実務対応報告公開草案第 70 号「非化石価値の特定の購入取引における需要家の会計処理に関する当面の取扱い（案）」に対するコメント

１．コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

・　実務対応報告公開草案第70号「非化石価値の特定の購入取引における需要家の会計処理に関する当面の取扱い（案）」（2025年3月11日公表）（以下「本公開草案」という。）

２．コメント募集期間

・　2025年3月11日～2025年5月30日

３．公開草案を踏まえた公表物の名称及び公表時期

・　実務対応報告第47号「非化石価値の特定の購入取引における需要家の会計処理に関する当面の取扱い」（2025年11月11日公表）（以下「本実務対応報告」という。）

４．コメント提出者一覧

［団体等］

	団　体　名
CL1	インターディシプリン株式会社
CL2	公益社団法人 日本証券アナリスト協会
CL3	日本公認会計士協会
CL4	一般社団法人 日本貿易会
CL5	PwC Japan 有限責任監査法人
CL6	EY 新日本有限責任監査法人
CL7	有限責任 あずさ監査法人
CL8	有限責任監査法人トーマツ
CL9	東京電力リニューアブルパワー株式会社

［個人（敬称略）］

	氏名・所属等（記載のあるもののみ）	
CL10	田淵　隆明	公認システム監査人、特定行政書士　IFRS・連結会計・公共政策コンサルタント
CL11	内藤　千恵	
CL12	服部　隆	ＣＭＡ、ＣＩＩＡ

