

序章

担当者を悩ます2大要素を効率的に解消 インボイス制度と改正電帳法への同時対応

第1章

請求書の発行側と受領側に分けて整理 インボイス制度対応のための基本事項

第2章

システム改修、業務フローの見直し等 インボイス制度対応のための実務上の検討ポイント

第3章

消費税法上は書面保存も可能だが 適格請求書等の保存の電帳法対応ポイント

序章

担当者を悩ます2大要素を効率的に解消 インボイス制度と 改正電帳法への同時対応

【この章のエッセンス】

- 多くの企業で、2023年10月から開始のインボイス制度は、2022年1月からの電子帳簿保存法の改正(電子取引における紙保存の廃止)への対応のネクスト・アクションとして考えられていた。
- 一方で、昨年末公表された2022年度税制改正大綱により、電子帳簿保存法の電子取引に係る対応は2年間の「猶予」が認められることが明らかとなった。
- このため、電子帳簿保存法の改正対応とインボイス制度対応と同時に対応することがスケジュール的に可能となり、両制度を効率よく対応することが可能となった。

背景

2019年10月1日より消費税の軽減税率の適用が開始され、消費税税率は従来の8%から10%へ増加した。一方で、食品等や一部の新聞等については軽減税率である8%が適用されることとなったことは記憶に新しい。他方、その4年後の2023年10月1日より開始予定である適格請求書等保存方式(インボイス制度)については、まだ、どこか遠い先の話として感じられていた方は多いと思う。

一方で、2021年度税制改正における電子帳簿保存法の改正により、特に電子取引において、電磁的記録の出力書面等の保存をもってその電磁的記録の保存に代えるこ

とができる措置が廃止されることになったことは、多くの企業で衝撃として受け止められた。このため、2022年1月1日までに対応が必要であった、この改正電子帳簿保存法への対応を優先し、インボイス制度への対応は、その後のアクションとして考えられる傾向にあったように感じる。

今後考えられる対応

ところが、まだ遠い先の話に感じていた、インボイス制度についても、制度適用開始の2023年10月1日まで残り2年を切り、そして、昨年2021年10月1日より適格請求書発行事業者の登録申請受付が開始されたことにより、いよいよ重い腰を上げ、検討・対応を開始する企業も

改正電帳法を踏まえた インボイス制度対応の留意点

PwC税理士法人
公認会計士・税理士 村上 高士

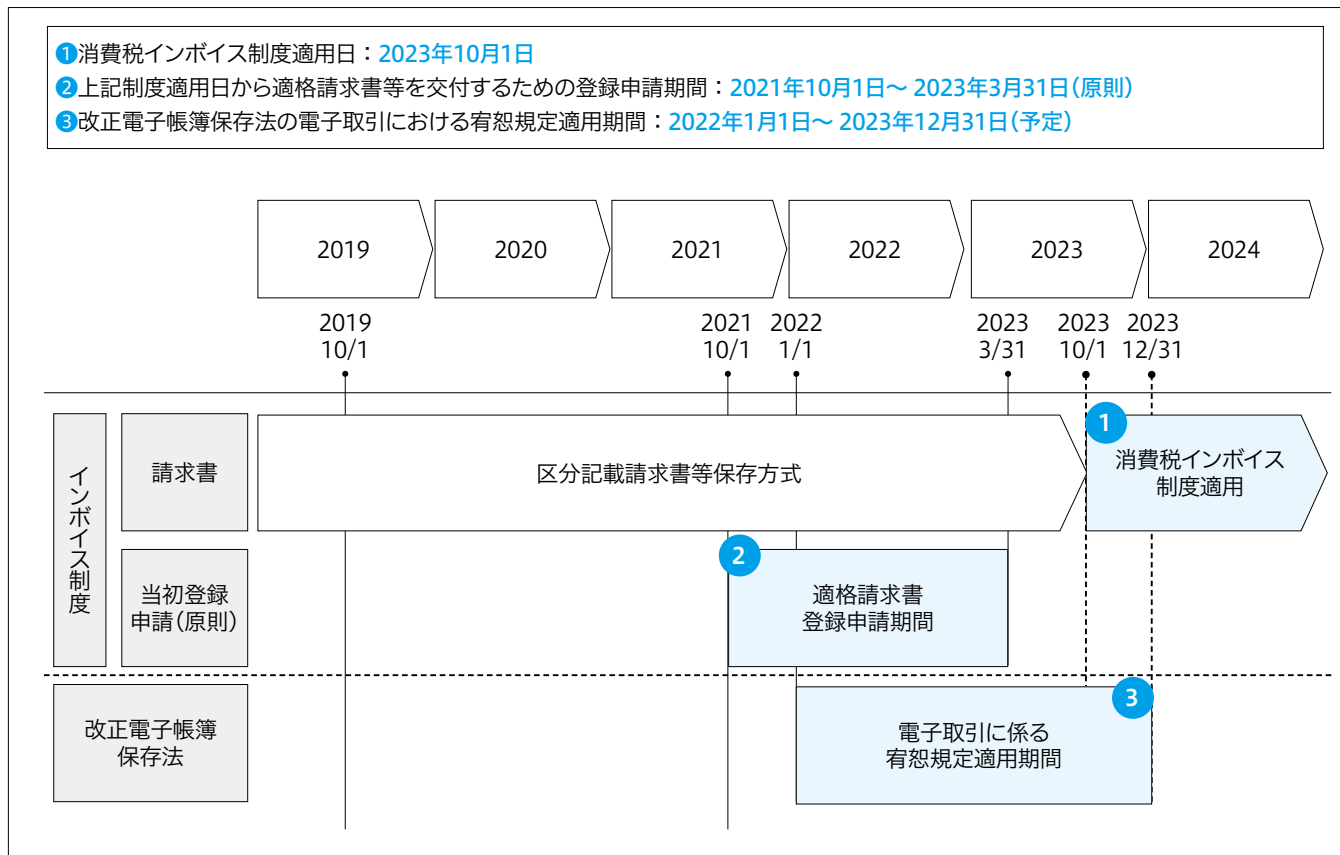
PwC税理士法人
公認会計士・税理士 高野 公人

増えてきた（そして、その多くの企業で、その対応が一筋縄でないことを感じているだろうと思う）。また、昨年末に2022年度税制改正大綱が公表されると、前述の電子取引における電子データの紙保存廃止の措置の開始が2年間延長（正確には、2年間の宥恕規定の導入）となることが明らかとなった。つまりは、改正電子帳簿保存法への対応について、2年間の「猶予」が得られたことになった。このため、税務担当者の頭を昨今悩ましていた二大要素である、「インボイス制度」と「電子帳簿保存法」への対応について、あらためて、その対応の方針・スケジュールについて見直す企業も多く現れてくると考えられる。

