
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 **適用時期及び経過措置**

本資料の目的

1. 本資料では、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¹の会計上の取扱いについて、適用時期及び経過措置に関する事務局の提案をお示しし、ご意見を伺うことを目的としている。

背景

2. 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。）の改正に基づく排出量取引制度（以下「GX 推進法に基づく排出量取引制度」という。）は既に 2026 年 4 月 1 日より開始している。新たな制度への対応として会計基準を開発する場合、通常、会計基準の適用時期を制度の開始時期と一致させることが考えられ、この観点からは、2026 年 4 月 1 日以後開始する事業年度からの適用とすることが考えられる。
3. しかし、別紙のとおり、本制度の初年度である 2026 年度の割当年度については以下の特例が設けられており、2026 年度中は基礎的な情報と年度平均排出量の届出のみが行われ、2026 年度分の排出目標量の届出及び排出実績量の報告、並びに排出枠の無償割当や排出枠取引市場の開設が行われるのは翌割当年度である 2027 年度中となる。これは、決算期にかかわらず制度対象事業者のすべてについて一律の取扱いとなる。
 - (1) 2026 年度の割当年度では、2026 年 9 月 30 日までに制度対象事業者に係る基礎的な情報と年度平均排出量のみを届け出る。
 - (2) 2027 年 9 月 30 日までに、2026 年度の割当年度に係る排出目標量の届出を行う。また、同日までに、2026 年度の排出実績量の報告及び 2027 年度の届出（排出目標量を含む。）も行うこととなる。
 - (3) 2027 年 11 月 30 日に、2026 年度の排出実績量に相当する保有義務の排出枠の数量が国からの通知により確定する。また、同日に 2026 年度の無償割当と 2027 年度の無

¹ 事業活動に伴う二酸化炭素の年度平均排出量が 10 万トン以上である事業者が GX 推進法に基づく排出量取引制度の義務の対象者となる（GX 推進法第 33 条）。

償割当がいずれも行われる。

4. このため、本資料では、本制度の初年度である 2026 年度の割当年度の状況を踏まえて、適用時期及び経過措置について検討を行う。

事務局の分析

(適用時期 - 年度決算)

5. 本資料第 3 項に記載の特有の状況を 3 月決算会社の 2027 年 3 月期の期末時点を例に整理すると、以下のとおりとなる。
 - (1) 2026 年度の割当年度における排出目標量に基づき無償で割り当てられた排出枠の数量については、通知はなされていないが自社で計算することは可能であり、排出実績量についても、排出活動が完了しているため理論上は測定可能であると考えられるが、制度の初年度のため一定の実務上の困難性がある可能性がある。
 - (2) 排出枠の無償割当及び排出枠取引市場の開設は、決算日後の翌割当年度となる。
6. 前項を前提とすると、2027 年 3 月期に必要な会計処理としては、排出実績量が排出目標量に基づき無償で割り当てられた排出枠の数量を上回ることが見込まれる場合の費用及び引当金の計上がある。一方で、排出実績量が排出目標量に基づき無償で割り当てられた排出枠の数量を下回ることが見込まれる場合の利益及び資産の計上や、購入した排出枠の会計処理は、保有義務量の通知及び排出枠の無償割当が 2027 年 11 月 30 日に、市場の開設も 2028 年 3 月期中となることから不要となる。
7. ここで、前項の費用及び引当金の計上要否を検討するための排出目標量及び排出実績量の算定は、排出枠の割当てに関する実施指針²や GX 推進法施行規則³等の他、経済産業省より「排出量取引制度 届出・排出目標量等算定マニュアル」等が既に公表されているため、理論上は可能と考えられるが、本制度の初年度である 2026 年度は特例的なスケジュールが定められている点を踏まえると、制度対象事業者の状況によってはこれらの算定に一定の実務上の困難性が存在すると考えられる。
8. また、前々項の費用及び引当金の計上にあたっては、2027 年 3 月期末時点で排出枠が他

² 「脱炭素成長型経済構造への円滑な移行に資する投資を行おうとする事業者に対する脱炭素成長型投資事業者排出枠の割当ての実施に関する指針」（令和 8 年経済産業省告示第 29 号）

³ 「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施行規則」（令和 6 年経済産業省令第 3 号）

者から購入できないため市場価格を単価として使用することになるものの、排出枠取引市場が開設されていないために参照すべき市場価格が存在しない。このため、2027 年 3 月期の期末時点は、これまで本プロジェクトで検討してきた引当金の会計処理をそのまま適用することができない状況であると考えられる。

9. 一方、2028 年 3 月期以降の状況については、2027 年 11 月 30 日に排出枠の無償割当が行われ、排出枠取引市場も開設されていると見込まれるため、無償で割り当てられた排出枠が市場に売却されることにより市場価格が存在することが見込まれる。さらに、市場からの排出枠の購入も開始されることが考えられるため、購入した排出枠の会計処理に関する定めも必要となると考えられる。
10. これらの状況を踏まえ、適用時期については、本資料第 3 項 (3) の排出枠の無償割当が開始され、排出枠取引市場が開設されている 2027 年 11 月 30 日を含む連結会計年度及び事業年度の期首から、すなわち 2026 年 12 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用とすることが考えられる。

