

排出削減クレジットにかかる
会計処理検討調査事業

平成 19 年 3 月 15 日

環境省

目次

1. 事業の背景	3
2. 実施内容・調査の方法	4
3. 海外での会計処理の状況	7
4. 会計処理案についての解説	8
会計処理の考え方	8
5. 設例による会計処理解説	10
6. 税法との関係	20
7. 最後に	20

添付資料 環境省自主参加型排出量取引会計処理案まとめ

1. 事業の背景

環境省は、京都議定書の定める温室効果ガス削減目標達成のため、CDM・J Iを推進してきたほか、平成 17 年度より自主参加型の排出量取引を実施し、日本における温室効果ガス排出量の削減に取り組んでいる。この制度においては、クレジット取引により、省エネルギー等温室効果ガス排出の削減が推進されるが、この省エネルギー等プロジェクト由来のクレジットを取得したり、譲渡した場合の会計処理について日本に定着した実務慣行や会計のルールがない。

しかし、クレジット取引はすでに始まっており、その取扱いについての考え方を出し、クレジット取引実務者の参考情報を提供する必要がある。これにより、取引の安定が図られ、自主参加型排出量取引参加者が実施する取引の安定性を確保すること資することが可能となる。

そこで、本業務では、クレジット取引にかかる会計処理に関して考えうる処理を示し、それについて識者による検討を行う。その結果については、会計・税務にかかる団体と協議を行いつつ、実施することで、将来の排出量取引の制度設計に貢献するものである。

2. 実施内容・調査の方法

【実施内容】

CDM・J Iプロジェクト由来のクレジット, 自主参加型排出量取引制度のクレジットを取得したり、譲渡した場合の会計処理・税務処理について一定の指針を取りまとめる。

【調査方法】

学識経験者等による研究会を組織し、その研究会による議論を踏まえ、調査結果をまとめる。研究会の委員は以下の通り。

委員長 黒川行治 (慶応大学商学部 教授 ASBJ 排出量取引専門委員会委員)
委員 伊藤眞 (慶応大学商学部 教授 公認会計士)
委員 小林繁明 (税理士法人トーマツ 代表社員 公認会計士 税理士)
委員 村井秀樹 (日本大学商学部 教授)
オブザーバー 企業会計基準委員会 研究員 高津知之
" 環境省地球環境局地球温暖化対策課 課長補佐 二宮康司
事務局 株式会社日本スマートエナジー 代表取締役 大串卓矢
会計税務部長 岡田育大

クレジット会計処理検討委員会 審議経過

第1回 クレジット会計処理検討委員会 (平成18年10月3日)

- ・ 委員会趣旨説明
- ・ 自主参加型排出量取引の概要について (環境省二宮氏)
- ・ 排出クレジットの会計検討
- ・ JPA が割り当てられた時点の会計上の取扱いについて

JPA にかかる補助金については、目的保有参加者が最終的に排出枠を遵守できなかった場合には、補助金を返還する必要があるため、補助金の会計上の取扱いが問題となる。

通常、補助金を返還するよりも排出権を外部から購入した方が安価と考えられるため、目標保有参加者は JPA を外部から購入すると予想される。ただし、JPA を外部から購入する場合と補助金を返還する場合の両方のケースを考慮する必要がある。

第 2 回 クレジット会計処理検討委員会 (平成 18 年 10 月 30 日)

- ・ EU の会計事情について (村井委員)
- ・ 会計の取り扱い調査事業
- ・ EU での異なった 3 つの会計処理について検討
- ・ JPA を無償で受け入れた時の公正価値について
- ・ 補助金に対する法人税課税上の問題について
- ・ 補助金の割り当てに関する説明

EU の会計処理についての再検討および JPA の市場についての検討が必要である。

第 3 回 クレジット会計処理検討委員会 (平成 18 年 12 月 14 日)

- ・ EU の会計事情について
- ・ あるべき会計基準案について
- ・ 表示上の問題について

環境省の自主参加型排出量取引はキャップ・アンド・トレード方式の排出量取引であり、ASBJ の実務対応報告ではカバーされていない。しかし、参加者が数十社しかないため新たな会計基準を設定する必要性は薄い。よって、本委員会では自主参加者に対するガイドとして、現行会計基準上採用可能な会計処理案を示す。しかし、今後の重要な資料としてあるべき会計処理を示すことも重要である。

