

2014年12月22日

G I S P R I

前年度レビュー

今年度、本委員会を開始するにあたり、我国の公表された前年度のJCM会計・税務論点に関する調査研究をみると、下記2点が特に重要知見と判断される。

- ・「JCMに関する会計及び税務上の論点」（本委員会 伊藤委員）
- ・「二国間クレジット制度に基づくクレジットの取引に関する調査」会計・税務部分（経済産業省調査委託）

本資料では、この2知見の骨子を抽出しレビューすることにより、本年度の当委員会の調査研究に資することとしたい。

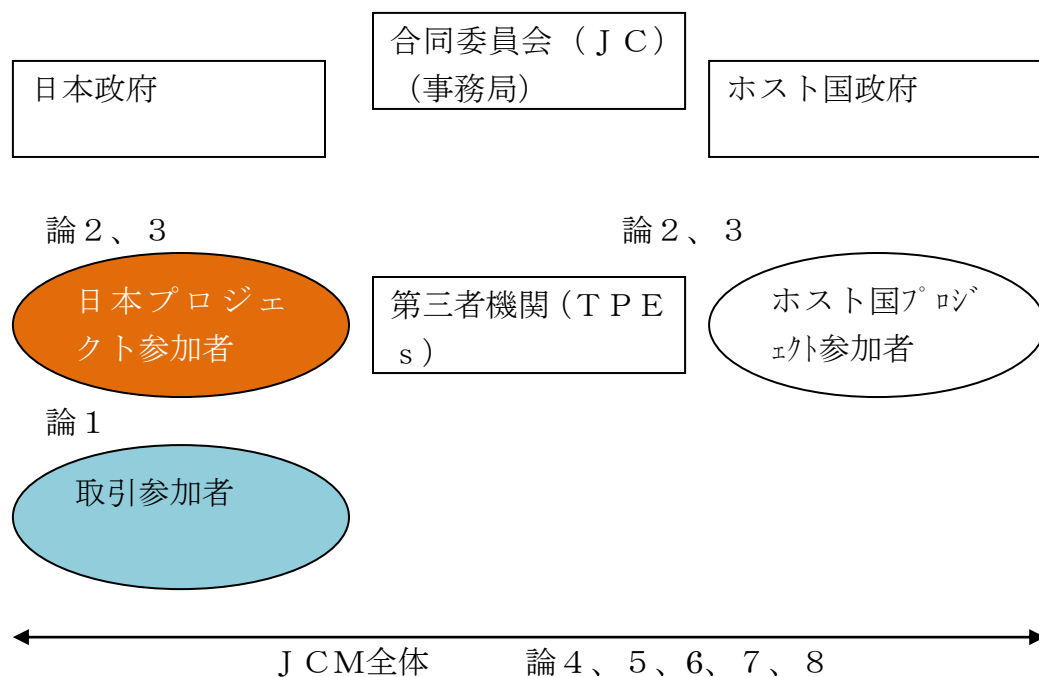
I 「JCMに関する会計及び税務上の論点」レビュー

1 会計論点（主要論点）

項目	論点
論1	一般企業が、取引参加者として、クレジット取得のためにお金を支出するか、否か。
論2	プロジェクト参加者には、製品またはサービス提供、およびプロジェクト遂行に関連し、どのような取引、コストが発生するか？
論3	JCM参加者の製品又はサービスの対価の原価及び関連費用とJCMに直接関連する費用の区分経理の可能性。
論4	クレジット取得のための費用は、資産の定義を満たすか（資産価値があるか）、否か。
論5	JCM取引を行う制度はどのように設定されるか。
論6	自主行動計画達成のクレジットとして用いることができるか、否か。

論 7	わが国企業は、自主行動計画を超過する見込みの排出量を推定的債務として認識するか否か。
論 8	JCMを取得するための費用を資産として認識した場合には、いつそれを費用認識するのか。

