定による……提示又は提出の要求」については、国税通則法第74条の2から第74条の6までの規定による質問検査権の行使に基づく提示又は提出の要求のほか、以下のものが対象となる。

(1) 国税通則法の規定を準用する租税特別措置法、東日本大震災からの復興のための

施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（復興特別所得税・復興特別法人税）及び一般会計における債務の承継等に伴い必要な財源の確保に係る特別措置に関する法律（たばこ特別税）の規定による質問検査権の行使に基づくもの（措法 87 の 6 ⑪等、復興財確法 32①、62①、財源確保法 19①）

- (2) 非居住者の内部取引に係る課税の特例、国外所得金額の計算の特例等に係る同種の事業を営む者等に対する質問検査権の行使に基づくもの（措法 40 の 3 の 3、措法 41 の 19 の 5 等）
- (3) 国外財産調書・財産債務調書を提出する義務がある者に対する質問検査権の行使に基づくもの（国送法 7 ②）
- (4) 支払調書等の提出に関する質問検査権の行使に基づくもの（措法 9 の 4 の 2 等）
- (5) 相手国等から情報の提供要請があった場合の質問検査権の行使に基づくもの（実特法 9 ①）
- (6) 報告事項の提供に係る質問検査権の行使に基づくもの（実特法 10 の 9 ①等）
- (7) 納税の猶予の申請に係る事項に関する調査に係る質問検査権の行使に基づくもの（国税通則法 46 の 2 ⑪）
- (8) 滞納処分に関する調査に係る質問検査権の行使に基づくもの（国税徴収法 141）

（電磁的記録の提示又は提出の要求に応じる場合の意義）【4－14 の再掲】

7－9 規則第 2 条第 2 項第 3 号及び第 6 項、第 4 条第 1 項並びに第 5 条第 4 項の「国税に関する法律の規定による……電磁的記録の提示又は提出の要求に応じること」とは、法の定めるところにより備付け及び保存が行われている国税関係帳簿又は保存が行われている国税関係書類若しくは電子取引の取引情報に係る電磁的記録について、税務職員から提示又は提出の要求（以下 7－9 において「ダウンロードの求め」という。）があった場合に、そのダウンロードの求めに応じられる状態で電磁的記録の保存等を行い、かつ、実際にそのダウンロードの求めがあった場合には、その求めに応じることを行うのであり、「その要求に応じること」とは、当該職員の求めの全てに応じた場合をいうのであって、その求めに一部でも応じない場合はこれらの規定の適用（電子帳簿等保存制度の適用・検索機能の確保の要件の緩和）は受けられないことに留意する。

したがって、その求めに一部でも応じず、かつ、規則第 2 条第 6 項第 5 号に掲げる要件（検索機能の確保に関する要件の全て）又は第 5 条第 4 項に定める要件（優良な電子帳簿に関する要件。なお、国税関係書類については、これに相当する要件）が備わっていなかった場合には、規則第 2 条第 2 項、第 3 項若しくは第 6 項、第 3 条又は第 4 条第 1 項の規定の適用に当たって、要件に従って保存等が行われていないこととなるから、その保存等がされている電磁的記録又は電子計算機出力マイクロフィルムは国税関係帳簿又は国税関係書類とはみなされないこととなる（電子取引の取引情報に係る電磁的記録については国税関係書類以外の書類とみなされないこととなる）ことに留意する。

また、当該ダウンロードの求めの対象については、法の定めるところにより備付け

及び保存が行われている国税関係帳簿又は保存が行われている国税関係書類若しくは電子取引の取引情報に係る電磁的記録が対象となり、ダウンロードの求めに応じて行われる当該電磁的記録の提出については、税務職員の求めた状態で提出される必要があることに留意する。

(ファクシミリの取扱いについて)

