

主なコメントの概要と対応

- 以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。
- 以下のコメントの概要は主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。
- 以下のコメントの概要には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
1(1) 本実務 対応報告の 対象とする 排出クレジ ット	排出クレジットの性格についての記述について、「京都議定書に基づく国別登録簿制度を法制化する際の法的論点の検討について」(平成18年1月 京都議定書に基づく国別登録簿の在り方に関する検討会)が報告されており、排出クレジットの最終的な法的性格を結論づけるには至らなかったものの、動産類似の性質を持つものと観念する等、一定の財産権性を踏まえた記述内容となっていることから、その存在及びその内容についても、併記する等、相応の言及についても必要性があるのではないか。	<p>「京都議定書に基づく国別登録簿制度を法制化する際の法的論点の検討について」(平成18年1月 京都議定書に基づく国別登録簿の在り方に関する検討会)によると、排出クレジットの性格として、「クレジットの移転方法は、振替制度を用いた社債や株券等の移転方法と極めて類似しており、同様の処理を行うクレジットについて動産類似の法的規律を及ぼすことも十分可能であると考えられる」とされ、結論として、「流通性の確保の観点からクレジットを動産類似のものとして観念」することが明記されていることから、当該部分については、脚注により当該資料を参照するように追記することでどうか。</p> <p>なお、法的な位置付けについては、「積極的にクレジットを動産類似のものとして、法令上で明示する異議は小さいと言わざるを得ない」とされており、法定されていないことから、特段の追記は必要ないと考えられる。</p>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>1. (1) なお書きについて、本公開草案第 22 号では世界銀行カーボンファンドの VER クレジットの会計処理ができないように思われることから、適用する排出クレジットの範囲をより明確に示すことを要望する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 本文 1(1)に「京都メカニズム以外の排出クレジットについても、会計上、その性格が類似していることから、本実務対応報告の考え方を斟酌し、会計処理を行うものとする」とあるため、仮に 22 号で会計処理した場合、VER が CER にならなかった部分は減損会計に従って「評価損」させる可能性が生じるが、その考え方が明確ではない。</li> <li>・ 減損会計で処理するのであれば、「評価損」は法人税法上で損金に認められないため、課税される。</li> <li>・ 世界銀行カーボンファンドからの配当 VER の会計の扱いは依然不明確で、場合によって課税される可能性がある。</li> <li>・ 現在扱われている排出クレジットのほとんどが VER クレジットであることを考えると、VER クレジットに対する適用が不明確な本公開草案第 22 号の意義自体が問題になってくる。</li> </ul>	<p>特段の対応は不要と考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 京都議定書以外の排出クレジットについても、会計上、その性格が類似していることから本公開草案の考え方を斟酌することが明記されている。</li> <li>・ 減損に係る会計処理等については、当該会計基準等を参照すれば足りること、税法上の観点については、当委員会における検討の対象外であることを踏まえると、そうしたもので記載することは、明瞭性を害するものと考えられるため特段記載を追加しない。</li> </ul>
2 会計処理の考え方	<p>ファンド等の決算時における排出クレジットの期末評価について、原則的な考え方(例えば、“取得原価で評価すべき”、“市場価格を反映することもできる”等)を示すこと等についてご検討頂きたい。</p>	<p>特段の対応は不要と考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 「棚卸資産の評価に関する会計基準(案)」と平仄を合わせるべきであると考えられること、また指摘事項を示すまでもなく排出クレジットの期末評価については、本文と付録により明白であるため。</li> </ul>
	<p>「(2) 本実務対応報告の対象とする排出クレジットの取引」の第 2 パラグラフの記載は会計処理に関する内容であるため、「4 将来の自社使用を見込んで排出クレジットを取得する場合の会計処理」の冒頭に記載すべきである。</p>	<p>特段の対応は不要と考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 当該記載部分については、具体的な費目の記載がなく、あくまで「会計処理の考え方」の範疇であり、具体的な会計処理については、3.以降に記載されているため。</li> </ul>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>「排出クレジットの活発な取引市場が整備される」ことは即ち、国内事業者に対して排出枠を設定するいわゆる「キャップ&amp;トレード制度」を導入することであり、わが国の産業制度を根本から揺るがす側面を備えていることから、本公開草案第 22 号における会計基準の考え方に記載することは望ましくない。2. (1) なお書きを本公開草案第 22 号から削除すること。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ わが国政府の『京都議定書目標達成計画』ならびにその後の施策においても注意深く扱われており、産業界が自主行動計画目標の達成するために自主的に排出クレジットを取得することに国内制度は限定されている。</li> <li>・ 本公開草案第 22 号の冒頭にも『自主的な行動計画として設定した数値目標や将来何らかの義務が課された際の数値目標を達成するための補完的手段として、京都議定書で定められた京都メカニズムにおけるクレジット』と記載され、本公開草案自体が排出クレジットの限定的な扱いであることを明言している。</li> <li>・ EU では EU-ETS 制度が発足しているが、まだ京都メカニズムによる排出クレジットの取引市場ではない。</li> <li>・ 国内制度として「活発な取引市場」を整備する国の施策がない現在で、このような記載をすることは、いわゆる「キャップ&amp;トレード制度」の導入を示唆する意味合いを具備している。</li> <li>・ 安易な金融投資市場の出現を貴委員会が要望されているように誤解される恐れがある。</li> </ul>	<p>特段の対応は不要と考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 本公開草案には、諸外国の一部で導入されているような企業ごとに排出量削減義務が課された場合の会計処理については取り扱っていない旨記載されている。</li> <li>・ 今後、活発な取引市場が整備された場合の取扱いについては、「棚卸資産の評価に関する会計基準(案)」が公表されたことを受けて、会計処理が明らかとなったことから記載されたものであり、当面の取扱いにおける範疇であると考えられる。</li> <li>・ 「活発な取引市場」という表記を含めた一文は、あくまで一般的な表現による仮定の表現であり、特定の制度を示唆するには至らない。もっとも、国内に限らず、国外の取引市場も想定している。</li> </ul>