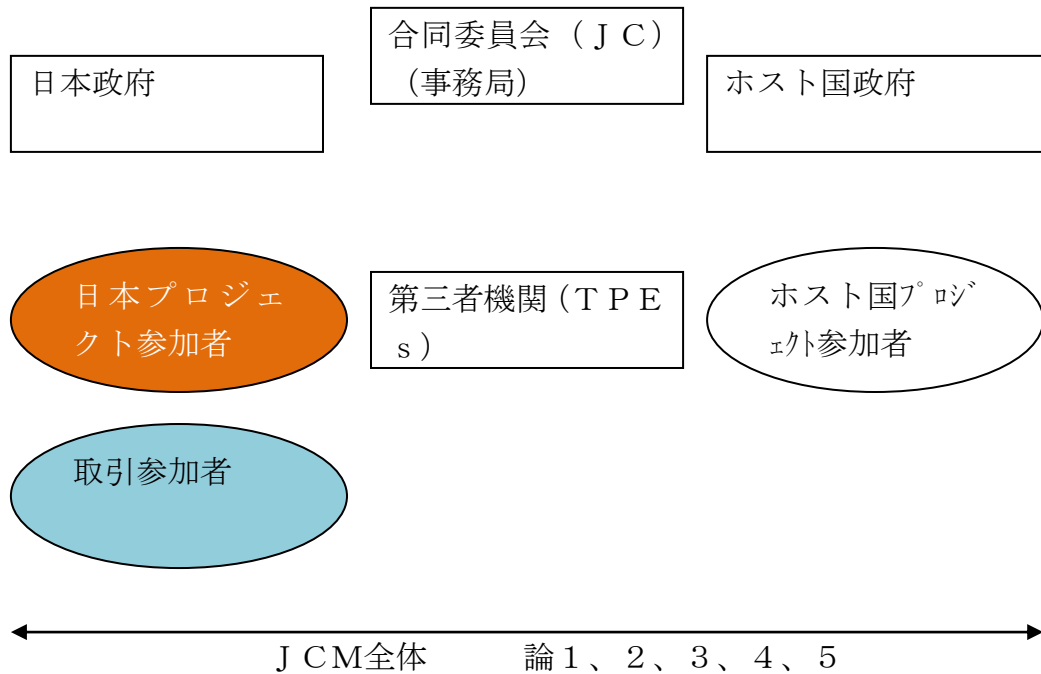
JCMスキーム図と論点



2 税務論点 (主要論点)

項目	論点
論 1	企業が JCM 取得のために支出した費用は、損金算入可能か。
論 2	JCM取得のための費用は、どのような性質のものか。
論 3	JCM取得のための費用は、社会貢献に関する広告宣伝費用であるとして、損金算入が認められるか、否か。
論 4	論 1 のように支出時に損金算入が認められないとしても、JCMを国の償却口座に入れた場合には、その時に国への寄付として損金算入が認められると解されるが、どうか。
論 5	JCM は、取引されないから、消費税の対象とはならない、と考えてよいか。