7-10 ファクシミリを使用して取引に関する情報をやり取りする場合については、一般的に、送信側においては書面を読み取ることにより送信し、受信側においては受信した電磁的記録について書面で出力することにより、確認、保存することを前提としているものであることから、この場合においては、書面による取引があったものとして取り扱うが、複合機等のファクシミリ機能を用いて、電磁的記録により送受信し、当該電磁的記録を保存する場合については、法第2条第5号に規定する電子取引に該当することから、規則第4条に規定する要件に従って当該電磁的記録の保存が必要となることに留意する。

(災害その他やむを得ない事情)【4-33の再掲】

7-11 規則第2条第8項((災害等があった場合のスキャナ保存の取扱い))及び第11項((災害等があった場合の過去分重要書類のスキャナ保存の取扱い))並びに第4条第3項に規定する「災害その他やむを得ない事情」の意義は、次に掲げるところによる。

- (1) 「災害」とは、震災、風水害、雪害、凍害、落雷、雪崩、がけ崩れ、地滑り、火山の噴火等の天災又は火災その他の人為的災害で自己の責任によらないものに基因する災害をいう。
- (2) 「やむを得ない事情」とは、前号に規定する災害に準ずるような状況又は当該事業者の責めに帰することができない状況にある事態をいう。

なお、上記のような事象が生じたことを証明した場合であっても、当該事象の発生前から保存に係る各要件を満たせる状態になかったものについては、これらの規定の適用はないのであるから留意する。

(猶予措置における「相当の理由」の意義)

7-12 規則第4条第3項((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存に関する猶予措置等))に規定する「相当の理由」とは、事業者の実情に応じて判断するものであるが、例えば、システム等や社内でのワークフローの整備が間に合わない場合等がこれに該当する。

(猶予措置適用時の取扱い)

7-13 規則第4条第3項((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存に関する猶予措置等))の規定の適用に当たっては、電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存を要件に従って行うことができなかったことについて相当の理由があると認めら

れ、かつ、その出力書面の提示又は提出の要求に応じることができるようにしている場合であっても、その出力書面の保存のみをもってその電磁的記録の保存を行っているものとは取り扱われないことに留意する。

(猶予措置における電磁的記録及び出力書面の提示又は提出の要求に応じる場合の意義)

7-14 規則第4条第3項((電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存に関する猶予措置等))の規定の適用に当たっては、電子取引の取引情報に係る電磁的記録について、税務職員から当該電磁的記録及び出力書面の提示又は提出の要求(以下7-14において「ダウンロード等の求め」という。)があった場合に、そのダウンロード等の求めに応じられる状態で電磁的記録の保存等を行い、かつ、実際にそのダウンロード等の求めがあった場合には、その求めに応じることをいい、「その要求に応じること」とは、当該職員の求めの全てに応じた場合をいうのであって、そ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ことに留意する。

なお、その求めに一部でも応じない場合には、猶予措置の適用を受けるための要件を満たしたことになることから、その保存等がされている電磁的記録は国税関係書類以外の書類とみなされないこととなる。

また、当該ダウンロード等の求めの対象については、電子取引の取引情報に係る電磁的記録及び出力書面が対象となり、ダウンロード等の求めに応じて行われる当該電磁的記録及び出力書面の提出については、税務職員の求めた状態で提出される必要があることに留意する。

(所得税法第232条第2項に規定する書類の保存義務者が電子取引を行った場合に保存すべき電子取引の取引情報に係る電磁的記録の範囲について)

7-15 所得税法第232条第2項の規定により一定の書類を保存しなければならない保存義務者が電子取引を行った場合には、その電子取引の取引情報のうちその書類に通常記載される事項に係る電磁的記録を法第7条の規定により保存しなければならないが、この場合において、その書類以外の書類(その保存義務者が、その年において不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行った場合において、これらの業務に関し保存しなければならないこととされる一定の書類を除く。)に通常記載される事項に係る電磁的記録については保存しないこととして差し支えないこととする。

法第8条((他の国税に関する法律の規定の適用))関係

(過少申告加算税の軽減措置)