ASBJ

５．主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会（以下「委員会」という。）のそれらに対応するコメントです。
「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、委員会で分析を行っています。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
質問１（実務上の取扱いに関する質問）		
（全体を支持するコメント）		
1） 提案内容に同意する。	同意する。 特に、定義があやふやなバーチャル電力購入契約（Virtual Power Purchase Agreement）（以下「バーチャル PPA」という。）に関して、「3 つの特徴を有するもの」を本件の範囲とするとし明確にしている点と需要家における取扱いにターゲットを絞った点、大変シャープでわかりやすい。 結論である費用計上の時期についても一般社団法人日本卸電力取引所が用意するコンピュータ・システムで把握可能な時期とイコールと思われるため、実務面で余分な負担が無いと思う。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務に関する会計処理に関するコメント）		
2） 「対価の支払義務に係る負債」の表示科目を明確化すべきである。	考え方には同意する。ただし、以下の点について検討いただきたい。 「対価の支払義務に係る負債」の計上時の表示科目を明確にすること（表示方法の明確化） （理由） 本公開草案第 5 項では、「前項の時点において、対価の支払義務に係る負債を計上する」とされているが、どのような表示科目で負債計上するかについては言及されていない。このため、当該負債の性質について、以下のように複数の考え方がある。 (1) 金融負債	需要家に生じた対価の支払義務に係る負債は、契約で定められた日に発電事業者へ対価として金融資産を引き渡すこととなる契約上の義務であるため、金融商品実務指針第 5 項における金融負債の定義を満たすものと考えられる。そのため、対価の支払義務に係る負債は、金融負債として扱うことが考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	本公開草案 BC8 項では、「適用する契約は発電事業者と需要家が相対で締結するものであり、需要家は、自己使用目的の下、想定する自社の電力の消費量の範囲内で、当該契約で指定された再生可能電力発電設備の発電量に応じた量の非化石価値を購入することを約束し、当該非化石価値を買い取る義務を負うこととなると考えられる」とされている。このため、発電の時点で発電事業者の役務提供が行われたものとして、当該負債は金融負債の定義を満たすのではないか（移管指針第 9 号「金融商品会計に関する実務指針」（以下「金融商品実務指針」という。）第 4 項及び第 5 項）。 (2) 未払費用 本公開草案では、発電の時点で非化石価値を受け取る権利と対価の支払義務が生じるとされているため（本公開草案 BC14 項）、当該負債は、「一定の契約に従い、継続して役務の提供を受ける場合、既に提供された役務に対していまだその対価の支払いが終わらないもの」である「未払費用」（企業会計原則注解〔注 5〕(3)）に類似する性質を有するのではないか。 (3) 引当金 本公開草案では、非化石価値の購入について、非化石価値が取引可能になり量が確定する「国による電力量の認定時点」以前に合理的に見積もることが可能であることを条件に費用処理するため、これに対応する負債は、「引当金」に類似する性質を有するのではないか（参考「未払従業員賞与の財務諸表における表示科目について」（リサーチ・センター審理情報 No. 15））。 また、当該負債は見積りに基づき計上されるため、計上後の見積りの確度の変動によってその性質が変化するのではないかという点、本公開草案 BC12 項では、「非化石価値は、発電事業者と需要家が契約において合意した日に発電事業者から需要家へ移転する」とされているため、非化石価値の移転後、需要家による対価の支払までは金融負債の定義を満たすのではないかという点（金融商品実務指針第 7 項）など、当該負債の性質によっては	ただし、具体的な表示科目については、取引の経済実態を適切に表すように各企業で判断することとなると考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	表示科目の変更の要否についても疑問が存在する。また、例えば、金融負債と引当金では、表示だけでなく、外貨換算や求められる開示が異なる。 上記を踏まえ、本公開草案の適用にあたって生じる実務上の混乱を回避し、財務諸表の比較可能性を確保する観点から、当該負債に係る表示科目を決定するための判断基準を明確にすることを検討いただきたい。 なお、当該負債の性質を一意に説明することが難しい場合には、本公開草案の範囲となる契約が限定されたものであることを考慮し、当該負債について表示科目を特定し、発生から決済まで振替を要しないとすることも対応案の 1 つとして考えられる。ただし、この場合、当該科目について、引当金の計上基準に係る会計方針や金融商品の時価等の開示など、他の注記との関係を明確にすることが必要と考える。	
	本公開草案で提案している会計処理については同意する。ただし、以下の点についてご検討いただきたい。 ・　「対価の支払義務に係る負債」の計上時の表示科目を明確にすることをご検討いただきたい。 （理由） 本公開草案第 5 項において、「前項の時点において、対価の支払義務に係る負債を計上する」とされているが、どの科目で負債計上するかについては言及されていない。 この点、本公開草案では発電の時点で非化石価値を受け取る権利と対価の支払義務が生じるとしているため（本公開草案 BC14 項）、当該負債は「未払金」又は「未払費用」としての性質を有しているとも考えられるが、一方で非化石価値が取引可能になり量が確定する「国による電力量の認定時点」以前に合理的に見積ることが可能であるとして計上される負債は、「引当金」としての性質を有していると考えられるのかといった疑問も寄せられており（参考「未払従業員賞与の財務諸表における表示科目について（「リサーチ・センター審理情報 No.15)）、負債の表示科目について明確にすることをご検討いただきたい。	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
3) 非化石価値を受け取る権利に係る費用が製造原価となることが認められるか確認したい。	（意見） 本公開草案における会計処理の考え方について、同意する。ただし、非化石価値を受け取る権利に係る費用（本公開草案第 4 項）の表示科目について明らかにしていただきたい。 （理由） 本公開草案では、非化石価値を受け取る権利について、金額を合理的に見積ることが可能となった時点で費用処理することとされているが（本公開草案第 4 項）、当該費用の具体的な会計処理については明らかにされていない。 例えば、需要家が製造会社であって、製造ラインで使用する別途調達する再生可能電力でない電力と組み合わせることにより、非化石価値を「地球温暖化対策の推進に関する法律」に基づき削減された温室効果ガスの排出量として報告すること等に利用する場合、当該費用について製造原価を通じて棚卸資産等の資産勘定に反映されるなど、期間費用以外の会計処理となる可能性があるか確認したい。	非化石価値を受け取る権利に係る費用の性質は個々の企業によって異なると考えられるため、計上区分については各企業の実態に応じて判断することとなると考えられる。このため、その性質から製品の原価として会計処理することが適当であると認められるものについては、製造原価とすることは否定されないものと考えられる。
4) 非化石価値取引に係る会計処理の始点を明確化すべきである。	以下の点について検討いただきたい。 非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務の認識時点が「発電」時以降であることを明確にすること（非化石価値取引に係る会計処理の時点の明確化） （理由） 本公開草案第 4 項では、「需要家は、発電により生じた、非化石価値を受け取る権利について、金額を合理的に見積ることが可能となった時点において費用処理を行う」とされている。また、「遅くとも国による電力量の認定時点（第 3 項(4)参照）までに金額を合理的に見積ることとする」ともされている。本公開草案 BC14 項には「発電により将来非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務が需要家に生じていると考えられる」とある。すなわち、非化石価値が発生して、初めて、非化石価値を受け取る権利も発生するため会計処理を行うとの考えが前提となっていると理解している。	本公開草案第 4 項において「発電により生じた、非化石価値を受け取る権利」としており、非化石価値を受け取る権利の認識時点が発電時以降であることは読み取れると考えられるが、左記コメントを踏まえ、会計処理を行う時点の明確化と「合理的に見積る」との表現の見直しを行い、また、27)、28)及び 29)のコメントを踏まえ、需要家の非化石価値の購入の契約の相手方が特定卸供給事業者である場合にも対応できるよう、本公開草案第 4