ASBJ 実務対応報告では「将来の自社使用を見込んで排出削減クレジットを他者から購入する場合、「無形固定資産」または「投資その他の資産」の購入として会計処理を行う」としている。しかし、これはベースライン・アンド・クレジット方式での処理を示したものであり、必ずしも環境省自主参加型排出量取引が当てはまるとは限らないと考える。

第 4 回 クレジット会計処理検討委員会 (平成 18 年 1 月 26 日)

- ・ フランス案の会計処理について
- ・ これまでの検討状況の確認について

委員会で検討されている3つの会計処理案の概要について再度整理してまとめるとともに、ASBJ 専門委員会のメンバーの見解を通して、その議論の方向性について検討する。

第5回 クレジット会計処理検討委員会 (平成19年2月14日)

- ・ 会計処理採択可能選択可能肢の検討
- ・ 四半期開示について
- ・ 最終議論

最終報告書では、選択可能な会計処理を5案にまとめ、事業者に会計処理を選択してもらう。その上で採用された会計処理がどれであったかを分析し、実務との調整を行って排出権の会計処理に関する方向性を再検討していく。

3. 海外での会計処理の状況

EU では EUETS が実施され、企業はキャップ・アンド・トレード型の排出量取引を実施している。そこで、本調査で EU の企業がどのような会計処理を実施しているのかについて調査を実施した。

① EU 排出量取引会計基準の現状

IFRIC 3 ” Emission Rights ” が IASB により撤回されたため、現状として会計基準がないなかで EUETS が行われている。排出権取引は EUA という単位で行われ、CDM のクレジット CER は手続きが煩雑のためあまり流通していない。現物クレジットは Powernext61%(FR), EEX29%(GER), EXaa1%(AUS), Nordpool9% というシェアで市場売買が行われている。

現状以下の会計処理を取っている企業がある

- i) IFRIC3 追随型：クレジット無形資産として取得原価で処理すれば IFRIC 3 を使用しても IAS と整合した処理が可能である。なお、クレジットを時価で評価する場合には、資産と負債のアンマッチが生じるが、クレジットは値上がりする傾向にあるため、負債の不足分を引当金として計上している。
- ii) オフバランス処理型：初期割当の排出権は無償割当であり、ゼロ評価であるという理論。排出権が不足した場合には引当金を計上する。

② USGAAP の動向

2003 年 EITA (Emerging Issues Task Force) , EITF Issues03-14, Participants' Accounting for Emission Allowance under a “Cap and Trade Program” で検討を行ったが、2003 年 11 月に議題からはずされた。論点は 2 つあり、1 つは初期割当排出権を資産として認識するのかという論点。2 つめはそのときの資産の性格はなんであるのかという点である。

i) 初期割当排出権は資産か否か

初期割当排出権は「棚卸資産」であるが、評価額はゼロとしている。酸性雨プログラムの SO_x NO_x の会計処理 (SFAS153 Exchange of Nonmonetary Assets Nov.2004) に準拠している。

ii) 排出権クレジットの性格はなにか

クレジットは棚卸資産か無形資産となるが、SEC としては継続的に会計処理をすればよいとしている。

4. 会計処理案についての解説

会計処理の考え方

自主参加型排出量取引はキャップ・アンド・トレードと呼ばれる排出量取引の方法を採用している。キャップ・アンド・トレードの会計処理は大きく3つの考え方に整理できる。この会計処理の違いはキャップ・アンド・トレードの本質をどのように捉えるのかに起因する違いである。よって、このうち一つの会計処理方法を選択したとしても、キャップ・アンド・トレード方式の排出量取引の状況変化を理由として、会計処理の選択を変更しなければならない可能性がでてくる。そこで、本検討委員会では、キャップ・アンド・トレードの会計処理を無理に一つにすることはせず、3つの代替案を提案することにしたものである。

I、オフバランス方式

【考え方】オフバランス方式は、キャップ・アンド・トレード制度のもと、多くの企業は初期割当のクレジットをそのまま残し、足りない分を購入するという行動をとることを予想している。つまり、初期割当クレジットは事実上自由に処分できないので、会計上認識しないことになる（オフバランスされる）。この方式の考え方は、クレジットの途中売買を行う企業はまれであり、期末において余ったクレジット、足りないクレジットを清算する程度の取引を予定している。したがって、クレジットを積極的に貸借対照表に載せることはしない。

