◇公表基準等の解説◇

実務対応報告公開草案第 75 号「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会計処理及び開示に関する当面の取扱い（案）」の概要

ASBJ 専門研究員　松田　由貴

1. はじめに

企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という。）は、2026 年 11 月 20 日に、実務対応報告公開草案第 75 号「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会計処理及び開示に関する当面の取扱い（案）」（以下「本公開草案」という。）を公表し[1]、2027 年 1 月 22 日までコメントを募集している。本稿では、本公開草案の概要を紹介する。

なお、文中の意見に関する部分は筆者の私見であり、ASBJ の見解を示すものではないことをあらかじめ申し添える。

2. 本公開草案の公表の経緯

2025 年 6 月に「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及び資源の有効な利用の促進に関する法律の一部を改正する法律」（令和 7 年法律第 52 号）により「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。）が改正され、GX 推進法に基づく排出量取引制度が法定化された。

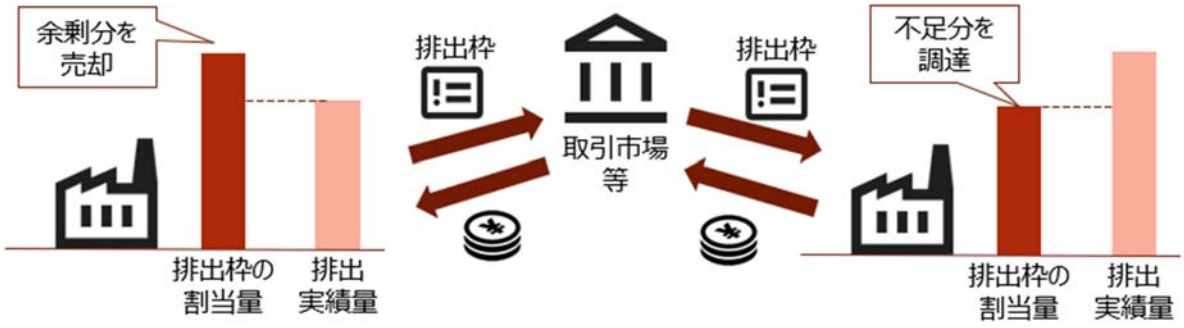
GX 推進法に基づく排出量取引制度は 2026 年 4 月 1 日から開始され、二酸化炭素の直接排出量が一定規模以上の事業者に対して、排出量取引制度に参加することが義務付けられている。本制度では、国が本制度の対象となる事業者に排出枠を無償で割り当てた上で、当該事業者に対して割当年度の翌年度に排出実績量の報告及び当該排出実績量と等量の排出枠の保有を義務付け、当該事業者の法人等保有口座から排出実績量と等量の排出枠を償却するとされている。また、当該事業者が保有する排出枠の過不足に応じて、排出枠を取引することができるようにするため、排出枠取引市場の開設が予定されている（図表 1 参照）。

[1] 本公開草案の全文については、ASBJ のウェブサイト（https://www.asb-j.jp/jp/project/exposure_draft/y2026/2026-1120.html）を参照のこと。

我が国の会計基準では、ASBJ が 2004 年 11 月に公表した実務対応報告第 15 号「排出量取引の会計処理に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第 15 号」という。）において、京都議定書で定められた京都メカニズムにおけるクレジット獲得のための支出等に係る会計処理に関して当面必要と考えられる実務上の取扱いが明らかにされているが、企業ごとに排出量削減義務が課された場合の会計処理については取り扱われていなかった。

このため、法的義務を伴う排出量取引制度における会計上の取扱いについては改めて検討が必要と考えられるとして、2025 年 7 月に公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている企業会計基準諮問会議に対して、法的義務を伴う排出量取引制度の対象事業者の会計処理について検討するよう要望が寄せられた。これを受けて、2025 年 7 月に開催された第 551 回企業会計基準委員会において、企業会計基準諮問会議より、排出量取引制度に係る会計上の取扱いに関して検討を行うことが ASBJ に提言された。ASBJ 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の会計処理及び開示に関する当面の取扱いについて検討を重ね、その結果を本公開草案として公表した。