審議事項(3)

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>排出クレジットに係る投資が金融投資に該当する場合の取扱いが追加されていることを大変評価する。</p> <p>本公開草案では、「今後、排出クレジットの活発な取引市場が整備され、企業が金融投資としての取引を行なう場合」について、「トレーディング目的で保有する棚卸資産として、市場価格に基づく価額をもって貸借対照表価額とし、帳簿価額との差額(評価差額)は当期の損益として処理することになる」と記載されており、これは、将来的に金融機関が排出クレジット取引を行うための環境整備の一助となるものと考える。</p>	<p>N/A</p>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>自社が直接に排出クレジットを獲得するプロジェクトを行った結果、排出クレジットを取得する場合の会計処理を示すべきである。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 共同実施やクリーン開発メカニズムにより排出クレジットを取得する場合は、出資を通じて排出クレジットを取得することが多いと考えられるためか、その場合の会計処理は示されている。しかし、その場合でも出資先においては、適正な原価計算基準によって取得原価が計算されると考えられるが、具体的な算定方法が示されていない。</li> <li>・ ここで具体的な算定方法とは、例えば、海外において石炭開発・販売という通常の開発プロジェクトを実施した結果、それに付随したメタンガス回収事業により排出クレジットを取得したというケースにおいて、その排出クレジットの取得原価を本体の開発プロジェクトの原価計算と分離して、適正な原価計算を行う方法である。</li> <li>・ 実務対応報告である以上、想定される主要なケースについて具体的な会計処理を記載することが望ましく、取引の種類ごとに区分して記載するなどの方法により明瞭に記載する必要がある。</li> </ul>	<p>「自社で直接プロジェクトを行っているときと同様に(中略)適正な原価計算基準に従って算定する」と記載しており、対応済みであり、特段の対応は不要と考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 排出クレジット獲得のためのプロジェクトを実施している企業において、排出クレジットの獲得が主たる生産物の製造過程から必然に派生する場合には、副産物として扱う。</li> <li>・ そのため総合原価計算においては、その価額を算定して、これを主産物の総合原価から控除し、生じる排出クレジットが軽微な場合には、これを売却して得た収入を原価計算外の収益とすることも考えられる(原価計算基準第二八参照)</li> <li>・ 原価計算基準を参照するようにしていることから、特段追記する事項はないものと考えられる。</li> </ul>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
<p>3 第三者に販売する目的 (2)出資を通じて取得する場合</p>	<p>「排出クレジットが分配された場合、当該排出クレジットが、当初からの投資目的どおりの取得であるときには投資元本の帳簿価額から減額し、投資の成果であるときには収益として認識する。このため、以下のように会計処理することが適当と考えられる(「事業分離等に関する会計基準」第144項参照)。」という部分について、現物配当に関する会計処理に言及することは必要なことと考えるが、明確なる説明がないことから、現物配当に関する説明を具体的に加筆することを強く要望する。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 排出クレジット取得に係わる投資を事業投資とし、排出クレジットを第三者に転売する商品あるいは自社で保有する棚卸資産とすることは、根拠を明示して詳細に理由を説明しているが、他方、現物配当に関する会計処理に言及する際に、現物配当そのものあるいは現物配当の会計処理の根拠などをあまり明示していない。</li> <li>・ 現物配当が実施されることは、出資を通じて排出クレジットを取得する事業者にとって最も高いメリットを生む方法となる可能性が高いことが予想される。</li> <li>・ 一方、政府の方針である民間事業者による京都メカニズムの積極的な活用の意図は、国が目標達成するために取得すること、自主行動計画目標の達成が困難であると判断された事業者が自主行動計画目標達成の手段とすることにあり、それをもとに国内制度が整備されている。</li> <li>・ 本公開草案第22号で現物配当に関する会計処理に言及することは必要なことと考えるが、事業者が排出クレジットを取得する本来の目的と異なる事業目的を誘導する恐れがあるため、貴委員会として現物配当に関する考え方、会計処理の判断などを詳しく説明するため、加筆することを強く要望する。</li> </ul>	<p>特段の対応は不要と考える。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 当該記述により会計処理に関しては明確に記載されており、詳細については、当該会計基準等を参照すれば足りるものの、指摘を踏まえ、現物配当について本文中に明記することで対応してはどうか。</li> </ul>