8-1 課税期間を通じて規則第5条第4項((優良な電子帳簿に関する保存要件))に定める要件を満たして特例国税関係帳簿の保存等を行っていないければ、当該課税期間について法第8条第4項((過少申告加算税の軽減措置))の規定の適用はないことに留意する。

(「その他必要な帳簿」の意義)

8-2 規則第5条第1項に規定する「その他必要な帳簿」には、次に掲げる記載事項の区分に応じ、例えば、それぞれ次に定める帳簿がこれに該当する。

- (1) 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
 - (2) 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
 - (3) その他債権に関する事項（当座預金の預入れ及び引出しに関する事項を除く。） 貸付帳、未決済項目に係る帳簿
 - (4) 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
 - (5) その他債務に関する事項 借入帳、未決済項目に係る帳簿
 - (6) 有価証券（商品であるものを除く。）に関する事項 有価証券受払い簿（法人税のみ）
 - (7) 減価償却資産に関する事項 固定資産台帳
 - (8) 繰延資産に関する事項 繰延資産台帳
 - (9) 売上げ（加工その他の役務の給付その他売上げ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
 - (10) 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、賃金台帳（所得税のみ）
- (注) 具体例のうち、有価証券受払い簿については法人税の保存義務者が作成する場合、賃金台帳については所得税の保存義務者が作成する場合に限って、それぞれ「その他必要な帳簿」に該当する。

(軽減対象となる過少申告の範囲)

8-3 法第8条第4項（(過少申告加算税の軽減措置)）の規定の対象となるのは、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額のうち、「電磁的記録等に記録された事項に係る事実に係る税額」であるが、当該税額とは、法人税、地方法人税及び消費税（地方消費税を含む。）であれば当該基礎となるべき税額の全てをいい、所得税（復興特別所得税を含む。）であれば、当該基礎となるべき税額のうち、国税関係帳簿の備付け義務があり、かつ、当該帳簿に基づき計算される所得に係る税額が対象となる。

したがって、所得税（復興特別所得税を含む。）については、帳簿に基づき計算されない所得のほか、所得税の所得控除（保険料控除、扶養控除等）の適用誤り（帳簿に基づき計算される所得の申告漏れに伴う所得控除等の異動を除く。）についても法第8条第4項の規定の対象外となることに留意する。

(「隠蔽し、又は仮装」の意義)

8-4 法第8条第4項（(過少申告加算税の軽減措置)）及び第5項（(重加算税の加重措置)）に規定する「隠蔽し、又は仮装」とは、国税通則法第68条（(重加算税)）

に規定する「隠蔽し、又は仮装」と同義であることに留意する。

なお、法第8条第4項の規定の適用に当たって、国税通則法第119条第4項（(国税の確定金額の端数計算等)）の規定により重加算税の全額が切り捨てられた場合についても、法第8条第4項ただし書に規定する「隠蔽し、又は仮装」に該当することに留意する。

（「あらかじめ」の意義）

8－5 規則第5条第1項及び第6項に規定する届出書は、法第8条第4項（(過少申告加算税の軽減措置)）の規定の適用を受けようとする国税又は同条第5項（(重加算税の加重措置)）の規定の適用が除外される国税の法定申告期限までに所轄税務署長等に提出されていれば、「あらかじめ」提出されているものとして取り扱うこととする。

（合併又は営業譲渡があった場合の規則第5条第1項及び第6項に規定する届出書の取扱い）

8－6 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8－6において「被合併法人等」という。）が提出していた規則第5条第1項及び第6項に規定する届出書の効力は、合併法人又は営業譲渡を受けた者（以下8－6において「合併法人等」という。）には及ばないことから、合併法人等は、被合併法人等が当該届出書を提出していたことをもって、過少申告加算税の特例措置が適用又は重加算税の加重措置が不適用とはならないことに留意する。