［図表 1］GX 推進法に基づく排出量取引制度のイメージ



（出典：2026 年 6 月 1 日経済産業省「排出量取引制度　手続の全体像（セットアップマニュアル）」3 ページの図を基に作成）

3. 本公開草案の概要

(1) 範囲

本公開草案は、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の会計処理及び開示に適用することを提案している（本公開草案第 2 項）。これは、2026 年度より開始される 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会計処理の予見性を高めるために、範囲を限定して迅速な基準開発を行うことを優先したためである（本公開草案 BC9 項）。

一方、GX 推進法に基づく排出量取引制度以外の制度については、本公開草案の適用範囲とは別に準用の考え方を整理している。上述のとおり実務対応報告第 15 号では排出量削減に係る義務が課される制度が範囲に含まれていない。このため、他の排出量削減

に係る義務が課される制度についても、GX 推進法に基づく排出量取引制度と同じ要素については本実務対応報告を準用することが適切であると考えられる。ただし、排出枠について取引市場が整備されていない場合など、GX 推進法に基づく排出量取引制度と異なる要素については、当該要素を反映することが適切であると考えられる（本公開草案 BC7 項）。

(2) 会計処理

① 基本となる考え方

本公開草案では、制度対象事業者は、割当年度ごとに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閾値とし、割当年度における排出実績量（J-クレジット等を無効化した場合には、当該無効化による控除を反映した数量とする。以下同じ。）が、当該閾値を上回ることが見込まれるのか、下回ることが見込まれるのかにより、次のとおり会計処理を行うことを提案している（本公開草案第 4 項）。

（ア） 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

期末日において、割当年度の排出実績量が当該割当年度の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可能性が高いときには、当該上回ると見込まれる数量の排出枠の取得に要する額のうち、当期の負担に属する金額を費用として引当金に繰り入れる（本公開草案第 6 項）。

割当以外の方法により取得した排出枠を保有している場合、上述の費用及び引当金の計上額の算定において、当該排出枠を優先して償却に充てるものとみなす。排出枠の取得に要する額は、割当以外の方法により取得した排出枠が充てられるとみなされる部分については、当該割当以外の方法により取得した排出枠の帳簿価額により算定する。残りの部分については、期末日時点の排出枠の市場価格に、残りの排出枠の数量を乗じて算定する（本公開草案第 7 項）。

（イ） 排出実績量が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

通知日において、割当年度の排出実績量が当該割当年度の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数量の排出枠について、通知日時点の排出枠の市場価格を乗じて算定した額により利益及びこれに対応する資産を計上する（本公開草案第 8 項）。

GX 推進法に基づく排出量取引制度では、制度対象事業者は、国から排出目標量に基づき排出枠が割り当てられるとともに、排出実績量と等量の排出枠を保有することが義務付けられているため、制度対象事業者にとっては、無償で割り当てられ

た排出枠という権利と、排出実績に基づいて排出枠を保有し償却に充当する義務が同時に生じていると考えられる。ここで、当該権利と義務との組み合わせで考えると、制度対象事業者は、無償で割り当てられた排出枠について市場等で売却することにより経済的便益の流入を得ることができるものの、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らない限り市場等から排出枠を買い戻す必要があるため、無償で割り当てられた排出枠に係る経済的便益を支配しているとはいえないと考えられる。このため、国から無償で排出枠が割り当てられた時点では、制度対象事業者は当該排出枠を資産に計上せず、同時に当該義務に係る負債も計上しないものと考えられる（本公開草案 BC11 項）。

したがって、本公開草案では、GX 推進法に基づく排出量取引制度について、国から制度対象事業者に無償で排出枠が割り当てられた時点では、条件付の義務又は権利が存在し、排出実績に応じた条件の達成又は未達成により、条件付の義務又は権利の一方が確定し、他方は消滅すると考えられると整理し、上述のように割当年度ごとに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閾値とする会計処理を基本となる考え方として適用することを提案している（本公開草案 BC10 項）。

この基本的な考え方を踏まえ、本公開草案では、上述(ア)の場合には、条件付の義務が存在すると考えられるため、企業会計原則注解（注 18）に基づく引当金を計上することを提案している（本公開草案 BC16 項）。すなわち、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可能性が高いときには、当該上回ると見込まれる数量の排出枠の取得に要する額のうち、当期の負担に属する金額を費用として引当金に繰り入れることを提案している（本公開草案 BC17 項）。