JCMスキーム図と論点



Ⅱ 「二国間クレジット制度に基づくクレジットの取引に関する調査」会計・税務部分レビュー

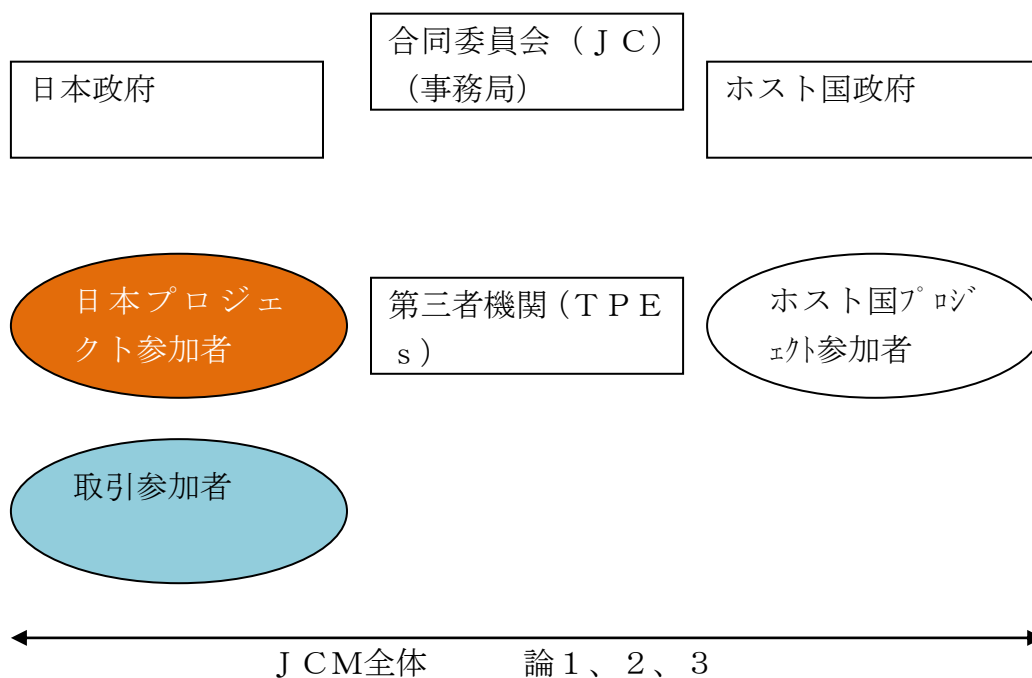
1 前提

- ・「取引」は、初期配分後のクレジット（セカンダリー）の取引
- ・日本政府によるクレジット取得は、取引に含まず
- ・主として（JCMスキーム図における）「取引参加者」を中心に調査研究

2 会計論点（主要論点）

項目	論点
論 1	義務達成手段としての利用の明示（資産化イシュー）
論 2	財産的価値を明示（資産化イシュー）
論 3	償却後は使用不可の明示（費用化イシュー）

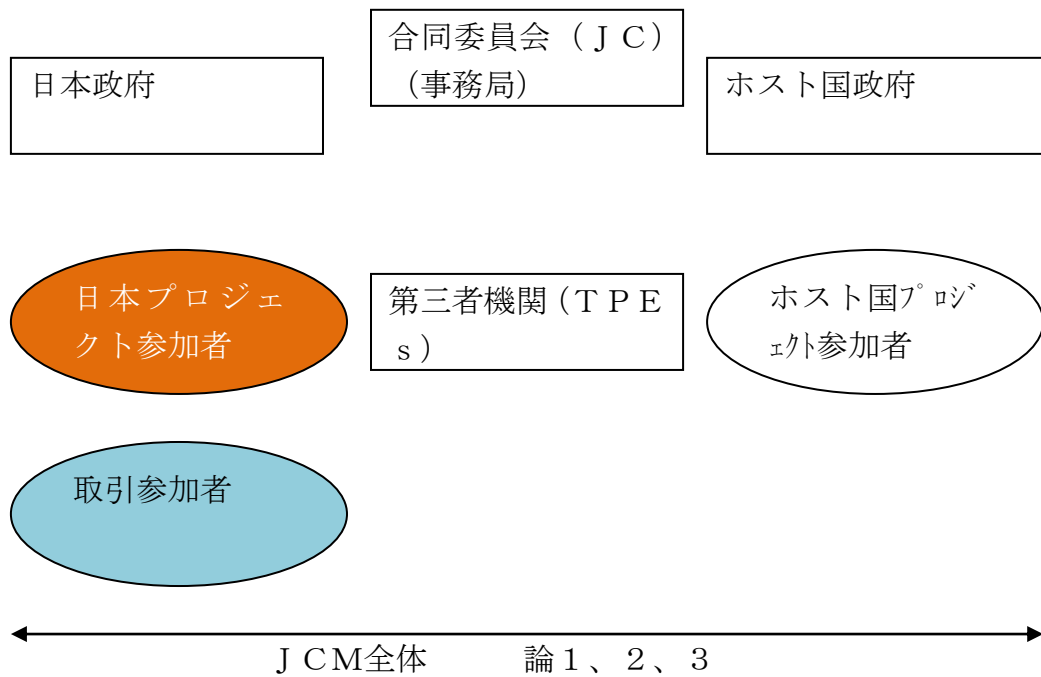
JCMスキーム図と論点



3 税務論点（主要論点）

項目	論点
論 1	損金算入のため資産性の明示（会計論点と同様）（法人税イシュー）
論 2	政府取得の価値を明示（法人税イシュー）
論 3	経産省・環境省による国税庁回答受領（法人税イシュー）

