

消費税の仕入税額控除と デジタルインボイス

～事業者から質問が多い保存方法等を解説～

デジタル庁国民向けサービスグループ企画調整官 加藤 博之

1 はじめに

消費税の仕入税額控除の適用には、取引（仕入れ）について「自らが作成した記録」（帳簿）と「取引の相手方（売り手）が作成した記録」（請求書等）のいずれも保存することが必要となる。

これは、2023年10月からの適格請求書等保存方式においても同様である。そして、適格請求書等保存方式において、買い手は、仕入税額控除の適用のため、「取引の相手方（売り手）が作成した記録」として売り手から交付された適格請求書（紙）やそれに代えて提供された電磁的記録の保存が必要となる。また、売り手は、交付した適格請求書（紙）の写しや提供した電磁的記録の保存が新たに求められることとなる。

それらの事務を効率的に行う観点から、標準化された電子インボイス（デジタルインボイス）の活用が官民連携して進められており、消費税法や電子帳簿保存法（電帳法）との関係で考え方を整理する必要があるケースが出てきている。

本稿においては、事業者や会計ソフト・業務システムベンダーから頻繁に質問される内容等を中心に、買い手・売り手それぞれの視点から、デジタルインボイスの活用において想定される対応と消費税法や電帳法における考え方を整理してみたい。

なお、本文中の意見等に関する部分については、筆者¹の個人的な見解であることを予めお断りする。

2 売り手の視点

(1) 提供した電子インボイスそのものの保存が必要なのか

まず、事業者や会計ソフト・業務システムベンダーから最も頻繁に聞かれる質問は、「提供した電子インボイスそのもの（データ）を保存しておかなければならないのか」ということ。その間に対する答えは、原則、“Yes”である。

¹ 現在（令和4年5月31日時点）、デジタル庁にて勤務。直近では、財務省主税局税制第二課（平成28年7月から令和元年7月まで）や国税庁課税部消費税室（令和元年7月から令和3年4月まで）において、軽減税率・適格請求書等保存方式の企画立案等に従事。現職では、Japan Peppol Authorityの責任者として、Peppolに対応したデジタルインボイスの普及・定着に向けた取組を主導。

しかしながら、適格請求書（紙）の場合、必ずしもその「写し」を保存する必要がないことは既に周知の事実となっている²。具体的には、交付した書類そのものを複写したものに限らず、レジのジャーナルや記載事項に係る一覧表や明細表など、適格請求書としての記載事項が確認できる程度の記載がされているものも含まれると説明されている。他方、電磁的記録である、デジタルインボイスの場合、その取扱いは明確にされていなかった。そのため、「デジタルインボイスは、提供したデータそのものを保存しておくことが求められるのではないか」との疑念が生じていた。

これについては、冷静に考える必要がある。「紙」から「電子」や「デジタル」になった瞬間に、「紙」での考え方が否定されるというのは合理的ではない。したがって、例えば、電子インボイスをPDFなどの画像データで提供した場合、その画像データを生成するために必要なデータを電帳法に準じた方法で保存しておけば、消費税法が求める「紙に代わって提供した電磁的記録の保存義務」を満たすと考えるのが妥当である。

この点について、2022年5月、国税当局より一定の見解が示された。それによれば、PDFなどの画像データを生成するために必要なデータ（例えば、XML形式のデータ）を保存することで差し支えないこととされている³。

(2) 電帳法が求める「整然・明瞭」な形式での出力（表示）との関係

例えば、データを専用紙に印刷することを前提としている場合、データの中でそれぞれの情報に係るラベル（項目名）を持たない場合がある。そのような場合、専用紙等に印刷しない限り、それぞれの情報に対するラベルは表示されない。とりわけ、会計ソフト・業務システムベンダーの中で「そのような状態（それぞれの情報に対するラベルが表示されない状態）は電帳法が求める『整然・明瞭』な形式と言えるのか」との問題意識が生じていた。

そもそも、適格請求書等保存方式において、適格請求書の記載事項として求められる事項について、そのラベルの記載は求められていない。したがって、適格請求書の記載事項を満たすか否かという観点からは、ラベルが無くとも問題はないと考えられる。しかしながら、一般論として、その表示されたものが何を示しているのか判別できる状態であることは必要と考えられる。