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	しかしながら、非化石価値を移転する契約であるバーチャル PPA を締結した時点で需要家は「発電された場合の非化石価値を受け取る権利を取得し、この権利に対応する対価の支払義務を負う」のであり「発電された場合」という条件付きではあるが、契約時点で「将来非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務」は需要家に生じていると考えることもできる。このため、次のような誤解が生じかねないかを懸念する。 再生可能電力発電は、特に発電量に関して見積りの要素を多く含むが、バーチャル PPA では将来の発電量の予想に基づき契約条件が決定されていることを踏まえて、その見積りの精度は実際の発電時期が近付くにつれて高まると考えられる。また、例えば、需要家の買取量に上限が設けられているようなバーチャル PPA において、発電量が恒常的に上限値を上回るような状況が想定される場合、数量がほぼ固定化する（少なくとも合理的に見積もることが可能となる）状況も考えられる。このような状況において、「発電」より前に金額を合理的に見積もることが可能と判断された場合に、本公開草案の要求事項からは、発電を待たずに取得の処理が必要となるようにも読める。 この点を踏まえて、本公開草案において、発電事業者の発電が行われるより前の時点では、非化石価値の取得の会計処理を行わない旨を結論の背景等で明記することをご検討いただきたい。	項を次のとおり修正することとした（追加は下線、削除は取消線で示している。）。 64.　需要家は、~~発電により生じた、~~非化石価値を受け取る権利について、契約で指定された再生可能電力発電設備による発電が行われ、かつ、金額を信頼性をもって測定できる~~合理的に見積ることが可能となった~~時点において費用処理を行う。~~ここで、~~遅くとも国による電力量の認定時点（第~~3~~5 項(4)参照）では、~~までに~~金額を信頼性をもって測定できるものとして取り扱う~~合理的に見積ることとする~~。 本公開草案第 4 項の見直しに合わせて、経過措置に関する本公開草案第 8 項についても次のとおり見直しを行った（追加は下線、削除は取消線で示している。）。 11~~8~~.　本実務対応報告の適用初年度において、本実務対応報告を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。需要家に生じた非化石価値

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		を受け取る権利で、契約で指定された再生可能電力発電設備により適用初年度の期首までに発電が行われ、かつ、金額を信頼性をもって測定できる~~この場合、適用初年度の期首において既に需要家が非化石価値を受け取る権利を有しており、金額を合理的に見積ることができる~~ものについては、当該非化石価値を受け取る権利の金額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減する。この場合、当該期首時点で国による電力量の認定時点（第5項(4)参照）が到来しているものに係る金額は、適用初年度の期首の利益剰余金に加減する金額に含めることとする。
5) 非化石価値を受け取る権利等の会計処理が発電時以降であることを明確化すべきである。また、IFRS会計基	以下の点についてご検討いただきたい。 ・ 非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務の認識時点が「発電」時以降であることを明確にすること、及びIFRS会計基準適用企業がデリバティブとして会計処理する際の公正価値（時価）評価と本公開草案で言及されている「合理的に見積ることが可能」との関係を結論の背景で説明することをご検討いただきたい。 （理由） 本公開草案第4項において、「需要家は、発電により生じた、非化石価値を受け取る権利について、金額を合理的に見積ることが可能となった時点において費用処理を行う。ここ	同上。また、本公開草案第4項を上述のとおり修正することで、IFRS 会計基準適用企業がデリバティブとして会計処理する際の公正価値評価のための金額の見積りとは局面が異なることが読み取れると考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
準でデリバティブとして公正価値評価が行われている場合の「合理的に見積ることが可能」との関係を結論の背景で説明すべきである。	で、遅くとも国による電力量の認定時点（第3項(4)参照）までに金額を合理的に見積ることとする。」とされている。また、本公開草案BC14項では、「発電により将来非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務が需要家に生じていると考えられる」とある。すなわち、非化石価値が発生して、初めて、非化石価値を受け取る権利も発生するとの考えが前提となっている。 しかしながら、バーチャルPPAを締結した時点で、需要家は「発電された場合の非化石価値を受け取る権利を取得し、この権利に対応する対価の支払義務を負う」のであり、「発電された場合」という条件付きではあるが、契約時点で「将来非化石価値を受け取る権利及び対価の支払い義務」は需要家に生じている。 また、本公開草案第4項では「発電により生じた、非化石価値を受け取る権利」とあるものの、発電時以降に非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務の会計処理を行うことが明言されているわけではない。 そのため、以下のような誤解を生じかねないことを懸念する。 ➢ 例えば、買取量に上限が設けられているようなバーチャルPPAにおいて、発電量が恒常的に上限値を上回る状況が想定される場合、数量がほぼ固定化し、数量を合理的に見積ることが可能となる。本公開草案では、差金決済のみではなく固定額での購入も対象となることから、このような場合には、将来にわたって支払予定額の見積りが合理的に可能な状態になることが考えられる。 したがって、本公開草案の会計処理の取扱い(案)からは、発電を待たずに取得の処理が必要となるとの誤解が生じるおそれがある。 ➢ IFRS会計基準適用企業においては、非化石価値を受け取る権利をデリバティブとして取り扱い、公正価値（時価）評価を行うことも想定される。公正価値を算定するにあたって、将来の支払金額を見積ることとなるため、このような企業は将来の支払金額を合理的に見積れていることになる。すなわち、IFRS会計基準に基づき作成される連	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	結財務諸表上、バーチャル PPA をデリバティブとして取り扱い、公正価値評価を行っている企業では、契約期間全期間にわたって「支払金額の見積りが可能」であると考えられる。 したがって、本公開草案の会計処理の取扱い(案)からは、日本基準により作成される単体財務諸表においても、発電を待たずに取得の処理が必要になるとの誤解が生じるおそれがある。 よって、発電が行われるまで、「非化石価値を受け取る権利」は条件付権利にすぎず、その条件付権利のみをもって非化石証書を使用することはできないことから、取得の会計処理は発電が行われるより前の時点では行わない旨を結論の背景等で記載することをご検討いただきたい。 併せて、バーチャル PPA を公正価値評価している IFRS 会計基準適用企業は上記手当を行ったとしても、最速で、すなわち、発電時点をもって取得の会計処理を行わなければならないと解釈される可能性がある。これを避けるべく、公正価値評価のための金額の見積りを行っているとしても、そのことをもって必ずしも「金額が合理的に見積れている」ことは意味しないということについて、結論の背景等で記載することをご検討いただきたい。	
6) 決算日後に国による電力量の認定が行われた場合の取扱いを明確化すべきである。	以下の点について検討いただきたい。 決算日後に国による電力量の認定が行われたこと等により、金額を合理的に見積もることが可能となった場合の取扱いを明らかにすること（決算日後に生じた国による電力量認定の取扱いの明確化） （理由） 会社は、決算日時点において、既に発電済の電力に対応する非化石価値を受け取る権利について合理的に見積もることができないと判断していたが、決算日後、監査報告書日までに国による電力量の認定が行われたこと等により、金額を合理的に見積もることが可能となった場合、その会計処理には以下の 2 つの考え方がある。	公開草案公表後の審議の結果、結論の背景で記載することとした（追加は下線で示している。）。 BC29. また、公開草案に寄せられたコメントの中には、決算日後に国による電力量の認定が行われたこと等により、金額を合理的に見積ることが可能となった場合の取扱いを明らかにすべきとの意見があった。この点、

