

実務対応報告公開草案第 31 号

「排出量取引の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(平成 21 年 4 月 10 日発表)に対する意見書

東京税理士会中野支部所属 税理士 柏原岳人

平成 21 年 4 月 10 日に企業会計基準委員会より発表されました実務対応報告公開草案第 31 号「排出量取引の会計処理に関する当面の取扱い(案)」に対する意見書を「試行排出量取引スキーム」に関する取扱いに論点を絞って以下のように述べさせていただきます。

意見者は、「試行排出量取引スキーム」等のクレジット手法を用いた国内削減対策、特に、経済産業省・環境省・内閣官房が所管するソフト支援事業の受託企業である(株)日本環境取引機構(略称:JCTX)から個人エキスパート会員(環境会計、財務/税務会計、CSR/環境報告書関連)及び CO2 削減アドバイザーとして認定されている者です。

※ (株)日本環境取引機構 URL:<http://jctx.org/index.html>

※ 個人エキスパート会員及び CO2 削減アドバイザー認定情報

URL:http://jctx.org/member3.php?offsetVal=24&chosen_pageVal=3&catNr1=&catNr2=

JCTX における活動を通じて得た情報を基にして会計実務家サイドからの意見を述べさせていただきます。

〔論点〕

「試行排出量取引スキーム」のように中小企業等がクレジットの供給源になる場合はプロジェクト途中での一部クレジット売却を前提としています。JCTX における活動を通じて知り合った「試行排出量取引スキーム」等のクレジット手法を用いた国内削減対策を現場で企画する CO2 削減技術の専門家によると、中小企業等がクレジットの供給源になる場合は、制度上で認められる限りにおいてプロジェクト途中での一部クレジット売却を前提とし、その売却で得た資金を追加削減対策や排出量検証費用として充当することが多いということです。

実務家として数件の先行事例や相談を受ける内容から明確に論じることが出来るのは、中小企業等がクレジットの供給源になるためには CO2 を削減することが明らかな手法(=削減設備投資)が必要であり、この削減設備投資には一定以上の資金が必要ということです。

通常、中小企業は生産、営業等の主要生産要素に投下する資金も恒常的に不足していることは社会的に既知のことであり、CO2 削減のための設備投資を行うには CO2 排出量を算定する場面から設備投資の実行まで公的な支援が必要です。そのために国を中心にして支援制度が拡充されつつあることは企業会計基準委員会もご存知のことと考えます。

したがって、実務に対応しなければならぬ者としては、制度上で認められる限りにおいてプロジェクト途中での一部クレジット売却を前提とした実務対応報告を求めます。発表されている公開草案(10 ページ参照)では、**事後精算及び事前交付共に「各年度の目標達成確認前の売却」においても排出枠をオフバランス**にしています。「各年度の目標達成確認前の売却」において売却代金を仮受金などの未決算勘定を相手科目として処理したとしても、その売却代金は CO2 削減を確実なものとするための追加投資、その他の資金に流用されることとなります。

— 公開草案(10 ページ参照)で処理した場合の実務上の不都合 —

〔事前交付取得排出枠 100(10t×基準価格@10)を 120 で売却〕

現金等 120 / 仮受金 120 未決算勘定の使用で損益認識なし

設備投資 120 / 現金等 120 CO2 削減追加投資に流用(当初削減プロジェクト強化・積増)

削減プロジェクトでは当初予測に反して削減が進まない、削減効率が想定を下回る場合が当然あります。その際に追加投資が必要になりますが、中小企業にはその余力が乏しい現状があります。そのために**プロジェクト途中で一部クレジット売却を前提とした制度が組み込まれ、中途にクレジットによる資金調達**が認められるのです。

ここで事前交付取得排出枠 100 を制度で公表されている基準価格等で資産認識したらどのようになるでしょうか。プロジェクトの初期から考察するとその妥当性が判明します。

