

公開草案に対するコメント

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- 実務対応報告公開草案第 14 号「排出量取引の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(平成 16 年 9 月 29 日公表)

2. コメント募集期間

- 平成 16 年 9 月 29 日～平成 16 年 11 月 4 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

- 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」(平成 16 年 11 月 30 日公表)

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL1	ナットソース・ジャパン株式会社 (以下「ナットソース・ジャパン」という)
CL2	International Swap and Derivatives Association, Inc 東京事務所 (以下「ISDA」という)
CL3	財団法人 地球産業文化研究所 京都メカニズム促進のための会計関係論点調査研究委員会 (以下「GISPRI」という)
CL4	日本公認会計士協会

[個人 (敬称略)]

	名前・所属等 (記載のあるもののみ)	
CL5	岡本 利彦	シェルトレーディング 環境プロダクツ リエゾン
CL6	久末 晃弘	新日本石油株式会社 経理財務部

5. 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
全 般	本実務対応報告の前提として、京都議定書に伴う排出クレジットを対象として限定しているとともに、個別企業への排出量削減義務やトレーディング目的での取引を前提から排除しており、現状の排出クレジットの我が国での位置付け及び取り扱いを正確に反映したものとなっていると考えられ、内容についての違和感はない（ISDA）。	N/A
1(1) 本実務対応報告の対象とする排出クレジット	<ul style="list-style-type: none"> • 今後、排出クレジット取引の活発な市場が整備され、金融投資として扱われるような取引がでてきた場合には、今後検討を進めてもらいたい（ISDA）。 • ここで対象としている取引は現物取引・先渡取引であり、オプション取引は検討されていない。オプション取引は、今後拡大する可能性が高く、会計処理も検討されてはどうか（ナットソース・ジャパン）。 • 契約後かつ引渡前に反対取引によってポジションの相殺を行い、損益を確定させた場合の会計処理を検討してはどうか（ナットソース・ジャパン）。 	<ul style="list-style-type: none"> • 当然、我が国における制度に変更がみられた場合や、金融投資としての経済実態が出てきた場合には、検討をすることになると想定しており、その旨を前文において記載している。 • 金融商品（コモディティ・デリバティブ）に該当する取引は、金融商品会計基準に従って会計処理することが明らかであるが、その旨を追加記載する。
2 会計処理の考え方	<ul style="list-style-type: none"> • なお書き以下の記載は、会計処理に関する内容であるから、ここでの記載は適当ではない（日本公認会計士協会）。 • 固定資産の減損、たな卸資産の強制評価減を行う場合の会計処理について、明瞭に記載することが望ましい（日本公認会計士協会）。 	<ul style="list-style-type: none"> • この記載内容は、見出のとおり「会計処理の考え方」のみとし、具体的な会計処理に関しては、4(1)にて記載するよう修正する。 • 固定資産の減損、たな卸資産の強制評価減に関しては、それぞれの会計基準等を参照すれば足りることから、そうしたもので記載することは、逆に本実務対応報告の明瞭性を害するものと考えられるため、特に記載を追加しない。

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
3 第三者に販売する目的 (1) 他社から購入する場合	<p>海外企業 A から排出クレジットの販売委託を受けた日本企業 B が、日本の国別登録簿上の自社保有口座に海外企業 A 所有の排出クレジットをいったん受け取り（預かり）、海外企業 A と排出クレジットの売買契約を締結した日本企業 C の保有口座に排出クレジットの移転を行う。この場合、日本企業 C は、本実務対応報告に沿って、会計処理をすればよいと理解している。しかし、日本企業 B は、排出クレジットを購入しておらず、単に海外企業 A から日本企業 C のために預かっているだけであり、何らかの会計処理が必要になるか。必要な場合、どのような会計処理をするのかも、明確に記載してもらいたい（岡本氏）。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● 本実務対応報告は、排出クレジット獲得のための支出等に関する会計処理を規定していることから、左記の例における日本企業 B のような取引は、対象としていない。 ● 排出クレジットが日本企業 B の自社保有口座移転にいったん移転するものの（日本企業 B は現金の立替支払を行わないものと想定）、価格変動リスク等を負うものではない場合、通常の寄託取引に係る方法と同様に、会計処理は不要であると考えられる。
	<p>子会社での「自社使用を目的とした排出クレジット取得」のために、親会社が排出クレジットを取得し、子会社にそれを転売した場合、親会社の会計処理としては「第三者に販売する目的」の会計処理をすることとなるか（久末氏）。</p>	<p>左記質問は、排出量取引を対象とした会計処理に限定されるものではないので、特に対応しない。</p>
	<p>「引渡を受けた段階で取引を認識する」という記載に関して、引渡の定義を明確にしてはどうか（ナットソース・ジャパン）。</p>	<p>引渡基準による認識を記載した理由は、現物取引の契約時点では会計処理しないという、未履行契約の取り扱いだけを確認したものである。</p>
	<p>排出クレジット購入の際の付随費用の取り扱いを明らかにしてはどうか（ナットソース・ジャパン）。</p>	<p>たな卸資産の購入代価に、付随費用を加算することは明白であるため（企業会計原則第三五 A 参照）、明記しないこととした。</p>
	<p>3(1)脚注 3 の趣旨は、国別登録簿上の自社保有口座に排出クレジットが移転される前に、第三者に売却する場合の処理を想定していると解釈してよいか（GISPRI）。</p>	<p>左記確認内容のとおりである。</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
	<p>出資に対するリターンが主たる事業からの収益とクレジットで構成され、かつ出資と各リターンの対応関係が明確な場合（クレジット部分に対する出資分が明確に特定できる場合）、</p> <p>① 取得したクレジットの評価方法について、クレジット部分に対する出資分を期待総クレジット量に対する当期に実現したクレジット発生量の比率で按分し、当該配分原価をもって取得原価とするのか。あるいはクレジットを受け取った際の時価で評価するのか（この場合、出資契約とは別個のクレジット売買契約を結ばないとすると、受贈益が発生すると理解してよいか）。</p> <p>② 配分原価で評価する場合には、3(2)なお書きに基づき、クレジット部分に対する出資分について前渡金処理をしてよいか。（GISPRI、ナットソース・ジャパン）</p>	<ul style="list-style-type: none"> 一つの企業への投資に関して、主たる事業に対応する部分については出資金で会計処理し、クレジット取得活動に対応する部分については前渡金で会計処理することは、あり得ると思われる。 通常の前渡金の処理と同様に取得原価を按分して「たな卸資産」に振替える。
<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>	<ul style="list-style-type: none"> 排出クレジットの取得の会計処理が示されていない（日本公認会計士協会）。 CDM等の事業投資において、主たる事業から収益を得られる部分と排出クレジットを得られる部分について投資との対応関係が明確でない場合、出資金を期待総収益の割合で分け、排出クレジット系統で回収できるとみられる部分については、前渡金で会計処理してよいか（GISPRI）。 ファンド出資の対価として排出クレジットを獲得する場合、資金の拠出時の会計処理だけでなく、排出クレジット分配時や期末決算時の会計処理も検討が必要である（ナットソース・ジャパン）。 前渡金に対する排出クレジットの引渡が、複数年度にわたった場合の会計処理を検討してはどうか（ナットソース・ジャパン）。 	<ul style="list-style-type: none"> 取得した排出クレジットが投資の成果であるときには収益として認識し、投資の回収であるときには投資元本の帳簿価額から減額する旨、基本となる考え方のみを示す記載を追加した。 出資を通じて取得する場合の取得時の会計処理は、現物分配の会計処理である。現物分配は、現在、法制審議会会社法（現代化関係）部会において検討されており、会計処理はさらに当委員会において検討する予定であることから、ここでは具体的な会計処理は示されていない。この旨を脚注表示した。 契約等により出資のリターン及び出資元本の返還のほとんどが排出クレジットの返還によりなされるファンド出資の場合のみ会計処理を記述した。