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
	<p>将来の自社使用を見込んで排出クレジットを他社から購入した場合などにおいて排出クレジットを資産計上する場合は、「無形固定資産」又は「投資その他の資産」の購入として会計処理するとされているが、「無形固定資産」又は「投資その他の資産」のいずれで会計処理すべきかの基準を明確にすべきである。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 本公開草案の記載では、「無形固定資産」又は「投資その他の資産」のいずれでも任意に選択できるように理解される。しかし、同じ内容の資産でありながら、それぞれの会社で「無形固定資産」又は「投資その他の資産」として不統一な開示がされることになり、混乱を招くことが懸念される。</li> <li>・ 「1 本実務対応報告の対象とする排出クレジットとその性格」「(2) 排出クレジットの性格」の中で、排出クレジットは「法定された無体財産権ではないが、無形の財産的価値があることから、会計上は無形固定資産に近い性格を有していると考えられる。」との記載がされており、排出クレジットは資産であることを明確に示しているのであるから、自社使用目的で取得する場合は、「無形固定資産」として会計処理することが適当と考える。</li> <li>・ もし、「投資その他の資産」として会計処理をする必要がほかに認められるのであれば、その場合について別に例示を記載すべきである。また、それぞれの場合について、具体的な科目名(例えば、「排出クレジット」等)も明示すべきである。</li> </ul>	<p>「無形固定資産」又は「投資その他の資産」とすることに関しては原案どおりとしてはどうか。</p> <p>(理由)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 明確に無形固定資産に該当することは記載しておらず、「投資その他の資産」として会計処理することを否定する論拠に乏しい。</li> <li>・ 前渡分を「投資その他の資産」に会計処理した場合でも、排出クレジット引渡時には、無形固定資産へ振替える考え方もあるが、会計実務の簡便性を考慮したものである。</li> <li>・ 重要性が高いと判断された場合には、当然区分表示されることから財務諸表利用者に混乱が生じるとは考えにくい。</li> </ul>

審議事項(3)

論点の項目	論点の内容とコメントの概要	コメントへの対応(案)
<p>4 将来の自社使用を見込んで取得 (1)他社から購入する場合</p>	<p>費用処理を行う場合には「原則として、「販売費及び一般管理費」とすることが考えられる。」とされているが、「販売費及び一般管理費」の処理を強制するような記載は削除又は変更すべきである。</p> <p>(理由) 費用処理に係る項目としては、自社使用した場合だけではなく、棚卸資産の評価減あるいは固定資産の減損処理等があると考えられ、また、費用処理区分については、それぞれの状況に応じて合理的に判断すべきものであるため、「販売費及び一般管理費」が原則の費用処理区分であるという記載は適当ではないと考える。</p>	<p>特段の対応は不要と考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ここでの記載は、自社の削減量に充てられた場合を想定しており、その旨を明示している。</li> <li>・自社使用以外の費用処理については、コメントによる考え方のとおり、会計処理されるものと考えられる。</li> </ul>
<p>その他</p>	<p>排出量取引は新しくかつ非常に特殊な取引であり、また、日本は諸外国とは異なる独自の仕組みが採用されようとしているため、それに係わる会計処理について説明があっても、そこで前提とされている排出量取引の仕組みは理解しづらいものと考えられる。そこで、本公開草案が前提として考えている排出量取引の仕組みについて、付録で図を用いて説明することが望ましい。</p>	<p>「公表にあたって」における&lt;参考&gt;として追記することで対応できるものとする。</p>
	<p>排出量取引には、Pay on delivery方式による「低価法」、「キャッシュフロー予定の負債としての開示」以外に、「環境引当金」の考え方や、「環境関係デリバティブの資本直入処理と特殊な注記方法」などとすべき施策が多く存在すると考えられる。また排出権に対する消費税の撤廃など、今すぐ働きかけを行うべき問題も多くあると考えている。</p>	<p>引当金に関しては必要性があれば、別途検討の場が設けられると思われる。</p>