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	➢ 本公開草案 BC14 項では、「発電により将来非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務が需要家に生じていると考えられる」とされていることから、非化石価値を受け取る権利に係る費用の実質的な原因は「発電」であると考えられる。この場合、決算日までに発電された電力に対応する非化石価値を受け取る権利については、その実質的な原因が決算日時点で既に存在していることから、決算日後の国による電力量の認定等により金額を合理的に見積もることが可能になった場合、国による電力量の認定等は修正後発事象に該当し、非化石価値を受け取る権利に係る費用を財務諸表に計上することが必要になる。 ➢ 本公開草案第 4 項では、「発電により生じた、非化石価値を受け取る権利について、金額を合理的に見積ることが可能となった時点において費用処理を行う。ここで、遅くとも国による電力量の認定時点（第 3 項(4)参照）までに金額を合理的に見積る」とされていることから、非化石価値を受け取る権利を費用処理するためには、「発電」という事象が生じており、かつ、「金額を合理的に見積ることが可能」であることが要件となっている。したがって、決算日後に国による電力量の認定などにより金額を合理的に見積もることが可能になったとしても、国による電力量の認定等は修正後発事象には該当せず、非化石価値を受け取る権利に係る費用を財務諸表に計上しない。 上記について、当協会は後者の考え方になると理解している。しかしながら、本公開草案では、国による電力量の認定結果は「発電月から 3 か月後の月末」に発電事業者へ通知されるとされているため（本公開草案 BC12 項(4)）、例えば、3 月決算会社の場合、4 月末に国による電力量の認定が行われたこと等により、金額を合理的に見積もることが可能となった場合の取扱いが問題になる可能性があると考える。このため、決算日後に国による電力量の認定等が行われた場合について、本公開草案における取扱いを明らかにしていただきたい。	決算日において発電が完了しているものの、非化石価値の量や価格に係る情報を収集できていない等の状況下で、需要家が非化石価値を受け取る権利の金額を信頼性をもって測定することができなかった場合には、当該需要家は非化石価値を受け取る権利に係る費用を計上することはなく、したがって、仮に決算日後の事実と状況により信頼性をもって測定することが可能となったとしても、修正後発事象として非化石価値を受け取る権利に係る費用計上の修正を行う必要はないと考えられる。 ただし、決算日において発電が完了しており、かつ、非化石価値の量や価格に係る必要な情報を収集したことで需要家が非化石価値を受け取る権利の金額を信頼性をもって測定したことにより、当該需要家が非化石価値を受け取る権利に係る費用を計上した場合には、当該需要家が決算日後により精緻な測定が可能となる情報を入手したことを受けて、重要