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
	<p>出資以外に融資のリターンを排出クレジットとするようなケースが想定され、排出クレジット獲得のために資金提供する形態としては、様々なものが考えられる。そして、それらをすべて金融商品又は前渡金の処理の記述で示すことは読者にとって理解が難しいと考えられる。よって、事業資金提供の性質を、法的制度又は契約に基づき、出資金、貸付金、前渡金、リミテッド・パートナーシップへの出資というように分類した上で、具体的会計処理を明示する方がわかりやすくなると思われる（GISPRI）。</p>	<p>会社等への出資という記載は、企業に対する出資だけでなく、リミテッド・パートナーシップへの出資を含むことを意味しており、そのような場合には、金融商品会計基準に従って会計処理することを示している。原則は、金融商品会計基準に準拠して会計処理し、例外的に前渡金処理する構成になっていることから、それ以上の具体的会計処理を明示する必要性はないと考えられる。</p>
	<p>「出資を通じて取得する場合」は、金融取引である出資の会計処理であるため、「排出量削減に係る事業を実施して取得する場合」という区分にした上で、生産品たる排出クレジットの製造原価をどのように算定すべきかについて具体的に記載すべきである（日本公認会計士協会）。</p>	<p>原価計算の具体的な方法に関しては、主たる事業と排出クレジット獲得事業の位置付けが個々の企業において大きく異なることから、「適正な原価計算基準に従って算定される」とした。</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
<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>「無形固定資産」と「投資その他の資産」の任意適用を認めていることは、不統一な開示がなされることになる（日本公認会計士協会、GISPRI）。</p>	<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、以下の理由により、原案のままとする。</p> <p>① 本実務対応報告では、排出クレジットの会計上の性格を無形固定資産に近いと位置付けており、明確に無形固定資産に該当するとは位置付けていない。したがって、この認識をもって、「投資その他の資産」として会計処理することを否定するまでの根拠にはならないと考えている。</p> <p>② 無形固定資産の取得に際して、取得代金の一部又は全部を前払いするときの会計処理に関しては、実務上、無形固定資産に含めて計上するケースや、投資その他の資産に計上されるケースがあることを考慮し、投資その他の資産として会計処理する方法は認められるものと考えられる。なお、前渡分を投資その他の資産に会計処理した場合であっても、排出クレジット引渡時には、無形固定資産に振り替える考え方もあるが、会計実務の簡便性を重視した。</p> <p>③ 不統一な開示により、混乱を招くことが予想されるとの指摘に対しては、当然、重要性が高い場合には、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られない。</p>
<p>その他</p>	<p>排出量取引の仕組みに関して、付録で図を用いて説明することが望ましい（日本公認会計士協会）。</p> <p>消費税、法人税に関する議論についても、進めてもらいたい（ナットソース・ジャパン、久末氏）。</p>	<p>「コメントの募集」と同様に、「公表にあたって」において、基礎的な仕組みを＜参考＞という形で示すとともに、更に詳細な内容に関しては、経済産業省及び環境省のホームページを参照していただくよう、URLを示していることから、それ以上の説明は追加しない。</p> <p>当委員会の権限外の事項であるものの、必要に応じ、当局理解のために説明を行っている。</p>