本稿においては、インボイス制度の概要と、その対応について触れるとともに、改正電子帳簿保存法にも触れることとする。これにより、インボイス制度とあわせて電子帳簿保存法の対応を検討している企業の一助となればと考える（図表1）。

なお、本稿における所見等については、筆者ら個人のものであり、筆者らの所属する法人の公式的な所見等となるものではない。

（図表1） インボイス制度適用関連スケジュール



第1章

請求書の発行側と受領側に分けて整理 インボイス制度対応のため の基本事項

【この章のエッセンス】

●インボイス制度は複数税率に対応するために、適格請求書(インボイス)を通じて、消費税額を正しく売上側・仕入側でやり取りする、仕入税額控除の方式である。

●インボイス制度では、適格請求書発行事業者は一定の様式を満たした適格請求書(インボイス)を交付する義務を負う。

●また、インボイス制度では、仕入税額控除を行うために、原則として、帳簿への記載・保存とあわせて適格請求書(インボイス)の保存が必要となる。

国税庁より公開されている資料等によると、インボイス制度については「複数税率に対応したものとして開始される仕入税額控除の方式」と

の説明がある。このような説明をみると、インボイス制度を考える際には、「仕入税額控除」、すなわち請求書を受け取る側としての対応がフォーカスされてしまいがちに感じる。

一方で、インボイス制度において

請求書を発行する側としてのポイント

適格請求書発行事業者

インボイス制度においては、適格請求書発行事業者は、国内において課税資産の譲渡等を行った場合、その譲渡等を受ける他の事業者の求めに応じて、原則として適格請求書を発行する義務を負い、また、その適格請求書を保存する必要がある(新消法57の4)。

は、このミラーとしての請求書発行側としての対応も当然必要となる。本章では、インボイス方式の基本的事項について、請求書を発行する立場、請求書を受け取る立場の両面から解説をする。

また、この適格請求書を発行できるのは「適格請求書発行事業者」として登録を行った者だけとなり、この「適格請求書発行事業者」として登録を行うためには事業者が課税事業者となることが前提とされる。なお、この適格請求書発行事業者の登録申請受付については、前述のとおり、2021年10月1日よりすでに開始されている。

適格請求書の様式

では、この適格請求書発行事業者が発行しなければならない「適格請求書」がどのようなものであるかであるが、適格請求書には図表2の項目の記載が必要とされている。

このなかでも、特に①における登録番号の記載、④における適用税率、⑤における税率ごとの消費税額については、現行の区分記載請求書から追加で記載が必要となる事項となる。さらには、⑤の消費税額については、1円未満の端数の処理について、切捨て、四捨五入等納税者が適用する任意の方法とされる一方で、1件の適格請求書につき、税率ごとに1回のみ端数処理を行うとされている点について留意が必要となる(1件の請求書に記載されている項目ごとに消費税を計算し、端数処理をしたうえで、その合計額を記載することは認められない)。

その他の事項(適格簡易請求書、適格返還請求書、修正インボイス)

今回のインボイス制度を複雑とす

(図表2) 適格請求書の記載事項

適格請求書の様式は法令等で定められていないが、以下の記載事項を満たす必要がある。

請求書		適格請求書の記載事項	
6	株式会社AAA御中	1	登録事業者の氏名または名称および登録番号
		2	課税資産の譲渡等を行った年月日
	1	3	課税資産の譲渡等に係る資産または役務の内容(軽減対象資産は「※」印等を付すことで明記)
	責社名 東京都XXXX 登録番号 TXXXXXXXXXXXX	4	課税資産の譲渡等の税抜価額または税込価額を税率ごとに区分して合計した金額および適用税率
2	202X年XX月XX日	5	税率ごとに区分した消費税額等(1件の適格請求書につき、税率ごとに1回のみ端数処理)
3		6	書類の交付を受ける当該事業者の氏名または名称
	金額(税込)		
	商品Y 8% 2点 108円 216円		
	商品X 10% 1点 330円 330円		
	合計546円		
4	8%対象(税込) 216円 10%対象(税込) 330円		
5	8%消費税額 16円 10%消費税額 30円		

るものは、この適格請求書に求められる記載要件だけではない。適格請求書発行事業者は、次のような書類の発行も可能であり、また交付をす
る必要がある。
まず、不特定かつ多数の者に課税資産の譲渡等を行う特定の事業においては、適格請求書に代え、書類の交付を受ける事業者の氏名または名称などが省略された適格簡易請求書の交付が可能となる(新消法57の4②)。

また、適格請求書の交付を行った適格請求書発行事業者が、売上の対価の返還等を行う場合には、適格返還請求書を交付する義務が課される(新消法57の4③)。
さらに、適格請求書発行事業者が発行した適格請求書や適格返還請求書について、その記載事項に誤りがあった場合は、これらの書類を交付した相手方に対して修正した書類(いわゆる修正インボイス)を交付しなければならない(新消法57の4④)。

(図表3) 適格請求書発行事業者が交付する書類の種類

書類の種類	内容
適格請求書	課税売上一般について発行が求められる証憑
適格簡易請求書	小売業等の場合に発行が認められる簡易的な請求書
適格返還請求書	返品や値引き等による「対価の返還」の場合に交付が義務づけられる証憑
修正インボイス	適格請求書発行事業者が発行した適格請求書や適格返還請求書について、その記載事項に誤りがあった場合に交付される証憑
その他(委託販売における精算書等)	委託販売において、いわゆる媒介者交付特例を適用する場合には、受託者は委託者に対して、精算書の交付が必要となる