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		性に応じて計上した費用の金額を修正することが考えられる。
	同意する。 本公開草案については、次の点について確認及び検討していただきたい。 ・　決算日後に国による電力量の認定が行われた場合の取扱いの明確化 （コメント） 決算日までに既に発電があり、発電により生じた非化石価値を受け取る権利について、決算日後に当該電力量の認定が行われたこと等により決算日後にその金額を合理的に見積ることが可能となった場合、これを修正後発事象として取り扱い、決算において非化石価値を受け取る権利に係る費用を計上することが必要となるか否かについて、当法人は本公開草案が確定した実務対応報告（以下「本実務対応報告」という。）を適用するにあたって、これを修正後発事象として取り扱わないものと考えている。この点について必ずしも本公開草案からはその取扱いが明らかではないと考えられるため、当法人の理解でよいか確認したい。 （理由） 本公開草案 BC14 項では「発電により将来非化石価値を受け取る権利及び対価の支払義務が需要家に生じていると考えられる。」とされている。 ここで、決算日までに既に発電があり、発電により生じた非化石価値を受け取る権利について、決算日後に国による電力量の認定が行われたこと等により決算日後にその金額を合理的に見積ることが可能となった場合、決算日までに既に発電された電力に対応する非化石価値については、本公開草案 BC14 項を踏まえるとその原因が決算日時点で既に存在していると考えられることから、決算日後の国による電力量の認定は修正後発事象に該当し、非化石価値を受け取る権利に係る費用を決算において計上することが必要になると考えられる可能性がある。	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	これについて、本公開草案第4項では、「発電により生じた、非化石価値を受け取る権利について、金額を合理的に見積ることが可能となった時点において費用処理を行う。ここで、遅くとも国による電力量の認定時点（第3項(4)参照）までに金額を合理的に見積ることとする。」とされており、企業が金額を合理的に見積ることが可能となった時点（遅くとも国による電力量の認定時点）が会計処理を行う時点になると考えられる。したがって、当法人は、決算日までに既に発電があり、発電により生じた非化石価値を受け取る権利について、決算日後に国による電力量の認定が行われたこと等により決算日後にその金額を合理的に見積ることが可能となった場合において、本実務対応報告を適用するにあたりこれを修正後発事象として取り扱わないものと考えているが、必ずしも本公開草案からはその取扱いが明らかではないと考えられるため、当法人の理解でよいか確認したい。	
（対価の差金決済を行う場合の取扱いに関するコメント）		
7）費用から減額する場合の借方科目の取扱いを明確化すべきである。	本公開草案における非化石価値取引の会計処理について、以下の点を明らかにしていただきたい。 ・　卸電力市場価格が契約上の固定価格を上回ることにより需要家が受け取る対価について費用から減額する場合の借方科目の取扱い（本公開草案第6項） 本公開草案では、卸電力市場価格が契約上の固定価格を上回ることにより、需要家が対価を受け取るときは、当該対価を費用から減額するとされているが（本公開草案第6項）、借方科目の取扱いについては、明らかにされていない。契約条件によっては、需要家は、発電事業者から対価を受け取る権利を資産として認識することになると考えられる。この場合、当該資産の認識時点は、本公開草案第5項の負債を認識する時点と同じ考え方でよいか、また、当該資産の性質について、金融資産であるか否かを明らかにしていただきたい。	対価の差金決済を行う場合、本実務対応報告では非化石価値の対価がプラスにもマイナスにもなり得るものとして整理している。このため、会計処理を行う時点については、対価がプラスの場合とマイナスの場合とで異ならないと考えられる。 また、需要家が対価を受け取る権利を資産として認識することとなった場合、当該資産は金融商品実務指針第4項の金融資産の定義を満たすものと考えられるが、具体的な表示科目については取引の経済実態を適切に表すように各企業で判

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		断することとなると考えられる。
（本公開草案の提案の方向性を支持しないコメント）		
8）非化石価値の取得を費用処理すべきではない。	強く反対する。理由は以下のとおりである。 ・　企業会計基準第 29 号に矛盾する記述が見られる。 〈引用〉 我が国の会計基準では、資産の定義及び認識要件は明示的に定められていないが、将来の経済的便益の流入又は将来の経済的資源の流出の削減をもたらす蓋然性が高い項目について、会計上資産を認識していると考えられる。 〈引用終わり〉 ・　「非化石価値」の取得を費用処理することは論外である。技術・開発のプロセスを全く無視した私立文系の理論であり、到底許容できない。本公開草案の作成者は「新薬の開発が途中で終わった場合の研究データに資産価値が無い」と言っているに等しい。新型コロナ・ワクチンの開発が未了で終わった某製薬会社のカナダの子会社が、高額で買収された事実などは記憶に新しい。この規定の策定に際し、理系の知見が十分に反映されていないように見受けられる。 〈引用〉 この点、本公開草案の開発時点の我が国における制度において、需要家が取得する非化石価値は第三者への転売が想定されておらず、また、需要家に温室効果ガスの排出量の削減義務は課されていない。このため、非化石価値及び非化石価値を受け取る権利は、将来の経済的便益の流入又は経済的資源の流出の削減を間接的にしか捉えることができず、将来の経済的便益の流入又は経済的資源の流出の削減をもたらすかどうかについて不確実性があると考えられることから、費用処理することを提案している。 〈引用終わり〉	我が国の会計基準において、一般的な資産の定義及び認識要件は明示的に定められていないが、将来の経済的便益の流入又は将来の経済的資源の流出の削減をもたらす蓋然性が高い項目について、会計上、資産を認識していると考えられる。 非化石価値及び非化石価値を受け取る権利は、会計上、資産を認識するという考え方があると考えられるが、本実務対応報告の開発時点の我が国における制度においては需要家が取得する非化石価値は第三者への転売が想定されておらず、また、需要家に温室効果ガスの排出量の削減義務は課されていないため、将来の経済的便益の流入又は経済的資源の流出の削減を間接的にしか捉えることができず、将来の経済的便益の流入又は経済的資源の流出の削減をもたらすかどうかについて不確実性があると考えられることから、費用処理することとした。
質問 2（開示に関する質問）		