電帳法の観点からも同様のことが言える。電帳法では、取引情報に係る電磁的記録を保存する必要があり、その電磁的記録の全ての情報を整然・明瞭とした形式で出力・表示できるようにしておく必要がある。一方で、出力・表示した情報が、一見して何を表しているかが明らかである場合には、その情報に係るラベルが出力・表示されていなくても問題はないと考えられる。

この点についても、国税当局は「適格請求書と視覚的に確認でき、内容が記載事項のどの項目を示しているかが認識できるものであれば、消費税法上は、必ずしも、適格請求書の記載事項を示す文言（「取引年月日」や「課税資産の譲渡等の税抜金額又は税込金額を税率ごとに区分して合計した金額」という文言など）が必要となるものではありません」と明らかにしている。また、電帳法の観点から

² 国税庁「消費税の仕入税額控除における適格請求書等保存方式に関する Q&A（令和4年4月改訂）」問64

³ 国税庁「お問合せの多いご質問（令和4年5月27日掲載）」(<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/pdf/0521-1334-faq.pdf>)（2022年5月31日最終参照）

も「その記載事項（金額等）が一見して何を表しているかが明らかである場合には、当該記載事項に係る項目が出力されていなくても差し支えありません」と示している⁴。

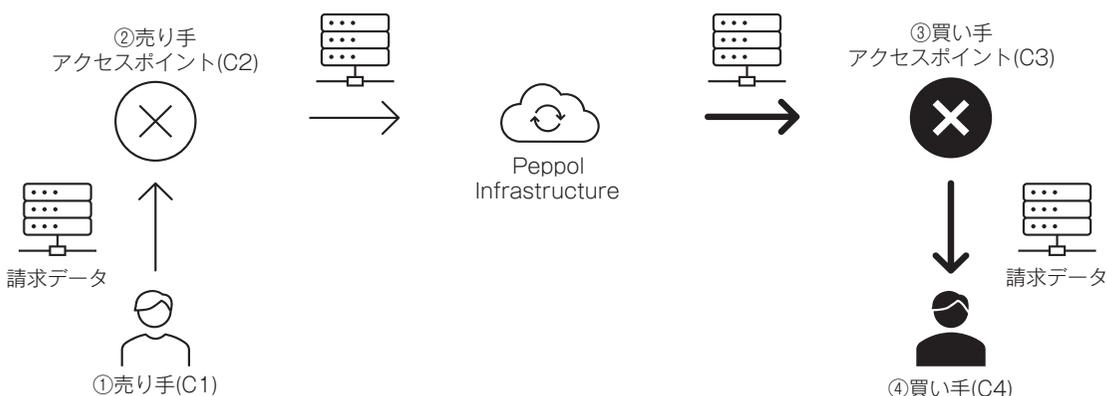
3 買い手の視点

(1) 取引の相手方（売り手）が作成した記録（データ形式の変換）

消費税の仕入税額控除の適用には、取引（仕入れ）について「自らが作成した記録」（帳簿）と「取引の相手方（売り手）が作成した記録」（請求書等）のいずれも保存することが必要となる。これは冒頭に説明したとおりである。

とりわけ、デジタルインボイスの観点からは、後者について考え方の整理が求められる場面がある。例えば、買い手に提供されるインボイスデータの形式が、売り手が作成したものと異なるケースの取扱いである。その点、Peppolのアーキテクチャ（4コーナーモデル）にあてはめ、具体的に考えてみたい（【参考】）。

【参考】 Peppolの「4コーナーモデル」のイメージ



(参考) デジタル庁作成資料

Peppolの「4コーナー」モデルにおいては、売り手であるC1が生成・提供したインボイスデータが、そのままの形式で買い手であるC4に提供されることが原則ではあるが、実際にはそうではないケースも想定される。例えば、買い手のアクセスポイントであるC3において、C4との契約等に基づき、JP PINT⁵に対応したデータ形式（UBL：Universal Business Language⁶）から、買い手であるC4が望む別のデータ形式に変換されることもあり得る。

そのような場合、厳密に言えば、買い手であるC4は、売り手であるC1が生成・提供したインボイスデータセットそのものの提供を受けているわけではなく、そのものを保存することもできない。ただし、変わっているのはデータ形式だけであって、その中に含まれる情報ではない。要すれば、データ形式が変わったとしても、適格請求書として必要な記載事項を含んでいるのであれば、「売り