* 一部の取引については特例として、適格請求書の交付が免除されるものがある(たとえば、3万円未満の鉄道、バス、船舶の提供など)。

請求書を受領する側におけるポイント

仕入税額控除の要件

次に請求書を受領する立場にお

ける。逆に、誤りがあった請求書について、受領した側が自ら訂正を加えることは認められない。
このように、適格請求書発行事業者は適格請求書を交付しなければ

ならないだけでなく、適格返還請求書等、これに関連するさまざまな書類の交付をする義務を負うことになる点について留意が必要となる(図表3)。

るインボイス制度のポイントである。これについては、受領した請求書に基づいて、仕入税額控除が適切に適用できるかが、大きな論点と考えられる。この点、インボイス制度での課税事業者における仕入税額控除適用の要件としては原則として、適格請求書ないしは適格簡易請求書の保存と、従来から必要とされている帳簿への記載が原則として必要とされている(新消法30)。つまり、インボイス制度においては、適格請求書ないしは適格簡易請求書の保存がない場合、課税仕入れであっても、原則として仕入税額控除はできなくなる。この場合、仕入税額控除ができない支出部分については、仕入側においては、「持ち出し」となってしまうため、留意が必要となる。

帳簿のみ保存の特例

前述のとおり、適格請求書ないしは適格簡易請求書の受領・保存がなければ、原則として、課税仕入れであつても仕入税額控除が適用できない。一方で、請求書の交付・受領が実務上難しい取引については、特例として、適格請求書等の保存がない場合であつても、帳簿への記載のみ

を要件として仕入税額控除が可能となる取引が定められている。具体的には図表4の仕入れについては、帳簿への記載・保存のみで仕入税額控除が可能とされている(新消令49①、新消規15の4)。

なお、これらの帳簿への記載・保存のみで仕入税額控除が可能とされる取引については、帳簿に、帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる仕入れに該当する旨を記載する等の、通常の帳簿記載要件における記載事項に追加して、記載が必要となる事項が存在するため、留意が必要となる。

経過措置の取扱い

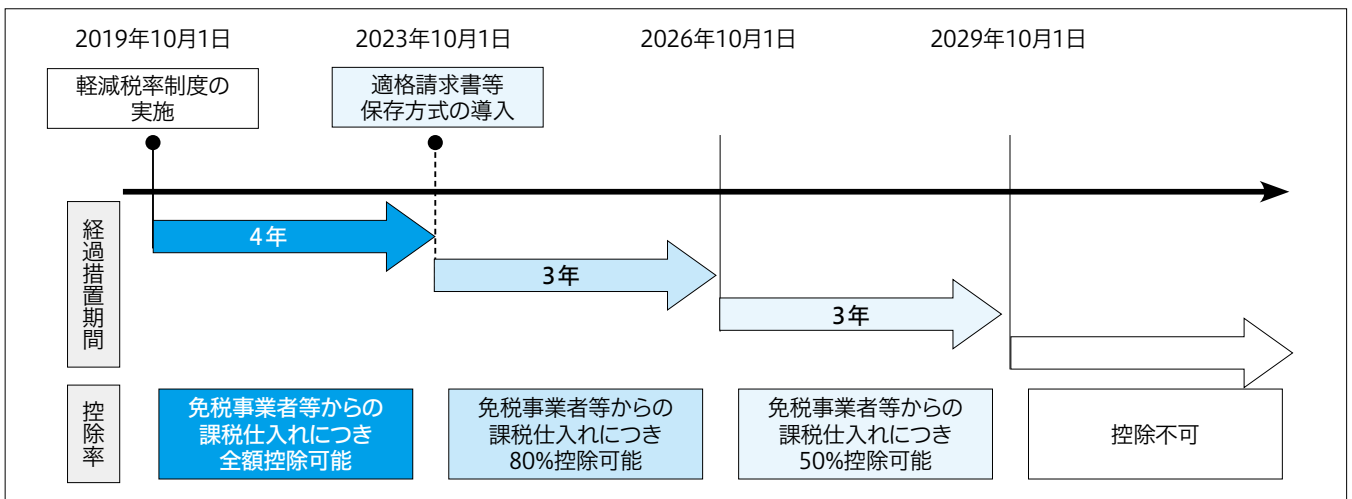
特例として、帳簿への記載・保存のみを要件として仕入税額控除が可能となる支出を除いて、課税仕入れであつても、適格請求書等の保存のない場合には、仕入税額控除が不可可能となる点については既述のとおりである。このため、課税事業者となつていない事業者(いわゆる免税事業者)から請求書を受領する場合、課税仕入れであつても仕入税額控除を行うことができないこととなる。ただ、これについては、仕入側、売上

側双方において、大きな影響を及ぼす可能性があるため、経過期間の取扱いが定められている(図表5)。

具体的には、インボイス制度開始後の3年間(2023年10月1日～2026年9月30日)については、登録事業者以外からの仕入れであつても、課税仕入れであれば、その消費税相当分のうち、80%については仕入税額控除が可能とされている(20%分についてはのみ仕入税額控除が不可可能となる)。また、その後の3年間(2026年10月1日から2029年9月30日)については、登録事業者以外からの仕入れであつても、課税仕入れであれば、その消費税相当分のうち、50%については仕入税額控除が可能とされている(50%分についてはのみ仕入税額控除が不可可能となる)(平成28年改正法附則53)。

なお、この経過期間の取扱いを受けるためには、次の対応が必要となる。

(図表5) 経過措置の概要



(図表6) 仕入税額控除を受けるための証憑・帳簿パターン

	証憑パターン	帳簿要件
登録事業者 仕入れ	適格請求書の受領	<input type="checkbox"/> 課税仕入れの相手方の氏名または名称 <input type="checkbox"/> 課税仕入れを行った年月日 <input type="checkbox"/> 課税資産の譲渡等に係る資産または役務の内容(軽減税率の対象資産は※印等で明記) <input type="checkbox"/> 課税仕入れにかかる支払対価の額 ※現行制度から変更なし
	適格簡易請求書の受領	
	支払通知書・仕入明細書(適格)の交付	
	立替精算書(適格)の受領	
免税事業者等 仕入れ	適格請求書以外(区分記載請求書)	一部追加事項あり(免税事業者等の旨を記載、請求書と帳簿間の金額訂正)
帳簿のみの 保存	—	一部追加事項あり(帳簿のみの保存である旨を記載)