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
（全体を支持するコメント）		
9） 提案内容に同意する。	同意する。 バランスがとれた結論と思う。 ご検討いただいたとおり、昨今の電気代の変動に比して環境価値の価格は大したものでは無いと思う。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（本公開草案の提案の方向性を支持しないコメント）		
10） 開示を求めるべきである。	開示に関する提案に同意しない。 財務諸表等規則第8条の5及び連結財務諸表規則第15条に基づき、利害関係人が企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる事項がある場合（すなわち、重要性がある場合）は、本実務対応報告を適用する契約から生じる損益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための十分な情報を企業が開示し、具体的には次の事項を注記しなければならないという留意事項を記載することを提案したい。 ① 契約の概要 例えば、残存契約期間、価格の決定方法（差金決済による変動価格、固定価格又はその他の方法）など ② 当期の費用計上額（当会計期間末において費用がマイナスとなる場合は、その金額） 本公開草案のBC28項では、特段の開示を求めないことの理由が、次のとおり列挙されている。 (1) 本実務対応報告を適用する契約では、自己使用目的の下、自社の電力の消費量の範囲で非化石価値を購入するものと想定される。本実務対応報告の開発時点で観察される契約における非化石価値の金額は、電力料金に比べて相対的に少額であり、財務諸表において、電力関連費用を区分して開示していない実務が多い中、非化石価値に関してのみ開示を求めた場合には、電力関連費用の一部のみが開示されることとなり、	本実務対応報告の開発時点で観察される契約における非化石価値の金額が電力料金に比べて相対的に少額である中で、その開示の有用性を勘案し、非化石価値を自己使用目的で取得するという本実務対応報告の範囲では、本公開草案と同様に開示に関する定めは設けないこととした。 ただし、この場合でも、10)及び 11)に記載のコメントを踏まえ、本実務対応報告を適用する契約から生じる損益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための情報を企業が開示することは有用と考えられることから、本実務対応報告を適用する契約が財務諸表全体の観点から重要であり、利害関係者が企業集団又は企業の財政状態、経営成績

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	有用性は乏しいと考えられる。 (2)　自己使用目的で財又はサービスを購入する長期契約（例えば商品や材料を購入する長期契約）については、本実務対応報告の開発時点の実務において特段の開示は求められていないと考えられる。 (3)　本実務対応報告を適用する契約では、対価の差金決済を行う場合、卸電力市場価格が下落したときは、需要家の支払額が増加することとなるが、支払額は契約上の固定価格が上限となると考えられる。 これらについてコメントする形で、前述した提案の理由を述べたい。 (1)については、本実務対応報告を適用する契約から生じる損益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性に重要性がなければそのとおりであるが、今後、積極的に利用する企業が増加する場合、そのような企業において重要性が生じる可能性がある。このような場合に備えて、開示に関する留意事項を予め記載すべきであると考える。 (2)については、自己使用目的で財又はサービスを購入する長期契約が、契約から生じる損益及びキャッシュ・フローの性質、金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解できるようにするための情報を開示対象としていないことが、本来問題である。それにもかかわらず、その問題点を理由として本実務対応報告を適用する契約を開示対象外とすることは不適切と考える。 なお、財又はサービスを購入する長期契約の開示に関する上記の問題については、重要性の観点に加えて IFRS 会計基準との整合性の観点もあることから、本公開草案に対するコメントとは別に、利用者として改善を求めることを検討している。 (3)については、(1)についてのコメントと同様に、今後、本実務対応報告を適用する契約を積極的に利用する企業が増加する場合、そのような企業において上限に達する前に重要性が生じる可能性があるので、このような場合に備えて、開示に関する留意事項を予め記載すべきであると考える。	及びキャッシュ・フローの状況に関する適正な判断を行うために必要と認められる場合には、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」（昭和 38 年大蔵省令第 59 号）等に基づき、追加情報として開示することとなると考えられる旨を結論の背景に記載した（BC45 項）。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	強く反対する。 今後、この市場は急成長する可能性があり、取引金額も増大すると考えられる。しかも、法律の規定では、「非化石エネルギー」には原子力・核融合も含まれることから、金額的重要性も増大すると考えられる。従って、特段の開示を求めないことは、財務諸表の品質上極めて不適切である。また、IFRSとの整合性も問題になると考えられる。	同　上
（その他のコメント）		
11）開発時に想定した影響を超えるような場合には開示の要否の検討が必要となることを結論の背景に記載すべきである。	（意見） 同意する。ただし、当然に開示が不要ということではなく、本公開草案の適用により、開発時に想定した影響を超えるような場合には開示の要否の検討が必要となることを結論の背景に記載していただきたい。 （理由） 本公開草案の開発時点では、適用する契約として「自己使用目的の下、自社の電力の消費量の範囲で非化石価値を購入するもの」を想定して、非化石価値の金額が「電力料金に比べて相対的に少額であり、財務諸表において、電力関連費用を区分して開示していない実務が多い中、非化石価値に関してのみ開示を求めた場合には、電力関連費用の一部のみが開示されることとなり、有用性は乏しいと考えられる」とし、「自己使用目的で財又はサービスを購入する長期契約（例えば商品や材料を購入する長期契約）」に関する現行の取扱いとの整合性を理由に、開示を求めないこととされている（本公開草案 BC28 項）。 この点について、本公開草案が対象とする取引であっても、例えば、長期契約の場合、電力の卸電力市場価格の変動により、契約で当初合意した一定の価格よりも卸電力市場価格が大きく下落した場合や会社のビジネスの変更により当初想定していた電力量消費が見込めなくなった場合など、状況によっては、当該取引による影響が、本公開草案開発時に想定していた影響の範囲に留まらない可能性もあると考える。 このため、状況によっては、本公開草案の範囲である契約について、「契約期間が長期に	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	わたる他の契約において価格変動が想定される場合のコストに関する開示の実務を踏まえて」（本公開草案 BC27 項）追加的な開示の要否の検討が必要となる可能性があることを結論の背景に記載いただきたい。	
質問 3（適用時期等に関する質問）		
（全体を支持するコメント）		
12） 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（その他のコメント）		
13） 新規規定を追加し 1 年間で失効すべきである。	消極的に同意する。ただし、新規規定を設定して、1 年間で失効するという規定が必要。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。 なお、本実務対応報告に限らず、一般的に、会計基準等において有効期限を設けることはしていない。本実務対応報告においては、今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4 項）。
14） 今後会計処理の取扱いが変更になっ	今回の報告適用に際しては遡及適用を求めないとのことだが、今後会計処理の取扱い方針が変更になった場合には、当該方針変更の際に遡及適用要否を改めて示される想定か確認したい。	今後、会計基準等の改正（新たな会計基準等の設定を含む。）を行う場合に、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更につ