この排出枠の取得に要する額は、追加的に必要な排出枠の調達額により見積ることが考えられるため、本公開草案では、割当年度における排出実績量が、当該割当年度の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と見込まれる部分について、排出枠の単価を乗じた額により算定することを提案している。ここで、制度対象事業者が割当以外の方法により取得した排出枠は、保有義務を充足する目的で保有し優先して償却に充てることを前提としている。このため、割当以外の方法により取得した排出枠を保有している部分には当該排出枠の単価を用いることとし、将来において市場等から排出枠を調達する残りの部分には、最善の見積りとして期末日時点の排出枠取引市場の市場価格を用いることを提案している（本公開草案 BC18 項）。

なお、GX 推進法に基づく排出量取引制度のスケジュールでは、当割当年度の償却日（翌割当年度の 1 月 31 日）より前に翌割当年度の排出枠の割当日（翌割当年度の 11 月 30 日）が到来し、かつ翌割当年度に割り当てられた排出枠は年度の制限なく保

有義務に充当可能であるため、制度対象事業者は、当割当年度の償却日において 2 年度分の無償で割り当てられた排出枠を保有することとなる(本公開草案 BC21 項)。これに対し、本公開草案では、当割当年度の引当金の会計処理においては翌割当年度の無償で割り当てられた排出枠を加味せず、割当年度ごとに排出目標の達成又は未達成に係る損益を計上することを提案している。これは、割当年度における排出実績量が、当該割当年度の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った事実は確定しており、当割当年度の償却日には単に翌割当年度の無償で割り当てられた排出枠を前倒しで使用しているにすぎないと考えられるためである(本公開草案 BC22 項)。

また、上述(イ)の場合には、条件付の権利が存在すると考えられる。このような条件付の権利については、通常、その権利が確実になった時点で買い戻す必要がなくなり、無償で割り当てられた排出枠に対する支配を獲得したことになるため、資産及び利益を計上することが考えられる（本公開草案 BC24 項）。本公開草案では、排出枠に取引市場が存在することを前提に、数量が確実となる通知日を権利が確実になった時点とすることを提案している（本公開草案 BC25 項）。資産計上した当該排出枠については、割当以外の方法により取得した排出枠として会計処理することを提案している（本公開草案第 8 項）。

② 無償で割り当てられた排出枠の売却

上述のとおり、本公開草案では無償で割り当てられた排出枠は割当時に資産として計上されない。また、制度対象事業者は、無償で割り当てられた排出枠を売却しても、償却日まで排出実績量と等量の排出枠を保有する義務から解放されておらず、当該売却取引については、実質的に排出枠を担保とした資金取引とみなすこともできると考えられる（本公開草案 BC27 項）。これらを踏まえ、本公開草案では、無償で割り当てられた排出枠が他者に売却された場合は、資産の売却の会計処理を行わず、売却による入金額を仮受金等の負債として計上することを提案している（本公開草案第 10 項）。

この仮受金等の負債については、会計上は売却処理していないものの売却により排出枠の口座残高が減少していることから、割当年度の排出実績量等との関係によってその性質が事後的に決まると考えられる（本公開草案 BC27 項）。すなわち、割当年度の排出実績量、無償で割り当てられた排出枠の数量及び無償で割り当てられた排出枠を売却した数量の相互関係によって、排出枠の売却額を意味する場合もあれば、保有義務を充足するために排出枠を買い戻す義務を意味する場合もある。このため、本公開草案では、仮受金等の負債は、その計上時においては性質が未確定の仮勘定項目であると考え、当該性質が確定すると考えられる通知日及び償却日において一定の要件を満たした場合には、資産である割当以外の方法により取得し

た排出枠と負債である仮受金等の負債を取り崩すことを提案している（本公開草案第 11 項及び第 17 項）。

また、無償で割り当てられた排出枠を売却したものの、割当年度の保有義務を充足するために当該売却した排出枠の一部又は全部を買い戻すことが見込まれる部分については、期末日における排出枠の市場価格が当該売却時の単価を上回る場合、追加的な支出が必要になると考えられるため、買い戻すことが見込まれる排出枠の数量に、排出枠の市場価格と当該売却時の単価の差を乗じて算定した額について引当金を計上することを提案している（本公開草案第 12 項及び BC29 項）。