(イ) 区分記載請求書等と同様事項が記載された請求書等の保存
 (ロ) 経過措置の適用を受ける旨(80%または50%控除の特例を受ける課税仕入れである旨)を記載した帳簿の保存

仕入税額控除を行うために必要となるその他書類

前述の取扱いの他、いくつかの取引については、仕入れを行った側の仕入税額控除の要件として別段の定めがあるものがある。
 たとえば、他社がいったん当社に代わって立替払いしたものの請求を

受ける場合、元の支払に係る請求書は、立替払いした他社宛に発行されることになるため、これをそのまま当社が受領しても、当社において仕入税額控除のための適格請求書保存の要件を満たすことにはならない。
 この場合、元の適格請求書の写しの他、立替払いであることがわかるよう、立替金精算書を立替払いした他社より受領することで当社として仕入税額控除が可能となる。

また、仕入先から、仕入先が作成する請求書を受領することができない場合であっても、仕入れを行った当社自ら、仕入明細書を作成し、この仕入明細書のなかに適格請求書等に記載の必要となる事項を記載し、その内容についての確認を仕入先より受けることにより、この確認を受けた仕入明細書を適格請求書として、仕入税額控除を行うことができる(図表6)。

第2章 システム改修、業務フローの見直し等 インボイス制度対応のための の実務上の検討ポイント

【この章のエッセンス】

●インボイス制度の影響は、売上側、仕入側双方に広範に生じる可能性があり、システムや業務フローの見直しが必要となる。
 ●売上側の観点では、請求書を受け取った取引先が仕入税額控除を適切に行えるよう、適格請求書を始めとする各種書類が要件を充足

した形で交付されるようなシステム対応が必要となる。

●仕入側の観点では、自社が仕入税額控除を適切に行えるよう、適格請求書発行事業者への支払、非登録事業者への支払、特例による帳簿記載のみで仕入税額控除ができる支出等を区分して処理をする必要がある。

前章では、インボイス制度の制度概要について、基本的な部分を説明した。これらの概要の説明からも想像できるとおり、インボイス制度の影響は、売上げ(販売)、仕入れ(購買、経費)または会計処理、税務処理といった具合に幅広く生じることが想定される。このため、企業側の対応としても、税務部門、または経理部門といった単独の部署の

みでの対応は難しく、横断的なプロジェクトの体制を構築して対応していく必要がある(図表7)。

本章では、前章での制度概要を踏

売上側対応

適格請求書発行のシステム対応

売上げ(販売)の観点におけるインボイス制度対応として、最も重要となってくる点が、発行される請求書が適格請求書の記載要件を充足しているかという点となる。この点、表計算ソフトウェアを使い、マニュアルで請求書を発行している企業では、請求書の作成を行う担当者に適格請求書の記載要件を正しく理解してもらいようなレクチャーや、マニュアル等の整備が必要となると考えられる。また、販売系のシステムより自動的に請求書が発行されるものについては、適格請求書の記載要件を満たす形で請求書を発行できるものでなければ、要件を満たす形で請求書が発行されるように請求書発行のシステムを改修する必要性が生じる。

また、実務上対応が必要となってくると思われるポイント、特にシステム面に与える影響等について言及をする(図表8)。

また、請求書発行システムの対応上、典型的に論点となる事項として、消費税の端数処理がある。前述のとおり、請求書に記載される消費税額においては、1円未満の端数処理については、請求書において税率ごとに1回のみ行うこととされている。

このため、現状のシステム上、消費税計算は細分化された項目ごとに行われ、請求書単位での計算を行うようになっっていない場合には、システム上の対応について検討が必要となる。

対価の返還等における対応

インボイス制度においては、適格請求書発行事業者の通常の売上の際に、適格請求書の発行が必要になることは当然であるが、一方で、インボイス制度においては、対価の返還、減額、および販売奨励金等の支払の際にも適格返還請求書の交付が必要

となる。また、この適格返還請求書にも、適格請求書同様に記載が必要となる事項が定められており、たとえば「売上に係る対価の返還等の基となった課税資産の譲渡等を行った年月日」の記載が必要とされている。よって、適格請求書のみならず、対価の返還等があった場合の、適格返還請求書についても、システムから発行されるようになっているのであれば、要件を満たしたテンプレートで適格返還請求書が発行されるのかを確認する必要がある。

委託販売、立替取引等における対応

企業の経済活動は非常に複雑、多様化しており、既述の典型的な売上取引のみならず、委託販売において請求書を発行する場合や、いったん立替払いをした、立替金の請求として請求書を発行するケースも想定される。