⁴ 前掲3参照。ただし、「通常記載される事項」に係る電磁的記録について、要件を満たして保存することが求められる。

⁵ 日本のPeppolに対応したデジタルインボイスの標準仕様。

⁶ 電子商取引の分野における標準的なXML形式の仕様。

手であるC1が生成・提供したインボイスデータセットそのものではない」という理由のみで直ちに仕入税額控除の適用が制限されるというのは、やや合理的ではないと考えられる。

なお、国税当局は、電帳法に関するFAQ⁷の中で「取引内容が変更されるおそれのない合理的な方法により編集されたデータにより保存すること」を許容している。本件のような単なるデータ形式の変換であって、電子取引の取引情報に係る内容が変更されたり、又は欠落していないような場合であれば、この「合理的な方法により編集されたもの」として、形式変換後のデータの保存が認められることが適当であると考えられる。

このように電帳法に関するFAQ等で示されている内容により適用関係を理解することが可能ではあるが、デジタルインボイスを業務で取り扱う日が目前に迫っている状況を踏まえれば、Peppolに対応したデジタルインボイスを前提とした適用関係が国税当局から示されることを期待したい。

(2) 売り手である取引の相手方が作成した記録（売り手・買い手での「情報」の差異）

前述のように、アクセスポイントにおいてデータ形式の変換を行う際、変換前後のデータ形式に差異があることで、例えば、一部の情報を削除して変換を行うことがある。その結果、売り手であるC1が「提供した電子インボイス」として保存しているデータと買い手であるC4が「提供された電子インボイス」として保存しているデータで、その情報に違いが生じるケースがあり得る。

もちろん、適格請求書として必要な記載事項に係る情報について両者で同一のものが保存されているのであれば仕入税額控除の適用には問題ないと考えられる。また、電帳法の観点からも、買い手であるC4は、自らのアクセスポイントから送られてくるデータ（変換後のもの）を一定の要件を満たす方法で保存しているのであれば特段の問題はないと思われる。

要すれば、C1が生成したデータのうち、電帳法でいうところの「取引情報⁸」について、両者（C1とC4）で差異が生じないのであれば、変換後のデータを一定の要件を満たす方法で保存することで足るものと考えられる。

(3) 「自らが作成した記録」の保存のみでは仕入税額控除に制限がある

データ形式の「変換」については、少し丁寧に考える必要がある。前述のようなデータ形式の変換のほか、売り手であるC1が提供したインボイスデータを受領するものの、買い手であるC4において、自らのシステムに適合する形にデータ形式を変換することも少なくない。

自らのシステムに必要な情報が自動取込みされるよう、データ形式の変換を行うことは「バックオフィス業務の効率化」という観点からは重要な対応となる。しかしながら、そのような対応を行った結果のデータは、あくまでも「自らが作成した記録」（帳簿等）と認識されるおそれがあることに留意が必要である。したがって、消費税法の観点から、仕入税額控除を適用するのであれば、「取引の

⁷ 国税庁「お問合せの多いご質問（令和3年11月）」電取追2【保存方法】関係（EDIの保存方法）（<https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/sonota/jirei/pdf/0021010-200.pdf>）（2022年5月31日最終参照）。

⁸ 電帳法において、「取引情報」とは「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をいう」とされている。なお、具体的にどのような事項が「通常記載される事項」に該当するかは個別判断によると考えられる（適格請求書の記載事項以外のものも含まれる可能性もある）。

相手方が作成した記録」(請求書等)に係るデータ「も」一定の要件を満たす方法で保存しておく必要があると考えられる。

このような対応(元データの保存と各システムで必要な情報がそれぞれに保存されるという対応)は、一見すると「手間」と考えられる。しかしながら、現行の制度がそれを求める以上、仕入税額控除の適用を考えるのであれば、それに対応する必要があるのも事実である。実務的には、デジタルインボイスの普及・定着とともに、その保存の観点からも、効率化を損ねることがないような合理的なサービスやシステムが、一般的となることが期待される。

4 まとめ

税法の考え方は、「紙」での業務や処理を前提としていることが多い。それは、税法がデジタルの考え方やデジタルを前提とした業務プロセスが一般的となっている時代の前に作られたものであることを勘案すれば、ある意味、当然のことと言える。

しかしながら、時代の変化とともに、税法にもデジタルの考え方等が取り込まれてきた。その一例が、本稿で紹介したような消費税制度における「電子インボイス」の取扱いである。今後、この「電子インボイス」に係る制度のあり方や取扱いについて、より一層、デジタルの考え方と整合性が保たれるものとなっていくことが期待される。

(了)