【特徴】この方式の長所は、キャップ・アンド・トレードに参加したことによりクレジットが資産計上されないため、制度開始前後での企業のバランスシートの整合性を保つことができる。一方、短所としては、期中の売買で、初期割当クレジットを売却する取引を行うと、オフバランス資産を売却する取引が発生してしまうこと。期末に初期割当クレジットが残ってしまうと、売却可能クレジットがオフバランス資産となってしまう。

II、排出削減義務当初認識法（原価法と時価法）

【考え方】排出削減義務当初認識方式では、初期割当クレジットは排出削減義務を受け入れることの対価と捉える。つまり、排出削減義務を受け入れると同時に、その受入れクレジットの範囲内であればCO₂排出が可能となるクレジットが契約に基づき付与されると考える。期末ではCO₂排出実績に基づきクレジット納付義務量が確定され、その量の増減が費用もしくは収益となる。反対

勘定のクレジットは初期割当を受けた時点以降、すぐにでも売却可能であり、会計上の資産であると考ええる。

【特徴】特徴としては、期中でも売却可能なクレジットを会計上認識することにある。これにより初期割当クレジットを売却した場合に、原価0の売却取引の発生を防ぐことができる。一方、初期割当クレジットを有償で実施した場合の会計処理とうまく整合がとれないという欠点がある。なお、クレジットの評価には原価法と時価法両方が考えられる。

Ⅲ、CO₂排出費用認識法（原価法と時価法）

【考え方】CO₂排出費用認識方式では、キャップ・アンド・トレード方式のもとではCO₂を排出することが費用を発生させると考える。CO₂の排出は常にクレジットを消費する行為であることに着目している。費用発生反対勘定として、償却義務を認識するため、費用発生時と負債認識時点が同じとなる。また、初期のクレジット割当とCO₂の排出費用の認識とは別個の取引と考えるのも特徴である。クレジットは割当時に公正価値で測定するため、無償割当であっても有償割当でも同じ価格となる。

【特徴】多くの企業にとってキャップ・アンド・トレードへの参加は、CO₂排出を抑制させなければならないことを意味しているが、クレジットの初期割当時に補助金収入を計上することは企業の認識と異なるという欠点がある。優れている点としては、クレジットがオフバランスされないこと、有償割当排出権取引制度にも対応できることがある。

5. 設例による会計処理解説

【設例1】

- (1) X1年4月1日にJPA 交付目標排出量 10万トンを受入れた。その時点の公正価値は1トンあたり 1,000円であった。
- (2) X1年7月15日に2万トンのJPAを1トンあたり 1,300円で購入した。
- (3) X1年8月15日に3万トンのJPAを1トンあたり 3,000円で売却した。
- (4) X2年3月31日(決算日)の公正価値は 1,200円であった。
- (5) X2年3月31日に年間排出量が7万トンと見積もった。

I、オフバランス方式

① X1年4月1日 (JPA 交付時点)

仕訳なし

② X1年7月15日 (JPA 購入時点)

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日 (JPA 売却時点)

現金預金 (*1)	90,000,000	JPA (*2)	26,000,000
		売却益	64,000,000

(*1) 3万トン×3,000円

(*2) 期中購入分の対価 (購入せずに売却した場合にはすべて売却益となる。)

④ X2年3月31日 (決算日)

仕訳なし

⑤ X2年3月31日 (年間排出量の見積もり)

仕訳なし

⑥ 年間累計・残高

現金預金	64,000,000		
		売却益	64,000,000
	(64,000,000)		(64,000,000)

⑦翌期 JPA 償却時

仕訳なし

Ⅱa、排出削減義務当初認識法（原価法）

① X1年4月1日（JPA 交付時点）

JPA	100,000,000	JPA 償却義務	100,000,000
-----	-------------	----------	-------------

② X1年7月15日（JPA 購入時点）

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日（JPA 売却時点）

現金預金	90,000,000	JPA（*1）	31,500,000
		売却益	58,500,000

（*1）（100,000,000円＋26,000,000円）／12万トン＝1,050円

1,050円×3万トン＝31,500,000円

④ X2年3月31日（決算日）

仕訳なし

⑤ X2年3月31日（年間排出量の見積もり）

JPA 償却義務	30,000,000	JPA 償却義務免除益	30,000,000
----------	------------	-------------	------------