この場合、3 月決算会社においては 2028 年 3 月期の年度決算からの適用となる。

11. なお、上記の市場価格が存在しないこと及び初年度の排出目標量及び排出実績量の算定に一定の実務上の困難性がある可能性があることを踏まえ、これまで本プロジェクトで検討してきた会計処理を適用しない期間においては、企業会計原則注解（注 18）に基づく一般的な引当金の計上も要しないとすることが考えられる。

（適用時期 - 期中決算）

12. 前項のように新たな会計方針の年度決算の適用時期を 2026 年 12 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首からと定めた場合、期中決算においては、当該連結会計年度及び事業年度の第 1 四半期から適用することが一般的に考えられる。
13. しかしながら、3 月決算会社の場合は 2028 年 3 月期の第 1 四半期及び第 2 四半期においては 2027 年 3 月期の期末時点の状況が継続していると考えられるため、本資料第 3 項 (3) の排出枠の無償割当が開始され、排出枠取引市場が開設されている 2027 年 11 月 30 日を含む期中会計期間の期首からの適用とすることが考えられる。

この場合、3 月決算会社においては 2028 年 3 月期の第 3 四半期からの適用となる。排出枠の無償割当日を含む期間から適用すると定めることにより、排出実績量が排出目標量に基づき無償で割り当てられた排出枠の数量を下回った場合の利益及び資産の計上や、購入した排出枠の会計処理が必要になると考えられる時点から新たな会計方針を適用することができると考えられる。

(経過措置)

14. 3月決算会社を例とし、本資料第11項に記載のとおり適用初年度の期首より前における引当金の計上は不要とし、また、本資料第10項に記載のとおり2026年12月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から新たな会計方針を適用することを前提とすると、排出実績によっては2028年3月期において2026年度の割当年度と2027年度の割当年度の2年分について費用が計上されることとなる可能性がある。この点、適用初年度の排出実績の測定対象期間と費用計上時期との対応の観点からは適切ではないと考えられるため、制度上の初年度である2026年度の割当年度に係る費用（引当金）の影響額については、適用初年度の期首の利益剰余金に加減することが考えられる。
15. 一方で、2026年度の割当年度に余剰が生じた場合の影響額については、本資料第3項(3)のとおり2026年度の割当年度に係る通知日が2027年11月30日であるため、通知日に利益及び排出枠を計上することで足り、特段の経過措置等は不要とすることが考えられる。

事務局提案

16. 以上の分析を踏まえると、適用時期等に関する定めは以下とすることが考えられるがどうか。
- (1) 本実務対応報告は、連結財務諸表及び個別財務諸表については、2026年12月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する。
期中連結財務諸表及び期中個別財務諸表については、2027年11月30日を含む期中会計期間の期首から適用する。
- (2) 制度上の初年度である2026年度の割当年度に係る、排出実績量が無償で割り当てられた排出枠の数量を上回ることが見込まれる場合に計上する費用のうち、本実務対応報告の適用初年度の期首より前の期間における影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減する。
- (3) 結論の背景において、本実務対応報告の適用初年度の期首より前においては、排出実績量が無償で割り当てられた排出枠の数量を上回ることが見込まれる場合であっても、企業会計原則注解（注18）に基づく引当金の計上は要しないことが考えられる旨を記載する。

ディスカッション・ポイント

前々項までの事務局の分析及び前項に記載した事務局提案について、ご意見を伺いたい。

以 上

(別紙) 制度対象事業者の会計年度と GX 推進法に基づく排出量取引制度の関係図

1. 3月決算会社の制度対象事業者の場合

		2027年3月期	2028年3月期	2029年3月期
		9/30	9/30 11/30 1/31	9/30 11/30 1/31
制度対象事業者の割当年度	2026年度	(※1) 届出	(※2) 届出・報告 割当 (※3) 償却	
	2027年度		届出 割当	報告 償却
	2028年度			届出 割当

2. 12月決算会社の制度対象事業者の場合

		2026年12月期	2027年12月期	2028年12月期
		9/30	9/30 11/30 1/31	9/30 11/30 1/31
制度対象事業者の割当年度	2026年度	(※1) 届出	(※2) 届出・報告 割当 (※3) 償却	
	2027年度		届出 割当	報告 償却
	2028年度			届出 割当

(出典：2026年6月1日経済産業省「排出量取引制度 手順の全体像（セットアップマニュアル）」
20 ページの＜参考＞連続して制度対象となる場合の義務履行スケジュールを基に ASBJ 事務局作成)

(※1) 2026年度の割当年度では、2026年9月30日までに制度対象事業者に係る基礎的な情報と年度平均排出量のみを届け出る。

- (※2) 2027 年 9 月 30 日までに 2026 年度の割当年度に係る排出目標量の届出を行う。同日までに 2026 年度の排出実績量の報告及び 2027 年度の届出（排出目標量を含む。）も行うこととなる。
- (※3) 2026 年度の無償割当と 2027 年度の無償割当はいずれも 2027 年 11 月 30 日に行われる。また、2026 年度の排出実績量の通知も 2027 年 11 月 30 日に行われる。

以 上