JCMスキーム図と論点

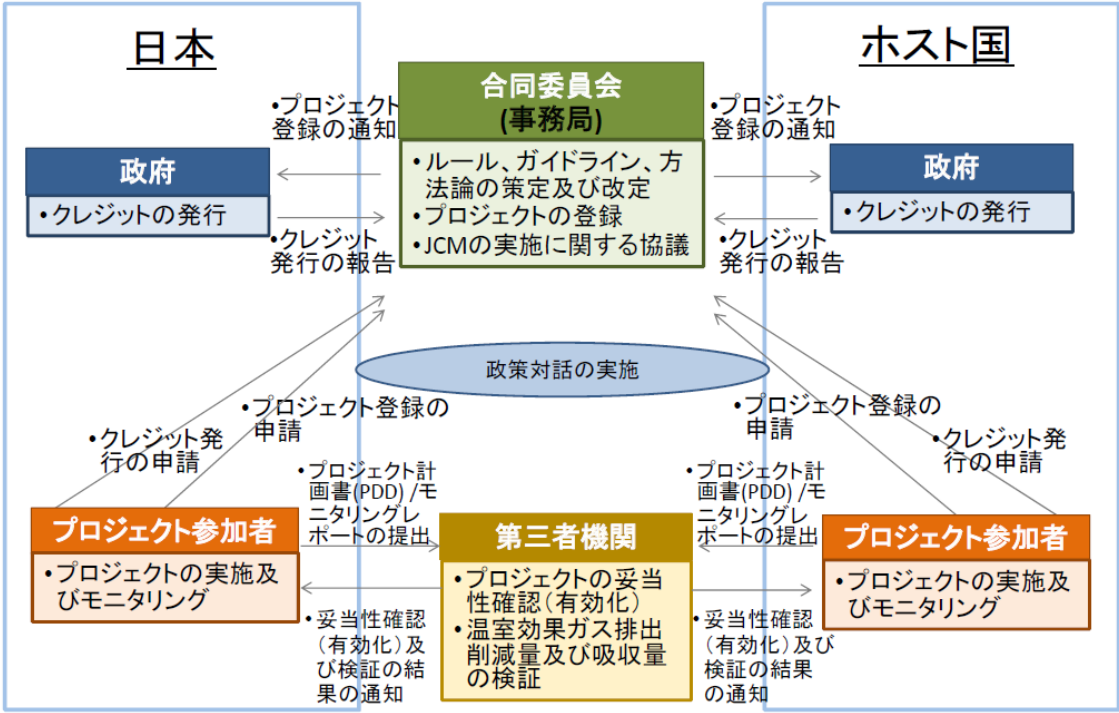


Ⅲ 添付資料

- ・「JCMのスキーム図」(日本政府)
- ・「JCMに関する会計及び税務上の論点」(本委員会 伊藤委員)
- ・「二国間クレジット制度に基づくクレジットの取引に関する調査」抄(会計・税務部分)(経済産業省調査委託)

以上

JCMのスキーム図



JCMに関する会計及び税務上の論点

2014年3月10日

伊藤 眞

I JCMとは

日本として世界的な排出削減・吸収に貢献するため、途上国の状況に柔軟かつ迅速に対応した技術移転や対策実施の仕組みを構築するべく、二国間クレジット制度（JCM）を提案している¹。

