

排出量取引（続）

1. 排出量取引の会計をめぐる主な論点

- ①政府から割り当てられる排出クレジットや購入した排出クレジットを資産として認識するのか？
（オフバランス？ オンバランス？） 認識するとしたら、どのような資産に分類するのか？（無形資産？ 棚卸資産？ 金融資産？）
- ②資産として認識した排出クレジットは、どのように評価するのか？（取得原価？ 公正価値？）
- ③資産として認識した排出クレジットは、その後、償却するのか？
- ④排出枠を政府に納付する義務を負債として認識するのか？ 認識するとしたら、いつ、どのような負債として認識するのか？
- ⑤排出枠を政府に納付する義務を負債として認識する場合、この負債はいつ、どのような形で消滅を認識するのか？

2. 会計基準をめぐる国際的動向

- 1997年2月 京都議定書採択
- 2005年2月 京都議定書発効（先進諸国に第1拘束期間となる2008年から2012年までの間、二酸化炭素排出量を一定量以下に抑える義務を課すもの）
- 2005年1月 欧州排出量取引制度（European Union Emission Trading Scheme : EU ETS）創設（キャップ・アンド・トレード方式）
- 2005年3月 国際財務報告解釈指針委員会（international Financial Interpretation Committee : IFRIC）、「解釈指針3号」（IFRIC3）を発行。同年7月に撤回

現在、EU ETSに参加している企業が採用している代表的な会計処理方法（タイプⅠ、タイプⅡ）
〔設例〕

- ①政府より無償で排出クレジット150の割り当てを受ける。（排出クレジット1単位当たりの公正価値は20ユーロとする。）
- ②期末決算日時点での実際の排出量は200。この時の排出クレジット1単位当たりの公正価値は25ユーロとする。）

〔タイプⅠ〕

①	（無形資産）	3,000	（国庫補助金）	3,000
			繰延収益	
②	（排出費用）	4,250	（排出クレジット納付義務）	4,250
			負債性引当金	

* 割当量に見合う排出量相当分を簿価で評価： $150 \times 20 = 3,000$

* 割当量を超える排出量相当分を公正価値で評価： $50 \times 25 = 1,250$

(コメント) 無形資産たる排出権の使用(消費)を費用として処理するのであれば、次のように処理するべきではないか?

(排出費用) 4,250 (無形資産) 3,000
(排出クレジット納付義務) 1,250

(国庫補助金) 3,000 (国庫補助金取崩益) 3,000

[タイプⅡ]

① <仕訳なし>

② (排出費用) 1,250 (排出クレジット納付義務) 1,250
負債性引当金

*割当量を超える排出量相当分のみを公正価値で負債として認識: $50 \times 25 = 1,250$

	タイプⅠ	タイプⅡ
排出クレジット取得時	*無償取得の場合: 資産(無形資産)と負債(国庫補助金)を公正価値で両建て計上 *有償取得の場合: 取得原価で資産計上	*無償取得の場合: オフバランス処理 *有償取得の場合: 取得原価で資産計上
期中	*二酸化炭素排出時に排出費用と納付義務を計上 *排出量に応じて国庫補助金(繰延収益)を実現収益に振り替えて償却	*実際の排出量が割り当て排出クレジットを超えるまで費用(排出費用)も負債(納付義務)も認識しない
期末決算時	*排出枠相当までは無形資産のまま計上 *排出量が排出枠を超える分は費用(公正価値ベース)と納付義務(負債)を計上	*排出枠相当までは取得原価で計上(有償取得の部分) *排出量が排出枠を超える分は費用(公正価値ベース)と納付義務(負債)を計上

3. 会計基準をめぐる日本の動向

2004年11月30日 企業会計基準委員会: 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」

2009年6月23日 企業会計基準委員会: 同上実務対応報告第15号の改訂版を公表

① 排出クレジットの性格

*有償で取得、売却されることから財産的価値がある。

*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無形固定資産に近い性格を有する。

*排出クレジットについて活発に取引される市場が整備されていない場合には、時価の変動により利益を得ることを目的として保有する金融資産には該当せず、むしろ、企業自らが買い手を見つけ、価格交渉の上、クレジットを引き渡す事業資産に該当すると考えられる。

*他方、排出クレジットについて活発に取引される市場が整備され、企業が金融投資としてクレジットを取引する場合には、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で貸借対照表に計上し、評価差額は当期の損益として処理する。