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
た場合に遡及適用が求められるか確認したい。	需要家からすると、今回の報告を基に非化石価値の取引を開始した後、数年後等に方針変更が示され、当該方針変更が取引開始時等まで遡及適用されるとなると、今回示された報告/方針を適用し非化石価値取引を開始することを躊躇する力が働きかねないことを懸念する。	いて適用開始時に遡及適用を行わないことを定めた取扱いを設けるか否かは、改正における審議を行う際に検討を行う。
質問 4（現在検討されている制度変更の可能性への対応に関する質問）		
（全体を支持するコメント）		
15） 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（親会社の会計処理の明確化に関するコメント）		
16） 親会社を需要家として取り扱う概念的な根拠を明確化すべきである。また、親会社を需要家として取り扱う場合は本公開草案第 4 項に従うこととなるのかを明確化すべきである。	制度変更により、親会社の口座で管理された非化石価値を子会社も利用可能となる可能性を想定して検討を進めることに同意する。ただし、以下の点について検討いただきたい。 ・ 親会社を需要家として取り扱う場合の会計処理の考え方の明確化 （理由） 本公開草案 BC5 項なお書きで提案されている、「親会社は本実務対応報告における需要家（第 3 項(2)参照）として取り扱うこと」について、具体的に説明されていないため、以下の点について、その意図するところが明確ではないと考える。 ➢ 実質的な需要家は子会社であるとも考えられるところ、親会社を「需要家」として取り扱う概念的な根拠 ➢ 親会社を需要家として取り扱う場合の会計処理の考え方 親会社を需要家として取り扱う場合、本公開草案第 4 項に従い、需要家は、発電により生じた、非化石価値を受け取る権利について、金額を合理的に見積もることが可能となった時点において費用処理を行うことになると考えられるが、本公開草案がそのような会計処理を意図しているのかどうかが明確ではない。仮に、実質的な需要家が子会社であると	公開草案公表後の審議の結果、次のとおり記載を追加することとした（追加は下線、削除は取消線で示している。）。 2. 本実務対応報告は、非化石価値取引において需要家による非化石価値の転売（子会社又は関連会社への融通を除く。以下同じ。）が想定されておらず、発電事業者から需要家に電力の取引を伴わずに非化石価値を移転する契約のうち概ね次の特徴を有するものに適用する。 (1)～(3) （略） 5~~3~~. 本実務対応報告における用語の定義は、次のとおりとする。 (1) （略）

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	すると、取引の経済実態を反映するためには、親会社において非化石価値を受け取る権利を何らかの資産として計上する（又は、支払時点で仮払金等として計上する）必要があるとも考えられる。しかしながら、本公開草案の記載からは資産計上の余地がないようにも見える（本公開草案 BC21 項）。このため、制度変更を踏まえて検討する際には、これらの点を考慮して、親会社の会計処理の考え方を明確にしていただきたい。 なお、親会社の会計処理の方法として、以下が考えられる。 （案 1）本公開草案第 4 項に従い、親会社が費用処理を行う方法（ただし、この場合は親子会社間の取引をどのように会計処理するかが論点となる。） （案 2）子会社を実質的な需要家として、親会社を子会社の代理人として取り扱う方法 （案 3）親子会社間の契約内容を踏まえて、実態に応じた会計処理を行うとする方法	(2)　「需要家」とは、第 2 項又は第 3 項に掲げる特徴を有する契約を締結する者のうち、非化石価値を自己使用目的で購入する者をいう。 ただし、第 2 項又は第 3 項に掲げる特徴を有する契約を締結する者が、その子会社又は関連会社に融通する目的で非化石価値を購入する場合において、当該子会社又は関連会社が非化石価値を自己使用目的で取得するときは、第 2 項又は第 3 項に掲げる特徴を有する契約を締結する者を「需要家」として取り扱う。 （後　略） **子会社又は関連会社に融通する目的で非化石価値を購入する場合の子会社又は関連会社との間の取引についての取扱い** 9.　需要家がその子会社又は関連会社に融通する目的で非化石価値を購入する場合（第 5 項(2)ただし書き参