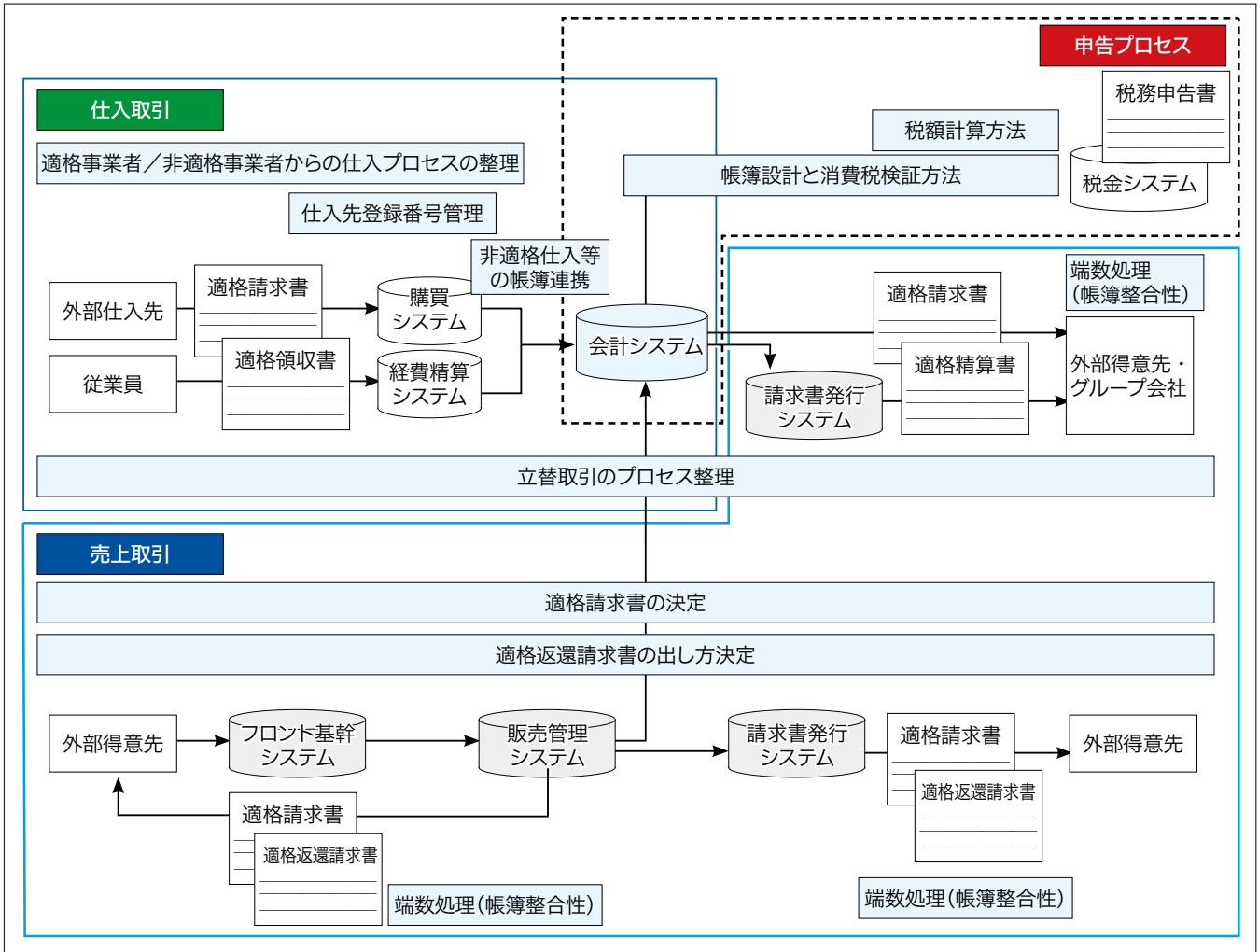
このような場合、たとえば、委託販売において、受託者が委託者の名前で請求書を発行する場合には、本来であれば、適格請求書には、売上を認識すべき委託者の名前を記載する必要があるので、適格請求書の要

件を充足できなくなってしまう。ただ、これについては、受託者および委託者の双方が適格請求書発行事業者であり、かつ、受託者から委託者に対して、精算書を交付する等一定の要件を充足することで、受託者が適格請求書を交付できるとされている(媒介者交付特例)。このため、委託販売の受託者として請求書を発行する場合には、自社が発行する請求書が適格請求書の要件を満たしていることに加えて、委託者へ精算書を交付する必要がある(適格請求書の写しも交付する必要があるが、精算書のみ交付で足りるケースもある)(新消令70の12①③)。

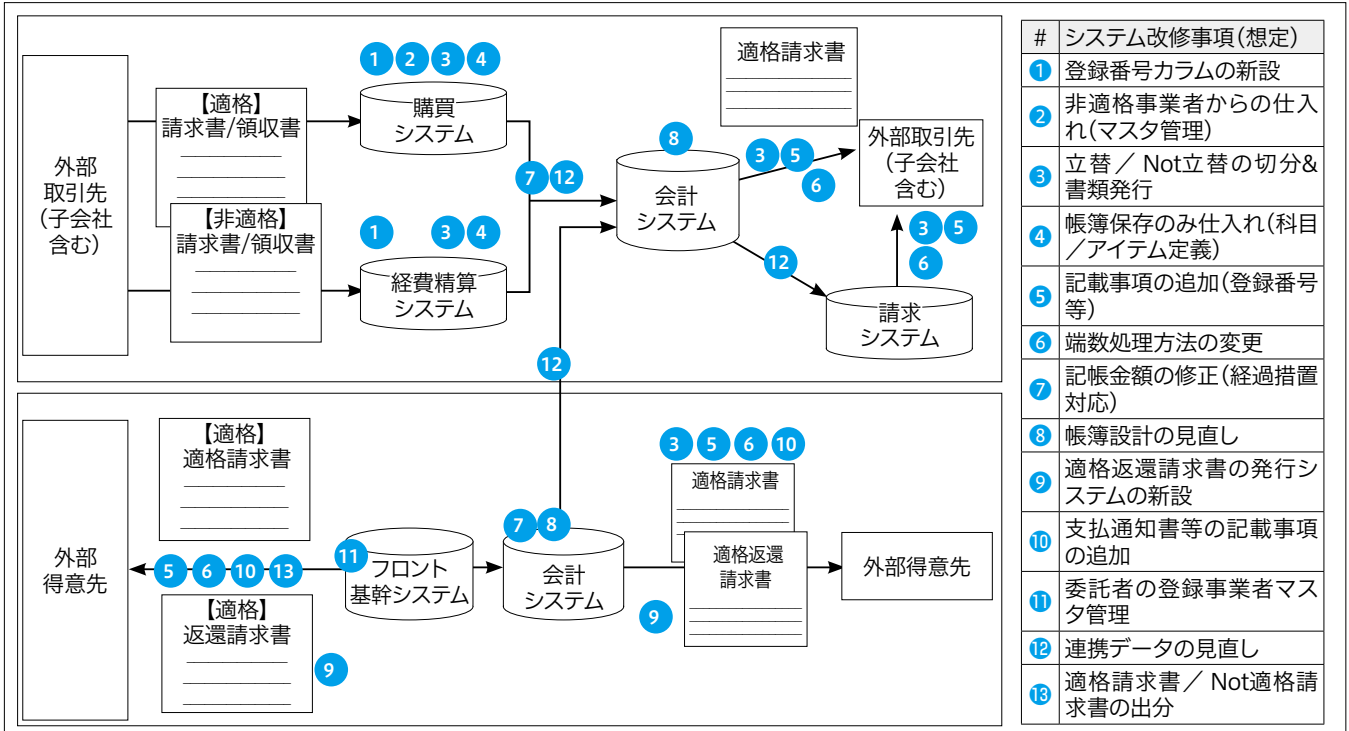
また、他社のための立替払いをしている場合には、当社がいったん支払った支出について、立替を受ける者に対して、立替金の請求書(立替金精算書等)を発行することになると考えられる(また、立替払いを行った者は、立替払いを受ける者に、原則として仕入先から受領した適格請求書の写しを交付する必要がある。ただし、これについては免除されるケースがある)。