（10万トン－7万トン）×原価1,000円

なお、⑦償却差額3,500,000円を決算仕訳で取りこむことも可能である。

⑥ 年間累計・残高

現金預金	64,000,000	JPA 償却義務	70,000,000
JPA	94,500,000		
		売却益	58,500,000
		JPA 償却義務免除益	30,000,000
	(158,500,000)		(158,500,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA 償却義務	70,000,000	JPA（*1）	73,500,000
償却差額	3,500,000		

（*1）1,050円×7万トン

Ⅱb、 排出削減義務当初認識法（時価法）

① X1年4月1日（JPA 交付時点）

JPA	100,000,000	JPA 償却義務	100,000,000
-----	-------------	----------	-------------

② X1年7月15日（JPA 購入時点）

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日（JPA 売却時点）

現金預金	90,000,000	JPA（*1）	31,500,000
		売却益	58,500,000

（*1）（100,000,000円＋26,000,000円）／12万トン＝1,050円

1,050円×3万トン＝31,500,000円

④ X2年3月31日（決算日）

JPA（*1）	13,500,000	JPA 評価益	13,500,000
JPA 償却義務再 評価差額（*2）	20,000,000	JPA 償却義務	20,000,000

（*1）（1,200円－1,050円）×9万トン＝13,500,000円

（*2） 1,000円×10万トン－1,200円×10万トン＝△20,000,000円

⑤ X2年3月31日（年間排出量の見積もり）

JPA 償却義務	36,000,000	JPA 償却義務免除益	36,000,000
----------	------------	-------------	------------

（10万トン－7万トン）×時価1,200

⑥ 年間累計・残高

現金預金	64,000,000	JPA 償却義務	84,000,000
JPA	108,000,000		
JPA 償却義務再評価差 額	20,000,000	JPA 評価益	13,500,000
		売却益	58,500,000
		JPA 償却義務免除益	36,000,000
	(192,000,000)		(192,000,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA 償却義務	84,000,000	JPA	84,000,000
----------	------------	-----	------------

Ⅲa、CO₂排出費用認識法（原価法）

① X1年4月1日（JPA 交付時点）

JPA	100,000,000	繰延補助金収入	100,000,000
-----	-------------	---------	-------------

② X1年7月15日（JPA 購入時点）

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日（JPA 売却時点）

現金預金	90,000,000	JPA	31,500,000
		売却益	58,500,000

④ X2年3月31日（決算日）

仕訳なし			
------	--	--	--

⑤ X2年3月31日（年間排出量の見積もり）

排出費用（*1）	73,500,000	JPA 償却義務	73,500,000
繰延補助金	100,000,000	補助金収入	100,000,000

（*1）7万トン×1,050円

⑥ 年間累計・残高

現金預金	64,000,000	JPA 償却義務	73,500,000
JPA	94,500,000		
排出費用	73,500,000	売却益	58,500,000
		補助金収入	100,000,000
	(232,000,000)		(232,000,000)

⑦ JPA 償却時

JPA 償却義務	73,500,000	JPA	94,500,000
償却差額	21,000,000		

Ⅲb、CO₂排出費用認識法（時価法）

① X1年4月1日（JPA 交付時点）

JPA	100,000,000	繰延補助金収入	100,000,000
-----	-------------	---------	-------------

② X1年7月15日（JPA 購入時点）

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日 (JPA 売却時点)

現金預金	90,000,000	JPA	31,500,000
		売却益	58,500,000

④ X2年3月31日 (決算日)

JPA	13,500,000	JPA 評価益	13,500,000
-----	------------	---------	------------

9万トン×(1,200円-1,050円) = 13,500,000

⑤ X2年3月31日 (年間排出量の見積もり)

排出費用 (*1)	84,000,000	JPA 償却義務	84,000,000
繰延補助金	100,000,000	補助金収入	100,000,000

(*1) 7万トン×1,200円

⑥ 年間累計・残高

現金預金	64,000,000	JPA 償却義務	84,000,000
JPA	108,000,000		
排出費用	84,000,000	売却益	58,500,000
		JPA 評価益	13,500,000
		補助金収入	100,000,000
	(256,000,000)		(256,000,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA 償却義務	84,000,000	JPA	84,000,000
----------	------------	-----	------------

