

## 疑問相談

## 法人税・消費税

## 国内クレジットの取引に関わる課税関係

Q

内国法人である当社は、国内クレジット制度<sup>注</sup>の下で、将来の自社使用（自社の排出量削減に充てること）を見込んで、認証された排出削減量クレジット（以下、「国内クレジット」という。）を第三者である内国法人から取得（購入）しました。将来当該国内クレジットを自社使用（償却）した場合、当社の法人税法上の取扱いはどのようなになりますか。

また、当該国内クレジットの取得（購入）時の当社の消費税法上の取扱いはどのようにになりますか。なお、当社は、個別対応方式により仕入税額控除を行っています。

注）国内クレジット制度とは、自主行動計画等における温室効果ガス排出削減目標を負う大企業等が、こうした目標を負わない中小企業等に技術・資金等を提供し、当該中小企業等がこれら技術・資金等を活用して実現した排出削減量について、政府が認証し、当該大企業等の目標達成に使用させる制度です。

A

貴社が国内クレジットを自社使用（償却）した場合には、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」として償却時（当該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）において損金の額に算入することになると考えられます。

また、第三者である内国法人からの国内クレジットの購入（有償取得）は、課税仕入れに該当し、仕入税額控除の対象となると考えられます。

なお、個別対応方式により仕入税額控除を行う場合、国内クレジットを将来の自社使用（償却）を見込んで取得した場

合には「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの」に区分されることになると考えられます。

## 【解 説】

## 1. 自社使用（償却）時の法人税法上の取扱い

国内クレジットを自社使用（償却）する場合、①国内クレジットは資産性を有するものであること、②国内クレジットが温室効果ガスの削減約束達成に寄与するため政府にとって実質的価値を有するものであること、③内国法人から政府への国内クレジットの無償移転が任意で行われていること、④内国法人の事業と直接の関係がないこと、⑤内国法人に経済的に裨益するものではないこと、⑥無償

譲渡であり対価性がないことより、内国法人から政府への資産の贈与と認められます。そのため、国内クレジットを自社使用（償却）する場合には、原則として「国等に対する寄附金」として取り扱われることとなります<sup>1</sup>。

そのため、当該国内クレジットの価額に相当する金額の全額が、その償却時（当該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「国等に対する寄附金」として損金の額に算入されることになると考えられます（法法 37 ③一）。

なお、「国等に対する寄附金」として損金の額に算入される国内クレジットの価額は、第三者間で行われる売買実例等を参考として適正に算定された時価によるべきと考えられます。しかしながら、現状は国内クレジットの取引市場が十分に形成されておらず、売買実例の把握が容易ではないこと等により時価の算定が困難であることが考えられます。そこで、このような場合には、国内クレジットの帳簿価額を国内クレジットの価額とみて処理することとしても、課税上の弊害は特段生じないものと考えられます<sup>2</sup>。

## 2. 内国法人からの購入（有償取得）時の消費税法上の取扱い

消費税法上の資産の譲渡等及び課税仕入れの意義（消法 2 ①八、十二）に規定する「資

産」とは、取引の対象となる一切の資産をいい、有形資産のほか、権利その他の無形資産が含まれます。国内クレジットは、前述のとおり資産性を有するものとして取引がされるものですので、ここでいう「資産」に該当すると考えられます。

また、国内クレジットの譲渡が国内で行われたかどうかの判定は、その譲渡を行う者の当該譲渡に係る事務所等の所在地で判定することとなります（消令 6 ⑩十）。そのため、内国法人が他の内国法人に対して国内クレジットを譲渡した場合には、国内取引に該当し消費税の課税の対象となります。一方、本件のように内国法人が他の内国法人から国内クレジットを有償で取得した場合には、国内における課税仕入れとして、原則として仕入税額控除の対象となると考えられます（消法 30 ①）。

仕入税額控除の計算にあたって個別対応方式を採用している場合、国内クレジットを自社使用（償却）目的で取得した場合には、国内クレジットの自社使用（償却）が金銭以外の資産の贈与として消費税の課税対象外であることから、原則として、「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの」に該当するものとして取り扱うことになると考えられます（消基通 11-2-17）。

なお、国内クレジットを第三者に転売する目的で取得した場合には、原則として「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」として取り扱うことになると考えられます。

1 国税庁「国内クレジットの取引に係る法人税の取扱いについて（照会）」平成 22 年 3 月 23 日

2 同上

《税理士法人トーマツ ビジネス タックス サービス

パートナー 高野 均 ディレクター 有安 寛次 シニアマネジャー 石田 真一》