このような委託販売の際の精算書や、立替払いにおける立替金精算書等についても、委託元での正確な消

(図表7) 論点・課題のプロセスマッピング



(図表8) インボイス制度対応の主要なシステム改修事項



費税の認識や、立替払いを受ける側での仕入税額控除が可能となるように、必要な事項を記載する必要がある、これらをシステム上で発行しているのであれば、当該システムで必要事項が漏れなく記載されるような対応が必要となる。特に、これらの精算書等については、通常の売上に係る請求書と一緒に1つの書類として交付されるケースも多いと思われる。

その場合、請求書発行システムにおいて、通常の売上の際に適格請求書として必要な情報にあわせて、委託販売の精算書、立替金精算書において記載が必要となる事項についても記載が可能かといった点の確認が必要となる(たとえば、立替金精算書であれば、課税資産の譲渡等を行った者の登録番号等の情報についての記載が必要となるケースが想定される)。

その他の対応

以上、簡単にはあるが、売上側における、インボイス制度への対応として生じる事項を例示してきたが、今後の企業側の検討が進むなかで、もちろんこれらの事項に限らず、個別具体的な事案、取引の対応とし

て必要となる事項が生じてくることと考えられる。

たとえば、先に触れた、1件の請求書において税率ごとに1回のみ行う消費税の端数処理であるが、請求書の発行が、取引をまとめて月次で行われるような場合で、実際の取引の記帳の単位と異なるようなケースや、請求書への記載における消費税計算のロジックと、会計システムにおける計算のロジックが異なる場合(請求書においては、税抜金額に税率を乗じて消費税を計算する一方で、会計システム上計上される消費税額は、いったん税込価格から割り戻して消費税を計算する場合など)

仕入側対応

受領した適格請求書の確認

仕入側、つまり購買や経費精算の観点からの対応として、ポイントとなるのは、受け取った請求書によって、適切に仕入税額控除が行えるのか、という点になる。この点、インボイス制度では、仕入税額控除の要件として、帳簿記載要件に合わせ

には、請求書記載の消費税額と会計上計上される消費税額とに差異が生じるようなケースも想定される。

また、前述のとおり、交付した適格請求書については保存の義務を負うこととなる。また、立替金請求を行った場合で、受領した請求書の写しを交付せずに、立替金精算書のみを立替払いを受ける者に交付する場合も、立替払いを行った者は元の適格請求書等の保存が必要となる。

このように、これらの書類の保存をどのようにするのか、特に電磁的記録としての保存を行うのであれば、電子帳簿保存法への対応とあわせての検討が必要となる。

で、適格請求書の保存が求められる。つまり、請求書受取側として適格請求書に該当しない請求書を受け取り、これに基づき仕入税額控除を行ってしまうリスクが考えられることになる。このため、仕入側(請求書受取側)においては、受領した請求書が適格請求書であるかを確認のうえ、仕入税額控除を行うことが考えられる。

一方で受領した請求書が適格請求

書であるか否かをどのように確認するかについては、企業においては悩ましい問題であり、今後企業においては、対応の方針を定めていく必要があると考える。また、この受領した請求書が適格請求書であるかどうかの確認に関連して、適格請求書発行事業者の情報については、「国税庁インボイス制度適格請求書発行事業者公表サイト」で公開されている。

これらの情報については、一定のファイル形式でダウンロードも可能となっており、これらの公開情報と自社のシステムを連携し、受領した請求が適格請求書発行事業者から実際に発行されたものかどうかを確認できるようにシステム構築することも考えられる。

適格請求書発行事業者以外からの仕入れにおける対応

前述の説明のとおり、インボイス制度開始後、特に経過期間においては適格請求書発行事業者以外の者が発行する請求書については、課税仕入れであっても、その全額が仕入税額控除の対象とはならず、その一定割合のみが仕入税額控除の対象と

(図表9) 非登録事業者から資産を購入した場合の仕訳例

想定：インボイス制度開始後(2023年10月1日～2026年9月30日までの期間)に資産(100)を購入した場合

① いったん登録事業者からの仕入れと同様に10%で仮払消費税を計上したうえで、期末調整等において仕入税額控除の対象とならない部分を雑損失等に振り替える

借方		貸方	
資産	100	現金	110
仮払消費税	10		
雑損失	2	仮払消費税	2

購入した資産が減価償却資産等である場合、法人税申告において税務調整が必要となる

② 仕入税額控除の対象となる消費税相当分のみを仮払消費税として計上する

借方		貸方	
資産	102	現金	110
仮払消費税	8		

会計処理を行う際に、消費税額のうち、仕入税額控除の対象となる部分のみを仮払消費税として計上

なる。このため、登録事業者以外からの課税仕入れについては、適格請求書発行事業者からの課税仕入れと区分して、仕入税額控除の対象となる消費税額を計算する必要がある。これは、適格請求書発行事業者以外からの課税仕入れがあった場合

請求書の受領が必要とされない場合

仕入側の対応として、これ以外にも留意する事項がある。前述の、特例により帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められるものについてである。これらについては、適格請求書の保存がなくなるとも、仕入税額控除が可能とされているが、一方で、帳簿記載要件については充足をする必要がある。この帳簿記載要件については、適格請求書等の保存が必要だが、ケースと同様の要件が求められているが、これに加えて、次の記載が必要とされている。