【設例 2】

- (1) X1年4月1日にJPA 交付目標排出量 10 万トンを受入れた。その時点の公正価値は1トンあたり 1,000 円であった。
- (2) X1年7月15日に2万トンのJPAを1トンあたり 1,300 円で購入した。
- (3) X1年8月15日に3万トンのJPAを1トンあたり 1,200 円で売却した。
- (4) X2年3月31日(決算日)の公正価値は900 円であった。
- (5) X2年5月31日に年間排出量が11万トンと見積もった。

I、オフバランス方式

① X1年4月1日(JPA 交付時点)

仕訳なし

② X1年7月15日(JPA 購入時点)

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日(JPA 売却時点)

現金預金 (*1)	36,000,000	JPA (*2)	26,000,000
		売却益	10,000,000

(*1) 3万トン×1,200円

(*2) 期中購入分の対価(購入せずに売却した場合にはすべて売却益となる。)

④ X2年3月31日(決算日)

仕訳なし

⑤ X2年3月31日(年間排出量の見積もり)

JPA 購入引当 損 (*1)	18,000,000	JPA 購入引当金 (JPA 償却義務)	18,000,000
--------------------	------------	-------------------------	------------

(*1) (11万トン-9万トン) × 時価 900円

⑥ 年間累計・残高

現金預金	10,000,000	JPA 購入引当金	18,000,000
JPA 購入引当損	18,000,000	売却益	10,000,000
	(28,000,000)		(28,000,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA 購入引当金 (JPA 償却義務)	18,000,000	JPA 購入引当金戻入益 (JPA 償却義務免除益)	18,000,000
-------------------------	------------	-------------------------------	------------

Ⅱ a、 排出削減義務当初認識法（原価法）

① X1 年 4 月 1 日（JPA 交付時点）

JPA	100,000,000	JPA 償却義務	100,000,000
-----	-------------	----------	-------------

② X1 年 7 月 15 日（JPA 購入時点）

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1 年 8 月 15 日（JPA 売却時点）

現金預金	36,000,000	JPA（*1）	31,500,000
		売却益	4,500,000

（*1）（100,000,000 円 + 26,000,000 円） / 12 万トン = 1,050 円

1,050 円 × 3 万トン = 31,500,000 円

④ X2 年 3 月 31 日（決算日）

仕訳なし

⑤ X2 年 3 月 31 日（年間排出量の見積もり）

JPA 償却義務 不足額	9,000,000	JPA 償却義務（*1）	9,000,000
-----------------	-----------	--------------	-----------

（*1）（11 万トン - 10 万トン） × 時価 900

⑥ 年間累計・残高

現金預金	10,000,000	JPA 償却義務	109,000,000
JPA	94,500,000		
JPA 償却義務不足額	9,000,000	売却益	4,500,000
	(113,500,000)		(113,500,000)

⑦ JPA 償却時

JPA	18,000,000	現金預金	18,000,000
-----	------------	------	------------

JPA 償却義務 償却差額	109,000,000 3,500,000	JPA（*1）	112,500,000
------------------	--------------------------	---------	-------------

(*1) 94,500,000+18,000,000 (追加取得分)

II b、排出削減義務当初認識法 (時価法)

① X1年4月1日 (JPA 交付時点)

JPA	100,000,000	JPA 償却義務	100,000,000
-----	-------------	----------	-------------

② X1年7月15日 (JPA 購入時点)

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日 (JPA 売却時点)

現金預金	36,000,000	JPA (*1)	31,500,000
		売却益	4,500,000

(*1) (100,000,000円+26,000,000円) / 12万トン=1,050円

1,050円×3万トン=31,500,000円

④ X2年3月31日 (決算日)

JPA 評価損	13,500,000	JPA (*1)	13,500,000
JPA 償却義務	10,000,000	JPA 償却義務再評価差額	10,000,000
		(*2)	

(*1) (時価 900円 - 簿価 1,050円) × 9万トン = △13,500,000円

(*2) (時価 900円 - 取得 1,000円) × 10万トン = △10,000,000円

⑤ X2年3月31日 (年間排出量の見積もり)

JPA 償却義務	9,000,000	JPA 償却義務 (*1)	9,000,000
不足額			

(*1) (11万トン - 10万トン) × 時価 900

⑥ 年間累計・残高

現金預金	10,000,000	JPA 償却義務	99,000,000
JPA	81,000,000		
JPA 評価損	13,500,000	JPA 償却義務再評価差額	10,000,000
JPA 償却義務不足額	9,000,000	売却益	4,500,000
	(113,500,000)		(113,500,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA	18,000,000	現金預金	18,000,000
-----	------------	------	------------