（国税関係帳簿の備付けを開始する日の意義）

8－7 規則第5条第1項第3号に規定する「届出に係る特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の備付け及び保存……をもって当該特例国税関係帳簿の備付け及び保存に代える日」とは、課税期間の定めのある国税に係る特例国税関係帳簿については、原則として課税期間の初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特例国税関係帳簿の当該保存義務者が備え付ける特例国税関係帳簿の備付け及び保存に代える日については、保存義務者が、電磁的記録の備付け及び保存をもって特例国税関係帳簿の備付け及び保存に代えようとしたと確認できる日としている場合には、これを認める。

（特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の訂正又は削除の意義）

8－8 規則第5条第4項第1号イ(1)((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、特例国税関係帳簿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。

(特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の訂正削除の履歴の確保の方法)

8-9 規則第5条第4項第1号イ(1)((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ものとして取り扱うこととする。

- (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(いわゆる反対仕訳による方法)

(特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の訂正削除の履歴の確保の特例)

8-10 規則第5条第4項第1号イ(1)((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を設け、当該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であって、当該期間内に記録事項を訂正し又は削除したものについて、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、規則第2条第2項第1号ニ((電磁的記録の保存等に関する事務手続を明らかにした書類の備付け))に掲げる書類に当該期間に関する定めがあるときは、要件を充足するものとして取り扱う。

(追加入力の履歴の確保の方法)

8-11 規則第5条第4項第1号イ(2)((追加入力の履歴の確保))の規定の適用に当たり、例えば、特例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。

(帳簿間の関連性の確保の方法)

8-12 規則第5条第4項第1号ロ((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ものとして取り扱うことに留意する。

- (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

(検索機能の意義)【4-9の再掲】

8-13 規則第2条第3項において準用する同条第2項並びに同条第6項第5号((検索機能の確保))及び第5条第4項第1号ハ((優良な電子帳簿に関する検索機能の確保))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瞭な状態で出力される機能をいう。この場合、検索項目について記録事項がない電磁的記録を検索できる機能を含むことに留意する。

なお、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るとは、原則として、保存する電磁的記録から一課税期間を通じて必要な条件設定を行って検索ができることをいうが、一課税期間を通じて検索することが困難であることにつき合理的な理由があると認められる場合で、保存媒体ごとや一課税期間内の合理的な期間等に区分して必要な条件設定を行って検索することができることとしているときには、これを認める。

(特例国税関係帳簿に係る電磁的記録の検索機能における記録項目)

8-14 規則第5条第4項第1号ハ(1)((検索機能の確保))に規定する「取引年月日、取引金額及び取引先」とは、例えば、次に掲げる特例国税関係帳簿の区分に応じ、それぞれ次に定める記録項目がこれに該当する。

- (1) 仕訳帳 取引年月日及び取引金額
- (2) 総勘定元帳 記載年月日及び取引金額
- (3) 売上帳及び仕入帳などの補助記入帳 取引年月日、取引金額及び取引先名称
- (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、取引金額及び取引先名称
- (5) 固定資産台帳、有価証券受払い簿(法人税のみ)及び賃金台帳(所得税のみ)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

(注) 一連番号等により規則第5条第4項第1号ロ((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特例国税関係帳簿の記録事項を検索することができることについても要件を充足するものとして取り扱うことに留意する。

(範囲を指定して条件を設定することの意義)【4-10の再掲】

8-15 規則第2条第6項第5号ロ((検索機能の確保))及び第5条第4項第1号ハ(2)((優良な電子帳簿に関する検索機能の確保))に規定する「その範囲を指定して条件を設定することができる」とは、課税期間ごとに、日付又は金額の任意の範囲を指定して条件設定を行い検索ができることをいうことに留意する。

(二以上の任意の記録項目の組合せの意義)【4-11の再掲】

8-16 規則第2条第6項第5号ハ((検索機能の確保))及び第5条第4項第1号ハ(3)

に規定する「二以上の任意の記録項目を組み合わせ条件を設定することができる」とは、個々の国税関係帳簿書類に係る電磁的記録の記録事項を検索するに当たり、当該国税関係帳簿書類に係る検索の条件として設定した記録項目（取引年月日その他の日付、取引金額及び取引先）（同号ハについては、取引年月日、取引金額及び取引先）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。