③ 割当以外の方法により取得した排出枠の購入及び売却

本公開草案では、制度対象事業者が排出枠を他者から購入する場合には、取得原価をもって資産を計上することを提案している（本公開草案第 13 項）。本公開草案の開発にあたっては、制度対象事業者は保有義務の充足を主たる目的として排出枠を保有するとの前提を置いている（本公開草案 BC5 項）。この前提を踏まえ、本公開草案では、資産として計上する排出枠は、市場価格の変動によって利益を獲得することを目的にした金融投資ではなく、企業が事業の遂行を通じて成果を得ることを目的にした事業投資であり、取得原価を基礎とすることが適切であると考えているためである（本公開草案 BC30 項）。

また、制度対象事業者が保有する排出枠のうち、無償で割り当てられた排出枠は制度対象事業者の割当年度の保有義務から解放されていない一方で、割当以外の方法により取得した排出枠は制度対象事業者の割当年度の保有義務とは直接紐づいたものではないという点で違いがあると考えられる。このため、本公開草案では、無償で割り当てられた排出枠と割当以外の方法により取得した排出枠を区別した上で、割当以外の方法により取得した排出枠については支配を獲得していることをもって資産に計上し、これを売却することについて制約がないと考えられることから、売却時に資産の売却の会計処理を行うことを提案している（本公開草案第 14 項及び BC31 項）。

さらに、制度対象事業者が、割当以外の方法により取得した排出枠を保有義務の充足に使用する場合には、当該使用そのものにより投資の目的が直接達成され、販売やその他の事業活動により投資が回収されるものではないと考えられる（本公開草案 BC33 項）。このため、本公開草案では、制度対象事業者の保有義務の充足に用いられる前提の下では、割当以外の方法により取得した排出枠について必ずしも評価替えを行う必要はないと考えており、期末日に評価替えを行わないことを提案している（本公開草案第 15 項）。なお、制度対象事業者が割当以外の方法により取得した排出枠の主な保有目的は保有義務の充足にあるとの前提に基づき帳簿価額の評価替えを不要とすることに関して、今後、GX 推進法に基づく排出量取引制度や排出枠取引市場の進展、それに伴う制度対象事業者の排出枠の保有状況等が変化した

場合には、別途の対応を図ることの要否を ASBJ において判断することとしている（本公開草案 BC5 項及び BC37 項）。

④ 排出枠の償却

GX 推進法に基づく排出量取引制度では、無償で割り当てられた排出枠は、制度対象事業者が償却日に国に引き渡すことにより保有義務を履行することが想定されていると考えられる。このため、本公開草案では、償却においては当割当年度分として無償で割り当てられた排出枠から先に払い出されるとみなして（本公開草案 BC38 項）、償却日においては、次のいずれか少ない数量に対応する額について、資産である割当以外の方法により取得した排出枠と負債である引当金を取り崩すことを提案している（本公開草案第 16 項）。

（ア） 割当以外の方法により取得した排出枠の数量の償却日における残高

（イ） 引当金を計上した排出枠の数量の償却日における残高

GX 推進法に基づく排出量取引制度においては無償で割り当てられた排出枠を 2 年度分保有することが可能であることから、引当金を計上した排出枠の数量について制度対象事業者が償却日までに割当以外の方法により取得した排出枠を購入していない場合が考えられる。したがって、引当金を計上した排出枠の全量について割当以外の方法により取得した排出枠を保有している場合には、当該全量を取り崩し、そうではない場合には、割当以外の方法により取得した排出枠の数量について排出枠と引当金を取り崩すこととし、取崩しにあたり差額が生じた場合には当該差額を損益として計上することを提案している（本公開草案 BC41 項）。後者の場合、引当金は翌割当年度に繰り越されることになり、期末日ごとに計上額を見直すことになると考えられる。

⑤ 共同届出を行う場合の会計処理

GX 推進法に基づく排出量取引制度では、制度対象事業者が密接関係者と一体的に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うときは、密接関係者と共同して GX 推進法第 33 条第 1 項の届出を行うことができるとされている（GX 推進法第 33 条第 4 項）。密接関係者とは、制度対象事業者と密接な関係を有する者として経済産業省令で定める事業者をいい、当該制度対象事業者の子会社、関連会社及び同一の直接親会社を有する他の子会社が含まれる（GX 推進法施行規則第 14 条）。