本制度は、途上国への温室効果ガス削減技術・製品・システム・サービス・インフラ等の普及や対策を通じ、実現した温室効果ガス排出削減・吸収への日本の貢献を定量的に評価し、日本の削減目標の達成に活用するものである。今後も、ホスト国の協力を得ながら制度設計を加速し、早期に制度を開始し、具体的なプロジェクトを実施していくとともに、国連における議論に貢献するよう制度の透明性を確保していく。²

CDMを補完し、地球規模での温室効果ガス排出削減・吸収活動を促進することにより、国連気候変動枠組条約の究極的な目的の達成に貢献する³。

JCMは、取引を行わないクレジット制度として開始する。

II 会計上の論点

1. 一般企業が、クレジット取得のためにお金を支出するか、否か。

取引を行わないクレジット制度であり、プロジェクト参加者のみが取得できる制度なので、現時点では、一般企業がクレジットのみを取得する取引はないし、想定されていないと考えてよいか、どうか。

2. プロジェクト参加者にはどのような取引、コストが発生するか？

(1) 受注活動に伴うコスト

JCMに基づき、製品の輸出売上、サービス収益を獲得するための、販売促進費等の受注関連費用は、通常受注費用として処理することでよいか。

(2) 輸出売上及びサービス提供活動に伴うコスト

製品の輸出、据え付け工事、運転サービスの提供、運転要員の訓練、運転の監督サービスの提供、修繕維持サービス、インフラ整備サービスの提供などが考えられる。この製品又はサービスの中に、企業の低炭素技術、排出削減に係る技術、ノウハウ、無形資

¹ 例えば、日本・モンゴル低炭素発展パートナーシップ 第1条では、「双方は、モンゴル側における低炭素発展を実現するための投資並びに低炭素技術、製品、システム、サービス及びインフラの普及を促進するため、二国間クレジット制度（以下「JCM」という。）を創設し、それぞれの関連する有効な国内法令に従って実施する」と規定している。

² 新メカニズム情報プラットフォーム「JCMについて」

<http://www.mmechanisms.org/initiatives/>（2014年3月6日閲覧）

³ 同上

産、熟練が反映されるが、これらのコストは、売却する製品又は提供するサービスの原価に含まれると考えてよいか。

(3) プロジェクト遂行に伴う二国間クレジットの取得のためのコスト

クレジット取得までの手続きとして、次のようなステップが考えられる。

- | |
|-------------------------------|
| ① プロジェクト登録の申請 |
| ② プロジェクト計画書（PDD）の作成・提出 |
| ③ モニタリングの実行及びモニタリングレポートの作成・提出 |
| ④ クレジット発行の申請 |

①及び②は、クレジット取得のため必要であるが、これを提出することにより受注に結びつくものであるから、すべてが、クレジット取得のための費用とは言えないかもしれないが、どうか。

③及び④は、クレジット取得のための費用と考えてよいか、どうか。

3. JCM 参加者の製品又はサービスの対価の原価及び関連費用と JCM に直接関連する費用の区分経理

プロジェクト参加者は、対価を貰って、製品又はサービスを提供するのであるが、そのときに、JCM に直接関連する費用を区分して記録できるかどうか？

4. クレジット取得のための費用は、資産の定義を満たすか（資産価値があるか）、否か。

JCM は、取引を行わないクレジット制度として開始するから、売却できない。売却できないものは、価値がないから、支出が将来の経済的便益をもたらさないときには、費用として直ちに認識すべきである、という観点からは、資産認識せず費用計上すべきであるが、どうか。

「取引を行わないクレジット制度として開始する」とは、将来取引が行われる制度とする」可能性があることを言外に表現しているようにも見えるが、それを「将来の経済的便益をもたらすもの」かもしれないものとして扱い、資産認識できるか、否か。

あるいは、取引を行う制度が確立したときに初めて JCM を認識すべきか、否か。

5. JCM 取引を行う制度はどのように設定されるか。

制度が、過去のものを含めて取引可能にするのか、制度成立後の新たなもののみを対象とするのかによって、会計処理は異なってくる。

6. 自主行動計画達成のクレジットとして用いることができるか、否か。

日本では、EU のようなキャップ・アンド・トレードが導入されておらず、各産業界の「自主行動計画」が導入されている。この自主行動計画は、法的債務ではないが、IAS 37 の推定的債務かどうか。すなわち、推定的債務は、企業の行為を含む過去の事象が、外部の人々に対して、企業が当該債務の履行をするであろうとの妥当な期待を惹起させる