（国税に関する法律の規定による提示又は提出の要求）【４－13の再掲】

8－17 規則第2条第2項第3号及び第6項、第4条第1項及び第3項並びに第5条第4項第1号及び第2号ホに規定する「国税に関する法律の規定による……提示又は提出の要求」については、国税通則法第74条の2から第74条の6までの規定による質問検査権の行使に基づく提示又は提出の要求のほか、以下のものが対象となる。

- (1) 国税通則法の規定を準用する租税特別措置法、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（復興特別所得税・復興特別法人税）及び一般会計における債務の承継等に伴い必要な財源の確保に係る特別措置に関する法律（たばこ特別税）の規定による質問検査権の行使に基づくもの（措法87の6⑪等、復興財確法32①、62①、財源確保法19①）
- (2) 非居住者の内部取引に係る課税の特例、国外所得金額の計算の特例等に係る同種の事業を営む者等に対する質問検査権の行使に基づくもの（措法40の3の3、措法41の19の5等）
- (3) 国外財産調書・財産債務調書を提出する義務がある者に対する質問検査権の行使に基づくもの（国送法7②）
- (4) 支払調書等の提出に関する質問検査権の行使に基づくもの（措法9の4の2等）
- (5) 相手国等から情報の提供要請があった場合の質問検査権の行使に基づくもの（実特法9①）
- (6) 報告事項の提供に係る質問検査権の行使に基づくもの（実特法10の9①等）
- (7) 納税の猶予の申請に係る事項に関する調査に係る質問検査権の行使に基づくもの（国税通則法46の2⑪）
- (8) 滞納処分に関する調査に係る質問検査権の行使に基づくもの（国税徴収法141）

（電磁的記録の提示又は提出の要求に応じる場合の意義）【４－14の再掲】

8－18 規則第2条第2項第3号及び第6項、第4条第1項並びに第5条第4項の「国税に関する法律の規定による……電磁的記録の提示又は提出の要求に応じること」とは、法の定めるところにより備付け及び保存が行われている国税関係帳簿又は保存が行われている国税関係書類若しくは電子取引の取引情報に係る電磁的記録について、税務職員から提示又は提出の要求（以下8－18において「ダウンロードの求め」という。）があった場合に、そのダウンロードの求めに応じられる状態で電磁的記録の保存等を行い、かつ、実際にそのダウンロードの求めがあった場合には、その求めに応

じることをいうのであり、「その要求に応じること」とは、当該職員の求めの全てに応じた場合をいうのであって、その求めに一部でも応じない場合はこれらの規定の適用（電子帳簿等保存制度の適用・検索機能の確保の要件の緩和）は受けられないことに留意する。

したがって、その求めに一部でも応じず、かつ、規則第2条第6項第5号に掲げる要件（検索機能の確保に関する要件の全て）又は第5条第4項に定める要件（優良な電子帳簿に関する要件。なお、国税関係書類については、これに相当する要件）が備わっていなかった場合には、規則第2条第2項、第3項若しくは第6項、第3条又は第4条第1項の規定の適用に当たって、要件に従って保存等が行われていないこととなるから、その保存等がされている電磁的記録又は電子計算機出力マイクロフィルムは国税関係帳簿又は国税関係書類とはみなされないこととなる（電子取引の取引情報に係る電磁的記録については国税関係書類以外の書類とみなされないこととなる）ことに留意する。

また、当該ダウンロードの求めの対象については、法の定めるところにより備付け及び保存が行われている国税関係帳簿又は保存が行われている国税関係書類若しくは電子取引の取引情報に係る電磁的記録が対象となり、ダウンロードの求めに応じて行われる当該電磁的記録の提出については、税務職員の求めた状態で提出される必要があることに留意する。