制度対象事業者が共同届出を行う場合、共同届出を行う制度対象事業者と当該共同届出に含まれる密接関係者を合わせた集合体（以下「共同届出体」という。）の単位で設定した排出目標量に基づき排出枠が無償で割り当てられ、共同届出体の単位で算定した排出実績量に基づき排出枠の保有義務を履行することとなる。このた

め、共同届出を行う場合には、共同届出体の単位で排出量削減に係る義務を負うことになると考えられる（本公開草案 BC43 項）。

本公開草案では、上述①の基本的な考え方を共同届出体に適用するには、共同届出体の単位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上回ることが見込まれるのか、下回ることが見込まれるのかを検討することを提案している（本公開草案第 18 項）。ここで、共同届出体の単位で算定される費用又は利益は、共同届出体を構成する制度対象事業者全体の排出実績の合計である排出実績量に基づく結果であるため、共同届出体を構成する各制度対象事業者の排出実績を反映する合理的な方法によって当該費用又は利益を配分することにより、各制度対象事業者が排出実績に応じた費用又は利益を計上することを提案している（本公開草案 BC44 項）。

(3) 開示

① 表示

本公開草案では、排出枠に関連する資産、負債及び損益を次のように表示することを提案している（本公開草案第 19 項）。

（ア） 制度対象事業者が資産として計上する排出枠は、「排出枠」等の適切な科目を用いて、貸借対照表の流動資産の区分に表示する。

（イ） 制度対象事業者が排出枠の保有義務に関して計上する引当金は、「排出枠の保有義務に係る引当金」等の適切な科目を用いて、貸借対照表の流動負債の区分に表示する。

（ウ） 制度対象事業者が無償で割り当てられた排出枠を売却した場合の入金額については、「仮受金」等の適切な科目を用いて、貸借対照表の流動負債の区分に表示する。

（エ） 制度対象事業者が排出枠の保有義務に関して計上する損益は、「排出枠の保有義務に係る損益」等の適切な科目を用いて、損益計算書の売上原価又は販売費及び一般管理費の区分に表示する。

上述(ア)の制度対象事業者が資産計上する排出枠の表示については、排出枠が譲渡可能な無形の財産的価値であるのみならず、本制度の枠内においては決済手段に相当する性質を有しており、主として保有義務の充足に用いることが考えられる点に着目すると、無形固定資産、金融資産又は棚卸資産のいずれに表示することもその性質を適切に表すことにはならないと考えられる。したがって、本公開草案では、独自の表示科目の「排出枠」等の適切な科目を用いて表示することを提案している（本公開草案 BC46 項）。

また、制度対象事業者にとって排出枠は、制度対象事業者の事業活動に対して課される制度上の保有義務の充足に用いることから、主目的である事業活動の遂行サイクルに含まれる資産である。この点、制度対象事業者によっては、割当年度より後の年度の保有義務の充足に排出枠を用いる場合や、排出枠を事業活動の遂行サイクルを超えた、より長期にわたり保有する場合もあるものと想定されるが、無償での割当てや市場取引が開始されていない現時点においてすべての状況を予測することは困難であるため、当面の間、制度対象事業者が保有する排出枠については正常営業循環基準の範囲にあるものとして、流動資産として計上することを提案している（本公開草案 BC47 項）。

上述(イ)は企業会計原則注解（注 18）における引当金に該当するものであり、制度対象事業者が保有義務を充足するために計上する負債である。また、上述(ウ)は仮計上される性質のものである。これらの負債については、正常営業循環基準の範囲にあるものとした排出枠に対応することから、いずれも流動負債として計上することを提案している（本公開草案 BC49 項）。

上述(エ)の制度対象事業者が計上する損益としては、排出目標を達成することが確実となった場合に計上する利益、排出目標を達成しない可能性が高いと見込まれる場合に計上する費用、排出枠の償却が行われることにより生じる差額としての損益及び割当以外の方法により取得した排出枠の売却により計上する損益がある。制度対象事業者にとって、GX 推進法に基づく排出量取引は事業の遂行上必要な活動であることから、これらの損益は営業外損益としてではなく、営業損益として表示することが考えられる。また、制度対象事業者が排出枠を最終的には制度上課される保有義務の充足に用いることに鑑みれば、これらの損益は制度に関する一連の取引から生じる損益とも考えられ、制度対象事業者の排出目標の達成活動は営業費用の削減としての側面がより強いと考えられる。したがって、本公開草案では、正負いずれの場合でも営業費用（損益計算書の売上原価又は販売費及び一般管理費の区分）に表示することを提案している（本公開草案 BC50 項から BC53 項）。