ものも現在の債務であり⁴、引当金の要件を満たせば引当金を認識する⁵が、自主行動計画の公表は、推定的債務といえるか、どうか。

もし、自主行動計画が推定的債務であり、JCM がその債務履行に使用できるというのであれば、資産の定義を満たすかもしれないが、どうか。

7. わが国企業は、自主行動計画を超過する見込みの排出量を推定的債務として認識するか否か。

超過見込排出量を推定的債務として認識するのであれば、6に記載したとおり、JCM は、資産価値が生じるが、認識しないのであれば、資産として認識することは整合性がとれないので、資産計上できないと解される（債務認識と資産認識の対応と整合性）。

8. JCM を取得するための費用を資産として認識した場合には、いつそれを費用認識するのか。

JCM を国に移転した場合には、国への寄付として費用認識できるか、否か。

Ⅲ 税務上の論点

1. 企業が JCM 取得のために支出した費用は、損金算入可能か

取引が可能ではなく、資産価値がないとしても、税務上は、企業が意味のない支出はしないであろうと推定し、税務上、損金算入が認められるかもしれないが、どうか。

2. JCM 取得のための費用は、どのような性質のものか。

寄付金か、贈与（交際費）か、広告宣伝費か。

3. JCM 取得のための費用は、社会貢献に関する広告宣伝費用であるとして、損金算入が認められるか、否か。

4. 1のように支出時に損金算入が認められないとしても、JCM を国の償却口座に入れた場合には、その時に国への寄付として損金算入が認められると解されるが、どうか。

5. JCM は、取引されないから、消費税の対象とはならない、と考えてよいか。

⁴ IAS 37, par. 17

⁵ IAS 37, par. 14

IV. 資料

1. 資産と費用の定義

(1) 討議資料「財務会計の概念フレームワーク」(企業会計基準委員会 2006年12月)

4. 資産とは、過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源をいう。

15. 費用とは、純利益または少数株主損益を減少させる項目であり、特定期間の期末までに生じた資産の減少や負債の増加に見合う額のうち、投資のリスクから解放された部分である。部分である。費用は、投資によりキャッシュを獲得するために費やされて(犠牲にされた)投入要素に見合う会計上の尺度である。投入要素に投下された資金は、キャッシュが獲得されたとき、または、もはやキャッシュを獲得できないと判断されたときに、その役割を終えて消滅し、投資のリスクから解放される。費用は、そのように投下資金が投資のリスクから解放されたときに把握される。

(2) IASB「財務諸表の作成表示に関するフレームワーク」(IASB/IASB 1989)

49. (a) 資産(an asset)とは、過去の事象の結果として、企業によって支配されている資源であって、将来の経済的便益 (economic benefits : 利益、価値、恩恵、給付) が企業に流入する(flow to)ことが期待されるものをいう(49(a))。

70. (b) 費用(expenses)とは、特定の会計期間中における資産の流出もしくは価値の減少、または負債を負うという形をとり、その結果、持分参加者(株主等)への分配に係るもの以外の「持分の減少」となる経済的便益の減少である。

- 支出が将来の経済的便益をもたらさないとき、又は将来の経済的便益が資産の認識要件を満たさない若しくは満たさなくなったときに、費用が直ちに認識される。

(3) IASB「財務報告に関する概念フレームワーク」の見直し (IASB 2013/12) による提案

資産とは、過去の事象の結果として企業が支配している現在の経済的資源である。

経済的資源とは、経済的便益を生み出すことのできる権利または他の価値の源泉である。

2. 添付資料

新メカニズム情報プラットフォーム「二国間クレジット制度 (JCM) の最新動向」3頁、5頁、7頁、8頁 (<http://www.mmechanisms.org/initiatives/>)