（索引簿の備付けの特例）

8-19 規則第5条第4項第2号ハ（（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、同号ハの要件を満たすものとして取り扱う。

- (1) 日本産業規格 Z 6007 に規定する計算機出力マイクロフィッシュ（以下8-19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瞭に出力されており、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5条第4項第2号ホ（（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、4-6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。

（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）

8-20 規則第5条第4項第2号ホ（（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（同号ハに規定する機能に相当するものに限る。）」とは、規則第5条第4項第1号ハ（（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。

(システム変更を行った場合の取扱い)【4-36の再掲】

8-21 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又は国税関係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5条第4項第2号ホ((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8-21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2条((国税関係帳簿書類の電磁的記録による保存等))、第3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))又は第5条第4項((優良な電子帳簿に関する保存要件))に規定する要件に従って保存等をし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の電磁的記録(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))に規定する財務省令で定めるところにより保存等が行われていた国税関係帳簿又は国税関係書類に係る電磁的記録に限る。)を書面に出し、保存等をしているときには、これを認める。

また、上記の場合において、法第4条第3項前段に規定する財務省令で定めるところにより保存が行われている国税関係書類に係る電磁的記録については、変更前のシステムに係る電磁的記録の基となった書類を保存しているときは、これを認めるが、当該書類の保存がない場合は、同項後段の規定によりそのシステム変更日において適法に保存している電磁的記録の保存を行うことに留意する(4-35参照)。

(注) 法第8条第4項((過少申告加算税の軽減措置))の規定の適用を受けようとする保存義務者の特例国税関係帳簿の保存等に係るシステム変更については、書面に出し保存する取扱いによることはできないのであるから留意する。

(重加算税の加重措置の対象範囲)

8-22 法第8条第5項に規定する「電磁的記録」に「記録された事項に関し……同法(国税通則法)第68条第1項から第3項まで(重加算税)の規定に該当するとき」とは、隠蔽し、又は仮装された事実が、当該電磁的記録に記録されている場合をいう。

これには、保存義務者が電磁的記録を直接改ざん等する場合のみならず、紙段階で不正のあった請求書等若しくは通謀等により相手方から受領した架空の請求書等をスキャナ保存している場合又は通謀等により相手方から受領した架空の電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存している場合等も含まれることに留意する。

なお、法第8条第5項の規定による重加算税の加重措置と消費税法第59条の2第1項の規定による重加算税の加重措置については重複適用がないことに留意する。

(電磁的記録に係る重加算税の加重措置と国税通則法第68条第4項の重複適用)

8-23 法第8条第5項((電磁的記録の記録事項に関連した仮装・隠蔽の場合の重加算税の加重措置))の規定の適用がある場合であっても、国税通則法第68条第4項((短

期間に繰り返して無申告又は仮装・隠蔽が行われた場合の加算税の加重措置等)) の規定に該当するときは、重加算税の加重措置について重複適用があることに留意する。

(電磁的記録に係る重加算税の加重措置の除外措置の適用)

8-24 電磁的記録に係る重加算税の加重措置については、重加算税を賦課する取引ごとに適用を判断するものであるから、その除外措置の適用を判断する際についても、同様に取引（電磁的記録）ごとに判断するものである。したがって、課税期間の開始の日から規則第5条第5項各号（(重加算税の加重措置の除外措置に関する要件)）に定める要件を満たす状態である必要はなく、該当する電磁的記録を保存した以降の保存期間を通じて、規則第5条第5項各号に定める要件を満たして保存等を行うことで除外措置が適用され、法第8条第5項（(電磁的記録に係る重加算税の加重措置)）の規定が不適用となる。

なお、当該除外措置の対象は、電子取引の取引情報に係る電磁的記録（特定電磁的記録に限る。）に限られていることに留意する。

(法第8条第5項に規定する当該特定電磁的記録の例示)

8-25 法第8条第5項に規定する「その保存が国税の納税義務の適正な履行に資するものとして財務省令で定める要件を満たしている場合における当該特定電磁的記録」とは、規則第5条第5項の要件を全て満たして保存が行われている特定電磁的記録のことを指す。