JPA 償却義務	99,000,000	JPA (*1)	99,000,000
----------	------------	----------	------------

(*1) 81,000,000 + 18,000,000 (追加取得分)

Ⅲa、CO₂排出費用認識法 (原価法)

① X1年4月1日 (JPA 交付時点)

JPA	100,000,000	繰延補助金収入	100,000,000
-----	-------------	---------	-------------

② X1年7月15日 (JPA 購入時点)

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日 (JPA 売却時点)

現金預金	36,000,000	JPA	31,500,000
		売却益	4,500,000

④ X2年3月31日 (決算日)

仕訳なし

⑤ X2年3月31日 (年間排出量の見積もり)

排出費用(*1)	99,000,000	JPA 償却義務	99,000,000
繰延補助金収入	100,000,000	補助金収入	100,000,000

(*1) 11万トン×900円

なお、⑦償却差額 3,500,000円を決算仕訳で取りこむことも可能である。

⑥ 年間累計・残高

現金預金	10,000,000	JPA 償却義務	99,000,000
JPA	94,500,000		
排出費用	99,000,000	売却益	4,500,000
		補助金収入	100,000,000
	(203,500,000)		(203,500,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA	18,000,000	現金預金	18,000,000
-----	------------	------	------------

JPA 償却義務	99,000,000	JPA (*1)	112,500,000
償却差額	13,500,000		

(*1) 94,500,000円 + 18,000,000 (追加取得分)

Ⅲb、CO₂排出費用認識法（時価法）

① X1年4月1日（JPA 交付時点）

JPA	100,000,000	繰延補助金収入	100,000,000
-----	-------------	---------	-------------

② X1年7月15日（JPA 購入時点）

JPA	26,000,000	現金預金	26,000,000
-----	------------	------	------------

③ X1年8月15日（JPA 売却時点）

現金預金	36,000,000	JPA	31,500,000
		売却益	4,500,000

④ X2年3月31日（決算日）

JPA 評価損	13,500,000	JPA（*1）	13,500,000
---------	------------	---------	------------

（*1）（1,050円－900円）×9万トン

⑤ X2年3月31日（年間排出量の見積もり）

排出費用(*1)	99,000,000	JPA 償却義務	99,000,000
繰延補助金収入	100,000,000	補助金収入	100,000,000

（*1）11万トン×900円

⑥ 年間累計・残高

現金預金	10,000,000	JPA 償却義務	99,000,000
JPA	81,000,000		
排出費用	99,000,000	売却益	4,500,000
JPA 評価損	13,500,000	補助金収入	100,000,000
	(203,500,000)		(203,500,000)

⑦ 翌期 JPA 償却時

JPA	18,000,000	現金預金	18,000,000
-----	------------	------	------------

JPA 償却義務	99,000,000	JPA（*1）	99,000,000
----------	------------	---------	------------

（*1）81,000,000円＋18,000,000（追加取得分）

6. 税法との関係

今回示した5つの会計処理案は、いずれも、企業会計の論理により考えられうる会計処理であると本委員会では考えている。企業会計と税法とは存在目的が異なるので、税法の観点から企業会計上の処理について、特定する必要はない。しかし、代替案の一部については現行税法との関係で、別途、調整が必要になる場合もあると予想されるので、税法との関係について留意したい。

主たる留意点を2つ列挙することにする。

- ・資産的価値をもつ物は税法上も企業会計上も認識・計上することが望ましい。
- ・税法上の資産評価は取得原価評価が原則であり、時価法の適用は別表での調整が必要となろう。

7. 最後に

排出量取引の会計処理について基準となるものは、ASBJが実務対応報告15号を出している。しかし、キャップ・アンド・トレードに関してIFRICが出した案が廃案となったいま、よるべき基準がない状態であり、EUの企業でも様々な会計処理を行っていることがわかった。したがって、本調査でもひとつの会計処理に絞ることはせず、さまざまな会計処理の考え方を分類・整理し、その考え方の特徴を解説するに留めた。これにより企業はその企業が置かれている状況に合わせて最も適切な会計処理を選択することができるようにした。

将来、排出量取引が活発に行われ、会計処理に関する実務慣行が積み重ねられれば、ASBJが会計基準を整理して、公表することも考えられる。本調査は、それまでに企業が会計処理を実施する際の参考という位置づけとしている。