

カーボンクレジットに関する税務上の論点

April 2022

In brief

近年の各企業によるネットゼロ宣言への対応を背景に、カーボンクレジット(以下「クレジット」)市場も多様化し、クレジットに関する取引が増加しています。この取引には、クレジットを取得して自社排出量とオフセットする取引や、クレジットを創出するためのプロジェクトを実施し、創出されたクレジットを売却する取引などが含まれます。

市場においてクレジット関連取引の増加がみられることから、その税務処理の検討の必要性も増してきます。現行税制上の取扱いについて、過去の国税照会事例など(次頁脚注参照)はあるものの、その内容はクレジットの使用目的や制度内容に応じて差異が見受けられ、クレジット関連取引の全てについて示されているものではありません。また、クレジット市場の多様化に伴い、企業が今後実際に直面する状況は、国税照会事例の背景とは異なるケースも想定されます。よって、クレジット関連取引の税務上の取扱いについては、使用目的などの事実関係を踏まえた上で、個別検討が必要となります。

クレジット関連取引の税務上の論点については、クレジット取得者側および創出者側のそれぞれの観点からさまざまな検討事項が生じます。企業において、今後クレジット関連の取引を行う場合には、各種論点についての事実関係を踏まえた上で、会計基準および関連税法に従った整理を行うことが重要となります。

In detail

1. カーボンクレジット市場の動向

昨今、各企業のネットゼロ宣言への対応を背景に、クレジットの需要・供給が急速に拡大しています。世界銀行によると、2020年におけるクレジットの発行数は、前年から10%増加し、クレジット発行に関する登録プロジェクト数も2019年から2020年にかけて11%増加しています¹。

現在、クレジットについては、下表のように、国際機関、各国政府系機関、民間機関によるさまざまな発行主体が管理する制度において導入されています。最近では、経済産業省の「GX(グリーン・トランスフォーメーション: 以下、「GX」)リーグ基本構想」により、2023年4月からGXリーグ参加企業によるクレジット取引の仕組みの稼働が予定されている他、カナダ²やインドネシア³など海外においても、複数の制度導入の動きが見られます。

こうしたクレジット市場の動向を踏まえ、クレジット取得取引や、自社プロジェクト実施によりクレジットを創出・売却等する動きが今後も拡大していくことが予想されます。

¹ 世界銀行 State and Trends of Carbon Pricing 2021

² <https://www.canada.ca/en/environment-climate-change/services/climate-change/pricing-pollution-how-it-will-work/output-based-pricing-system/federal-greenhouse-gas-offset-system.html>

³ <https://www.reuters.com/business/cop/indonesia-introduces-carbon-trading-policy-reduce-emission-2021-11-15/>

図表 1: 各種クレジットの概観

クレジットの種類		概要
Clean Development Mechanism (CDM)によるクレジット		・ 先進国が途上国で排出削減のためのプロジェクトを実施し、排出削減分についてクレジットを取得するもの
国内クレジット	Jクレジット J-VER	・ 国内クレジットと Japan-Verified emission reduction (J-VER) が統合したもので、温対法・省エネ法での活用、カーボンオフセットなどに活用が可能
J-VER		
東京都等の排出クレジット		・ 各自治体で定めた企業自身の排出削減義務を達成するための手段としてクレジット(再エネクレジットを含む)の取得するもの
二国間クレジット制度 (Joint Crediting Mechanism: JCM)		・ 途上国と協力して温室効果ガスの削減に取り組み、削減の成果を両国で分け合う制度
海外民間機関によるクレジット		・ Verified Carbon Standard (VCS)、Gold Standard、The Climate, Community and Biodiversity (CCB)、Climate Action Reserve (CAR) などが存在、ボランティアクレジットとも言われ、国によっては排出量取引制度や炭素税の制度において活用が可能

2. カーボンクレジットに係る本邦税制上の取扱い

クレジット関連の取引の増加は、クレジットに関する税務処理の機会が増加することも意味します。クレジットに関する本邦税務上の取扱いとして公表されている主なものは、下表の通りとなっており、使用目的やクレジットの内容ごとに税務上の取扱いに差異が見られます。

図表 2: クレジットの取得に関する本邦税務上の取扱い

クレジットの種類	想定使用目的	本邦法人税法上の取扱い(※)
国内クレジット(現在はJクレジットへ統合)	政府目標への貢献等	国内クレジットが償却口座に移転された日を含む事業年度において、原則として、当該国内クレジットの価額に相当する金額を国等に対する寄附金として損金の額に算入する ⁴
JCM クレジット	温対法報告、カーボンオフセット等	JCM クレジットが無効化口座に記録された日を含む事業年度において、原則として、当該 JCM クレジットの価額に相当する金額を国等に対する寄附金の額として損金の額に算入する。 ⁵
東京都のクレジット	自治体からの義務の履行等	自社使用時(償却目的による義務充当口座へのクレジットの移転時)に「販売費及び一般管理費」等として損金の額に算入する ⁶

※上記の他、クレジットの取得に関する税務処理の参考となるものとして、非化石証書の環境価値取引証書の処理があり、電気販売時に一体的に活用した分について損金算入することが一般的と考えられる旨が示されている⁷。

3. 今後の対応の方向性

クレジット市場が多様化してきていることを踏まえると、税務上の取扱いを整理する際の前提は、上記の公表情報に関するものと異なる場合も想定されます。よって、企業においては、クレジットの使用目的、発行主体、関連する取引内容等の事実関係と会計基準を踏まえつつ、関連税法に従った整理を行うべきと考えられます。今後、企業がクレジットの取得や創出を行う場合、特に以下の観点での検討が必要となります。

⁴ <https://www.nta.go.jp/law/bunshokaito/hojin/100326/besshi.htm>

⁵ <https://www.nta.go.jp/law/bunshokaito/hojin/160701/01.htm>

⁶ <https://www.nta.go.jp/about/organization/tokyo/bunshokaito/shohi/120611/01.htm>

⁷ https://www.meti.go.jp/shingikai/enecho/denryoku_gas/denryoku_gas/seido_kento/pdf/038_04_00.pdf

取得者側の論点

- ① クレジットの取得時およびオフセット時(償却時)の取扱い
- ② グループ内の特定の会社が一括調達し、グループ間で配分する場合の取扱い
- ③ クレジットに無償取得部分が含まれる場合の取扱い
- ④ クレジット取得対価についての消費税・付加価値税、源泉税の取扱い(クロスボーダー取引含む)

創出者側の論点

- ① クレジット創出プロジェクト(設備投資、森林経営、再エネ化等)の検討から派生する税務論点(ストラクチャーや海外での優遇税制等)
- ② プロジェクトから得た環境価値を第三者認証機関に認証してもらう場合の認証費用の取扱い
- ③ クレジット売却時の取扱い

今後のクレジット取引の増加に伴い、各国の税法や会計基準にも動きがあることも予想されるため、上記論点については、これらの動向も踏まえながら、整理していくことが重要になると考えられます。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

www.pwc.com/jp/tax

代表
高島 淳

パートナー
高野 公人

パートナー
白土 晴久

シニアマネージャー
藤田 諒

PwC 税理士法人は、企業税務、国際タックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 156 カ国に及ぶグローバルネットワークに 295,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2022 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.