[プロジェクト初期の設備投資] … 事前交付取得排出枠の制度上見込額同等の設備投資を実施

現金等(補助金等) 500 / 補助金 500 削減目的の補助金

設備投資 1,000 / 現金等(自己資金) 500

/ 現金等(補助金等) 500

[事前交付取得排出枠 100t—1,000 相当(公表基準価格@10)を取得し、取引可能部分 10tを資産認識]

排出枠 100 / 仮受金(未決算勘定) 100 **経済的価値移転が制度上可能な部分は最低限資産計上**

[事前交付取得排出枠 100(10t×基準価格@10)を120で売却]

現金等(資金調達)120 / 排出枠 100 クレジットによる資金調達額の認識

/ クレジット売却益 20 プロジェクトの資金余裕額及び損益として反映できる

設備投資 120 / 現金等(資金調達) 120 CO2削減追加投資に流用(当初削減プロジェクト強化・積増)

ここまで削減プロジェクトへ投下された資金と削減プロジェクトの担保とされる設備投資の額は以下の通りです。

設備投資 1,120 / 現金等(自己資金) 500

/ 補助金 500

/ 排出枠(資金調達) 100

/ クレジット売却益 20 **※ これら全てが会計処理に反映されています。**

クレジット手法を用いた国内削減対策は設備投資を伴うことが多いので、該当する設備投資の原資が由来する勘定(=補助金、排出枠、クレジット売却益、共に制度上の価格により測定可能)を認識・表示しない財務諸表は債権者保護の観点からも問題と考えます。

上記のようにクレジット手法を用いた国内削減対策が中小企業の設備投資余力を補うことをその目的の一つとしていることを勘案すると公開草案は十分なものではない。と結論付けることが出来ます。

実務家としては、公開草案を再検討していただき、早急の実務対応報告として実用性があるものに改訂していただきたく考えます。改訂に当たっては、(財)地球産業文化研究所(GISPRI URL:<http://www.gispri.or.jp/menu.html>)から発表されている「平成20年度排出クレジットに関する会計・税務論点調査研究委員会報告書」(平成21年3月)を参考にされることを切にお願い致します。特に、委員長:黒川行治慶応義塾大学商学部教授が論述されております「2-1 試行排出量取引スキームにおける会計上の取扱いについて」(10~19 ページ)を詳細にご検討いただき、改訂内容に反映していくことを実務家として切にお願い致します。

また、売却時に売却損益を認識する処理をしませんと、その時点でのプロジェクト全体の損益管理が確定財務諸表上に反映できなくなり、クレジット手法を用いた国内削減対策の税務実務に甚大な影響をもたらすことが容易に想像できます。なぜならば、中小企業においては、会計処理も確定決算主義による税法基準が支配的です。**国税庁から発表される取扱い等に関する照会事項への回答も多くが改訂前の実務対応報告を「公正な会計慣行」として事実上是認**(注1)している状況下では、今回の実務対応報告公開草案第31号が成案された後の実務対応報告で中小企業における税務会計処理も決定付けられるものと考えております。

したがって、制度上認められている経済的価値の移転から生じる売買損益を売却時点その都度で認識しない処理を行うことになると、**売買損益認識を繰り延べることを容認する国税庁からの取扱い等に関する回答を同時に確約していただきたく考えます。国税庁から売買損益認識を繰り延べることの容認姿勢が発表されない限り、実務家としては売買損益を売却時点その都度で認識し、最終的に削減実績が確定した時点で損益を精算する会計処理をせざるを得ない**と考えます(損益の予測可能性の見地からしても最終的に削減実績が確定した時点で損益を精算するしかない会計処理は危険と考えます)。実務家としては、公開草案の内容では中小企業や削減プロジェクトを推進する技術者に対して指導することは出来ません。速やかな再考を求めます。

(注1) 国税庁のホームページ上で開示されている文書回答事例(法人税)では、改訂前の実務対応報告第15号排出量取引の会計処理に関する当面の取扱い(抜粋)が掲載されている。

URL: <http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/bunshokaito/hojin/090219/05.htm>

以上