- ・帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められるいずれかの仕入れに該当する旨
- ・仕入れの相手方の住所または所在(ただし、「仕入先の相手方住所または所在」については、一定の取引について記載が免除されている)

このため、帳簿の保存のみで仕入税額控除が可能な支出についても、これをどのように把握して、処理するのかについての、業務フローおよびシステムの観点からの検討が必要になると思われる。

その他

これまで述べてきたとおり、インボイス制度では、仕入税額控除の要件として、原則として、適格請求書ないしは適格簡易請求書の保存が必要となる。また、適格請求書発行事業者以外が発行する請求書の場合も、経過期間の適用を受けるためには、区分記載請求書相当の請求書の保存が必要となる。このため、発行した請求書の保存と同様に、受領した請求書の保存をどのように行うかの検討が必要となる。

ここで、論点となるのは、特に、

(図表10) インボイス制度対応事項のまとめ

売上側の対応	仕入側の対応
適格請求書の発行	適格請求書発行事業者以外への支払の対応
適格返還請求書の発行	帳簿のみ保存で仕入税額控除ができる支出への対応
立替金精算書、委託販売精算書の発行	請求書が適格請求書に該当するかの確認
共通対応事項	
請求書の保存方法の確認	
消費税額端数処理への対応	

紙で受領した請求書等をスキャナで取り込んで電子保存する場合、もしくは、電子媒体で受領した請求書を保存する場合である。この場合、電子帳簿保存法の対応が必要となる。この点、詳細は次章に譲るが、インボイス制度対応における検討と、電子帳簿保存法の対応における検討とは、どのようなシステムにより、どのように帳票がアウトプットされ、保存されているのかを理解するプロセスにおいて、重なる部分があり、これらを同時に検討する企業も多いと考えられる(図表10)。

第3章

消費税法上は書面保存も可能だが 適格請求書等の保存の 電帳法対応ポイント

イス制度のもとでの電子帳簿保存法

存法における電子取引の取引情報

に係る電磁的記録の保存に関して

は、2021年度の税制改正におい

て、従来認められていた出力書面等

による代替的措置が廃止されること

となったが、改正から短期間での本

制度への対応が困難となっている事

業者が数多く存在しており、こうし

た事業者の実情に配慮するため、2

年間の有恕措置が設けられることに

なった。

消費税についていえば、その保存

の有無が税額計算に影響を及ぼすこ

となどが勘案され、もともと前記の

出力書面等による代替的措置の廃止

の対象外となっていたため、今回の

有恕措置は直接的には関係ないが、

多くの事業者においては消費税の電

子帳簿保存法対応は法人税の電子帳

簿保存法対応と平仄を合わせて行う

のが通常である。そのため、インボ

への対応はどのように図っていくべきか、特にこれから増加することになるであろう電子インボイスの保存をどのように行っていくかについて早めの検討が必要となる。

本章では、インボイス制度の適用後における売上側と仕入側の消費税に係る帳簿書類等について電子帳簿保存法対応を行う場合の取扱いについて説明する。

売上側（適格請求書発行事業者）における適格請求書等の写しの保存

概要

地またはその取引に係る事務所、事業所その他これらに準ずるもの所在地に保存することが必要である（新消令70の13①）。

適格請求書等の保存方法

- (1) 適格請求書等を書面で相手先に交付する場合

適格請求書等を書面により相手先に交付する場合には、適格請求書発行事業者は、原則として、交付した適格請求書等の写しを紙で保存することとなる。

【1】この章のエッセンス

●帳簿書類について電子帳簿保存法対応を図る際には、法人税だけでなく消費税への考慮も行うことが重要である。特に消費税については消費税法に根拠規定が独自に定められている部分が多く、また、インボイス制度導入に合わせるため、条文の正確な理解が必要である。

●電磁的記録に関し改ざん等が行われた場合の加重算税の加重措置は消費税についても適用があるが、出力書面を保存している場合には本措置は不適用となるため、そのような対応はリスク低減の1つの方法となる。

冒頭に述べたとおり、電子帳簿保

電子帳簿保存法上、国税関係書類とは国税に関する法律の規定により保存をしなければならないこととされている書類をいうことから、消費税法上、適格請求書発行事業者に対して保存が義務づけられている適格請求書の写しについても、電子帳簿保存法のスキヤナ保存制度の対象となる。したがって、適格請求書の写しをスキヤナで読み取った電磁的記録について、スキヤナ保存の要件に従って保存する場合には、その電磁的記録の保存をもって適格請求書の写しの保存に代えることができる(電帳法4③)。

また、自己が一貫して電子計算機を使用して作成している適格請求書等については、電子帳簿保存法上の書類のデータ保存制度の対象となり、国税関係書類のデータ保存の要件に従って保存する場合には、その適格請求書等に係る電磁的記録による保存をもって適格請求書の写しの保存に代えることができる(電帳法4②)。

(2) 適格請求書等に係る電磁的記録を相手先に提供する場合

消費税法上、適格請求書等に係る電磁的記録を相手先に提供する場合には、原則として、その電磁的記録

を電子帳簿保存法上の電子取引に係るデータ保存の要件に従って保存する必要がある(新消規26の8①)。なお、消費税法上は、適格請求書等に係る電磁的記録を保存する方法以

仕入側の仕入税額控除における帳簿および請求書等の保存

概要

インボイス制度のもとにおいても、仕入税額控除の適用を受けるためには、原則として、一定の事項が記載された帳簿および請求書等の保存が必要となる(新消法30⑦)。

帳簿の保存方法

仕入税額控除の要件として保存しなければならない帳簿は、原則として、出力した書面により保存する必要がある。

電子帳簿保存法上、国税関係帳簿とは国税に関する法律の規定により備付けおよび保存しなければならないこととされている帳簿をいうことから、消費税法上、仕入税額控除の要件として保存しなければならない

外に、適格請求書等に係る電磁的記録を紙に印刷して保存することも認められており、この場合、整然とした形式および明瞭な状態で出力することが必要とされている(新消規26の8②)。