② 注記事項に関する検討

注記事項については、本来であれば、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会計処理に関する開示の目的を定め、財務諸表利用者の理解に資する有用な情報を提供するよう基準開発することが考えられる。しかしながら、GX 推進法に基づく排出量取引制度における排出枠の割当ては 2027 年 11 月に開始され、また、排出枠取引市場が開設されるのは 2027 年秋頃とされていることから、本公開草案の公表時点では排出量取引が実際に行われておらず、どのような情報が財務諸表利用者にとって有用かの判断を行うことは困難であると考えられる。

したがって、本公開草案では当面の間、注記事項の具体的な定めを設けず、今後の GX 推進法に基づく排出量取引制度や排出枠取引市場の進展状況等に応じて、別

途の対応を図ることの要否を ASBJ において判断することとしている（本公開草案 BC5 項及び BC55 項）。

(4) 適用時期等

① 適用時期

本公開草案は、適用時期について次のように提案している（本公開草案第 20 項）。

（ア） 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。

（イ） 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から適用する。

上述の適用時期に関して、GX 推進法に基づく排出量取引制度は 2026 年 4 月 1 日から開始されていることから、本実務対応報告についても、2026 年 4 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ことが考えられた。しかしながら、本制度の初年度である 2026 年度の割当年度においては排出目標量の届出や排出枠の割当て等について特例的な手続及びスケジュールが定められており、企業の状況によっては 2026 年度の割当年度の排出目標量及び排出実績量の早期の算定に一定の実務上の困難性がある可能性がある。また、排出枠取引市場の開設についても 2027 年秋頃とされていることから、排出枠取引市場の開設まで市場価格が存在しない状況にある（本公開草案 BC56 項）。

このような状況を踏まえ、本実務対応報告の適用時期については、排出枠取引市場が開設され、排出枠の割当てが開始される 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とすることとし、期中決算においては、2027 年 11 月 30 日を含む期中会計期間から適用することとした（本公開草案 BC57 項）。

② 経過措置

本公開草案では、本実務対応報告の適用初年度において、本実務対応報告が定める新たな会計方針を将来にわたって適用することを提案している。この場合、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に計上される費用のうち、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対応する額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減するとしている（本公開草案第 21 項）。

本実務対応報告が定める新たな会計方針を 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将来にわたって適用すると、排出実績によっては適用初年度において 2026 年度の割当年度と 2027 年度の割当年度の 2 年度分について

費用が計上される可能性がある。この点、適用初年度の排出実績量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、適用初年度の期首より前の期間に対応する費用（引当金）の額について、適用初年度の期首の利益剰余金に加減することを提案している。また、適用初年度の期首より前の期間に対応する額を算定する際の単価については、排出枠取引市場が開設されてから最初に決定された市場価格（終値）を用いることを提案している（本公開草案 BC58 項）。

③ 3 月決算会社の場合

上述の適用時期及び経過措置について、四半期ごとに期中財務諸表を作成している 3 月決算会社を例とした場合、年度決算（連結財務諸表及び個別財務諸表）及び期中決算（期中連結財務諸表及び期中個別財務諸表）についてそれぞれ次のように適用することになると考えられる。

（ア） 年度決算の連結財務諸表及び個別財務諸表については、2028 年 3 月期から将来にわたって適用する。2028 年 3 月期において 2026 年度の割当年度の排出枠の保有義務に係る引当金を計上することとなる場合、当該引当金の計上額を 2028 年 3 月期の期首（2027 年 4 月 1 日）の利益剰余金から減額する。

（イ） 期中連結財務諸表及び期中個別財務諸表については、2028 年 3 月期の第 3 四半期から将来にわたって適用する。2028 年 3 月期の第 3 四半期において 2026 年度の割当年度の排出枠の保有義務に係る引当金を計上することとなる場合、当該引当金の計上額を 2028 年 3 月期の期首（2027 年 4 月 1 日）の利益剰余金から減額する。

4. おわりに

ASBJ では、本公開草案に寄せられた意見を参考に、本公開草案の最終基準化に向けた検討を続けていく予定である。引き続き、関係者のご理解とご協力をお願いしたい。