
プロジェクト **排出量取引制度に係る会計上の取扱い**

項目 **GX 推進法に基づく排出量取引制度における負債の考え方**

本資料の目的

1. 第 551 回企業会計基準委員会（2025 年 7 月 24 日開催）において、企業会計基準諮問会議から当委員会に対して、「排出量取引制度に係る会計上の取扱い」について、当委員会の新規テーマとして提言された。
2. 上記の提言を受けて、第 553 回企業会計基準委員会（2025 年 8 月 12 日開催）において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会で検討を行うことが了承された。
3. 本資料は、2025 年 6 月に公布された「脱炭素成長型経済構造への円滑な移行の推進に関する法律」（令和 5 年法律第 32 号）（以下「GX 推進法」という。）の改正に基づき、2026 年 4 月 1 日より施行予定の排出量取引制度（以下「GX 推進法に基づく排出量取引制度」という。）に係る会計上の取扱いに関して、制度対象事業者の義務及びそれに基づく負債の考え方について整理することを目的としている。

GX 推進法に基づく排出量取引制度における義務及び負債の考え方

（GX 推進法における義務の概要）

4. GX 推進法においては、制度対象事業者が負う義務についての定めがあることから、以下では、GX 推進法に基づく排出量取引制度において制度対象事業者がどのような義務を課されているのかを分析し、制度対象事業者が会計上どのように負債を計上することが考えられるかについて検討する。
5. GX 推進法で定められている制度対象事業者の義務の内容は、次のとおりである。
 - (1) 保有義務：割当年度の排出実績量に相当する量の排出枠を、割当年度の翌年度の 1 月 31 日に保有していなければならない（GX 推進法第 36 条第 3 項）。
 - (2) 納付義務：割当年度の翌年度の 2 月 1 日以降に、排出実績量に相当する量の排出枠に対して未償却となっている量がある場合、未償却相当負担金（未償却量×排出枠の上限価格×調達コスト相当の算定率（1.1 倍）として計算される。）を納付しなければならない（GX 推進法第 41 条）。

なお、上記の義務を有する制度対象事業者に対して、国は、排出目標量を基礎とする量の排出枠を無償で割り当てることが定められている（GX 推進法第 34 条第 1 項）。

（事務局の分析）

6. 前項に記載のとおり、GX 推進法では、制度対象事業者が排出実績量に相当する量の排出枠を保有する法的な義務を負っているものの、当該義務を負う制度対象事業者には、当該制度対象事業者の排出目標量を基礎とした量の排出枠を、当初に無償で割り当てられることが予め定められている。このため、制度対象事業者が無償割当の排出枠の範囲内で排出を行う限り、義務の履行に際して追加的な現金支出を必要とせず、実質的な経済的資源の流出は生じないと考えられる。
7. このように考えた場合であっても、制度対象事業者が無償割当の排出枠の量を上回って排出を行う場合には、排出実績量に相当する量の排出枠の不足分を追加で調達するか又は未償却相当負担金を支払う必要がある。このため、制度対象事業者が無償割当の排出枠の量を超過して排出を行う部分については、制度対象事業者にとって将来の支出を伴う義務が発生し得ると考えられる。
8. ここで、企業会計原則注解（注 18）では、引当金について「将来の特定の費用又は損失であつて、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合」に計上するとしている。GX 推進法に基づく排出量取引制度における制度対象事業者の義務は、制度対象事業者として当期に排出を行った結果として生じるものであり、また、無償割当の排出枠の量を超過して排出を行う部分について排出枠の追加取得又は未償却相当負担金に係る将来の支払が必要となるため、引当金の計上対象となる「将来の特定の費用又は損失」に該当し、その発生は当期以前の事象に起因するものと考えられる。
9. 他方、本資料第 5 項に記載した GX 推進法における義務に関して、制度対象事業者が排出実績量に相当する量の排出枠を保有する法的な義務を負う点及び法的な義務に基づき排出枠を政府に引き渡すこととなる点に着目し、当該義務の全体に対して負債を計上する考え方を検討する案も考えられる。しかしながら、当該義務は GX 推進法に基づき無償で割り当てられた排出枠を引き渡すことによる決済が想定されている部分を含むものであり、当該部分については実質的な経済的資源の流出は生じないと考えられる。
10. したがって、制度対象事業者にとって実質的な経済的資源の流出は生じないと考えられる部分を含む法的な義務の全体に対する負債の計上を検討するのではなく、追加の現金支出が必要となる部分について引当金として負債を計上することが、制度対象事業者の

実質的な負担を適切に表すことになるものと考えられる。なお、具体的な認識及び測定
の要件は制度に即した定めとすることが適当と考えられる。

(事務局の提案)

11. 以上の分析を踏まえ、制度対象事業者の実質的な負担を適切に表す観点から、制度対象
事業者にとって追加の現金支出が必要となる部分について引当金として負債を計上する
ことを原則的な考え方とし、具体的な認識及び測定要件は制度に即した定めとするこ
とが適当と考えられる。

ディスカッション・ポイント

本資料第 6 項から第 10 項に記載した事務局の分析及び第 11 項の提案について、ご意見
を伺いたい。

以 上