例えば、J P E G形式などの画像データの場合、規則第5条第5項第1号の要件を満たして保存を行うことは可能であるが、規則第5条第5項第2号の要件を満たして保存を行うことはできないため、法第8条第5項に規定する特定電磁的記録とはなり得ない。

(規則第4条第1項第3号及び第5条第5項第1号に規定するシステムの例示)【7-6の再掲】

8-26 規則第4条第1項第3号イに規定する「当該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」とは、例えば、電磁的記録の記録事項を直接に訂正又は削除を行った場合には、訂正前又は削除前の記録事項及び訂正又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（訂正削除前の履歴ファイル）に自動的に記録されるシステム等をいう。

また、同号ロに規定する「当該電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行うことができないこと」とは、例えば、電磁的記録の記録事項に係る訂正又は削除について、物理的にできない仕様とされているシステム等をいう。

なお、規則第5条第5項第1号に規定するシステムについても同様に取り扱う。

(特定電磁的記録の記録事項を国税関係帳簿に係る電磁的記録に記録することの意義)

8-27 規則第5条第5項第2号に規定する「特定電磁的記録の記録事項（金額に係るものに限る。……）を……国税関係帳簿に係る電磁的記録……に記録……」とは、特定電子計算機処理システムを使用して保存が行われた特定電磁的記録の記録事項を基に仕訳に係るデータ等が作成され、その仕訳に係るデータ等を訂正又は削除を行った上で国税関係帳簿に係る電磁的記録に記録できないこと（又はその事実及び内容を確認できるようにしておくこと）をいう。

なお、特定電磁的記録の記録事項が、関連する全ての国税関係帳簿に記録される必要はなく、仕訳帳や総勘定元帳に記録されていれば問題ない。

また、特定電磁的記録を保存するシステムと国税関係帳簿を作成するシステムが一体のシステムでない場合であっても当該要件を満たすことができることに留意する。

(帳簿と電子取引情報間の関連性の確保の方法)

8-28 規則第5条第5項第3号((帳簿電子取引情報間の関連性の確保))に規定する「関連性を確認することができる」とは、例えば、相互に関連する特定取引情報（重要書類に通常記載される事項に限る。）に係る電磁的記録の記録事項及び国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項の双方に伝票番号、取引案件番号、工事番号等を付し、その番号を指定することで、特定取引情報に係る電磁的記録の記録事項又は国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項がいずれも確認できるようにする方法等によって、特定取引情報に係る電磁的記録の記録事項と国税関係帳簿に係る電磁的記録の記録事項との関連性を確認することができることをいう。

この場合、関連性を確保するための番号等が帳簿に記録されていない場合であっても、他の電磁的記録を確認すること等によって帳簿に記録すべき当該番号等が確認でき、かつ、関連する特定取引情報に係る電磁的記録が確認できる場合には帳簿との関連性が確認できるものとして取り扱う。

なお、国税関係帳簿に係る電磁的記録に記録された特定取引情報に係る電磁的記録の記録事項に限って、相互関連性が確認できればよいことに留意する。

(規則第5条第5項第4号に規定する「確認することができるようにしておくこと」の意義)

8-29 規則第5条第5項第4号に規定する「第一号の特定電子計算機処理システムを使用して特定取引情報の授受及び特定電磁的記録の保存を行ったことを確認することができるようにしておくこと」とは、税務職員から特定電子計算機処理システムを使用して特定取引情報の授受及び特定電磁的記録の保存を行ったことの確認を求められた際に、特定電子計算機処理システムを使用して特定取引情報の授受及び特定電磁的記録の保存を行った対象を確認できる機能や、備え付けている特定電子計算機処理システムのシステム関係書類等を用いるといった方法によって、保存義務者において、特定取引情報の授受及び特定電磁的記録の保存を行ったことを、保存期間を通じて、客観的に確認できるようにすることをいう。