帳簿についても、電子帳簿保存法上の国税関係帳簿のデータ保存の対象に含まれることになる。したがって、これが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されている場合において、国税関係帳簿のデータ保存の要件に従って保存されているときには、その帳簿に係る電磁的記録の備付けおよび保存をもってその帳簿の備付けおよび保存に代えることができる(電帳法4①)。

請求書等の保存方法

(1) 書面により請求書等の交付を受ける場合等

適格請求書発行事業者等から書面により請求書等の交付を受ける場合、原則として、交付された請求書等をそのまま紙で保存する必要がある。

電子帳簿保存法上、国税関係書類とは国税に関する法律の規定により保存をしなければならないこととされている書類をいう。そのため、消費税法上、仕入税額控除の要件として保存しなければならない請求書等についても、電子帳簿保存法上のスキヤナ保存制度の対象に含まれることとなり、適格請求書発行事業者等から書面により交付を受けた請求書等について、スキヤナ保存制度の要件に従って保存する場合には、その電磁的記録の保存をもって請求書等の保存に代えることができる(電帳法4③)。

(2) 電磁的記録により提供を受ける場合等

適格請求書発行事業者から適格請求書等の交付に代えて、適格請求書等に係る電磁的記録の提供を受ける場合、仕入税額控除の適用を受けるためには、その電磁的記録について、電子帳簿保存法上の電子取引に係るデータ保存の要件に準ずる要件に従って保存する必要がある(新消法30⑦⑨二、新消令50①、新消規15の5)。また、仕入明細書等についても、電子帳簿保存法上の電子取引に係る

データ保存の要件に準ずる要件に従って、記載事項を記録した電磁的記録を保存することで、仕入税額控除のための請求書等の保存要件を満たすことになる。

なお、消費税法上は、請求書等に係る電磁的記録を保存する方法以外に、請求書等に係る電磁的記録を紙に印刷して保存することも認められており、この場合、整然とした形式および明瞭な状態で出力することが必要とされている(新消規15の5②)。

電磁的記録に係る重加算税の加重措置

電磁的記録に係る重加算税の加重措置の概要

電子データによる保存は、紙による保存に比して、複製・改ざん行為が容易であり、また、その痕跡が残りにくいという特性にも鑑みて、こうした複製・改ざん行為を未然に抑止する観点から、2021年度税制改正により、電子帳簿保存法上、スキヤナ保存制度に係る電磁的記録または電子取引の取引情報に係る電磁的記録に記録された事項に関し改ざん

の記載事項は、一の書類だけで記載事項を満たす必要はない。複数の書類や、書類と電磁的記録について、これらの書類(書類と電磁的記録)相互の関連が明確であり、適格請求書の交付対象となる取引内容を正確に認識できる方法で交付されていれば、その複数の書類や電磁的記録をすべて適切に保存することで、その全体により適格請求書の記載事項を満たすことができ、仕入税額控除のための請求書等の保存要件を充足することとなる。

等が行われた場合には、重加算税を10%加重する措置が講じられている。

電子帳簿保存法における電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存は、所得税(源泉徴収に係る所得税を除く)と法人税に係るものが対象となるが、消費税法においても同様に、相手先と電磁的記録により授受された適格請求書等に係る電磁的記録の保存について、電磁的記録に記録された事項に関し、改ざん等が行われた結果生じた申告漏れ等に対して課される重加算税が10%加重されることとなる(新消法59の2、新消

令71の2、新消規27の2、27の3)。対象となる電磁的記録の範囲は図表11のとおりである(新消規71の2①)。

電磁的記録に係る重加算税の加重措置の不適用

消費税に係る保存義務者に関し、電子取引の取引情報に係る電磁

(図表11) 電磁的記録に係る重加算税の加重措置の対象となる電磁的記録

- イ 輸出品販売場を経営する事業者が保存すべき一定の物品が非居住者によって一定の方法により購入されたことを証する電磁的記録
- ロ 仕入税額控除を受けるために保存すべき適格請求書発行事業者から提供を受けた適格請求書等の記載事項に係る電磁的記録
- ハ 仕入税額控除を受けるために保存すべき仕入明細書等および農協等の媒介者から提供を受けた書類の記載事項に係る電磁的記録
- ニ 適格請求書発行事業者が取引先に提供した適格請求書等の記載事項に係る電磁的記録
- ホ 承認送信事業者が保存すべき市中輸出品販売場に提供した購入記録情報
- ヘ 金または白金の地金の課税仕入れを行った者が保存すべきその相手方の本人確認書類に係る電磁的記録
- ト 適格請求書を媒介者が交付する特例の適用がある場合における当該媒介者が保存すべき電磁的記録

的記録については、その保存の有無が税額計算に影響を及ぼすことなどを勘案して、出力した書面により保存することが認められている。したがって、電磁的記録を出力した書面とその電磁的記録がともに保存されている場合、電磁的記録につき紙出力した書面を保存しているときには、電磁的記録の保存の有無にかかわらず、本措置は適用されない(新消規27の2)。

高野 公人(たかの・きみひと)
PwC税理士法人 タックス・レポーティング&ストラテジー部門 パートナー
公認会計士・税理士・米国公認会計士
金融機関におけるクレジットアナリストを経て、2001年にPwC税理士法人に入社。一般法人税務業務の他、タックスアカウンティング、国際税務、トランザクション分野の税務業務まで幅広く従事。現在は、電子帳簿保存法対応支援チームのリーダーを務めるほか、ESG Taxチームのリーダーとして、サステナビリティ観点からの税務情報のディスクロージャーに係るサービスを展開している。

村上 高士(むらかみ・たかし)
PwC税理士法人 タックス・レポーティング&ストラテジー部門 パートナー
公認会計士・税理士
大手通信会社勤務後、2001年PwC税理士法人入社。2007年から2010年の3年間にわたり、PwCオランダのアムステルダム事務所へ出向。日系企業および外資系企業のクロスボーダー取引、サプライチェーン取引に係るアドバイス、税務コンプライアンス業務に係るアドバイスについての経験多数。PwC税理士法人内の間接税サービスチームのリーダーとして、多数の企業のインボイス制度対応支援プロジェクトに関与している。