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		照)、当該需要家とその子会社又は関連会社との間の取引については、両者の合意内容に基づき会計処理を行う。
17) 親会社を需要家として取り扱う概念的な根拠を明確化すべきである。また、親会社を需要家として取り扱う場合は、本公開草案第 4 項に従うこととなるのか及び子会社との取引を会計処理する際に親会社が参照する会計基準等を明確化すべきである。	(意見) 現在検討されている制度変更により親会社の口座で管理された非化石価値について、その子会社も利用可能となった場合を想定して検討を進めることに同意する。 ただし、「『非化石価値の特定の購入取引における需要家の会計処理に関する当面の取扱い(案)』の公表」(以下「公表にあたって」という。)の質問 4(1)で示されている、「親会社は本公開草案における需要家として取り扱うことが考えられる」については、その意図する会計処理の考え方が明確でないため、今後の検討において、親会社の会計処理の方法も含め、明らかにしていただきたい。 (理由) 本公開草案 BC5 項では、「当該親会社は本実務対応報告における需要家(第 3 項(2)参照)として取り扱うことが考えられる」としているが、具体的な説明がないため、制度変更が確定した場合、実務において、その取扱いに多様性が生じることが懸念される。そのため、その意図する会計処理の考え方について、以下の点を明確にしていただきたい。 ・ 実質的な需要家は子会社であると考えられるところ、親会社を「需要家」として取り扱うとした根拠は何か ・ 親会社を「需要家」として取り扱う場合、親会社は、本公開草案第 4 項に従い、発電により生じた非化石価値を受け取る権利について金額を合理的に見積ることが可能となった時点において費用処理を行うことが意図されているか ・ 親会社を「需要家」として取り扱う場合、親会社が非化石価値を電力事業者から購入したものとして取り扱うことを想定しているものと考えられる。この場合、公表にあた	同 上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	ってのの質問4(2)では、「親会社とその子会社との間の取引については、両者の合意内容に基づき会計処理を行うことが考えられる」とされているが、当該親会社が参照することが想定される会計基準等として何が意図されているか	
18) 親会社の単体決算における会計処理の考え方を明確化すべきである。	同意する。 ただし、次の点について確認及び検討していただきたい。 ・ 本公開草案BC5項なお書き及びBC21項なお書きの取扱いの明確化 （コメント） 需要家である親会社が、購入した非化石価値を子会社や関連会社に融通する場合における親会社の会計処理の考え方を明確にしていただきたい。 （理由） 子会社や関連会社に非化石価値を融通したとしても、親会社を主体とする企業集団においては、非化石価値を自己使用目的で購入することに変わりはないため、親会社が子会社のために非化石価値を購入した場合であっても、当該親会社は本実務対応報告における需要家として取り扱う本公開草案の提案に同意する。 また、親会社とその子会社及び関連会社との融通取引は、対価の授受の有無、非化石価値の移転時期など、様々な実務が生じることが考えられ、さらにその会計処理は、当事者間の契約内容によって変わり得ることが考えられるため、当該親会社と子会社との間の取引については、両者の合意内容に基づき会計処理を行うことが考えられるとする本公開草案の提案に同意する。 しかしながら、本公開草案の提案では、親会社の会計処理については、当該親会社は本実務対応報告における需要家として取り扱うという定めしかないため、例えば、子会社及び関連会社への融通に際して親会社が対価を受領する場合においても、親会社の単体決算において本公開草案第4項の会計処理を適用すべきというように読める。 本実務対応報告における会計処理は、非化石価値が需要家により転売されることを想定	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	しておらず、需要家が非化石価値を第三者に売却することによる直接的な経済的便益の流入がないことが前提となっており（本公開草案 BC13 項（1））、子会社及び関連会社から対価を受領する場合などは、本実務対応報告では想定されていないと考えられる。 このため、子会社及び関連会社に非化石価値を融通する場合の、親会社の単体決算における会計処理の考え方を明確にしていただきたい。	
（その他のコメント）		
19）非化石価値は無形固定資産とすべきである。	質問 4(2)は適切である。EU の排出権取引に類似したものであるので、「非化石価値」は「非化石価値資産」として無形固定資産として取り扱うべきである。 ※質問 4(1)は民法に抵触するので無効であると考えられる。	無形固定資産として取り扱うべきとのコメントへの対応は、8)で記載している。 また、左記コメントの※について、実務対応報告は制度上認められている取引についての会計上の取扱いを示すことを目的としており、民法との関係性は検討していない。
20）子会社の口座間での利用等も追加で検討すべきである。	需要家による自己使用目的で非化石価値の購入に関して、今後制度変更に伴い、迅速に取り扱うと「公表基準等の解説」ページ 8-9 に書かれているが、そのような対応をお願いしたい。その際、現在検討されている「需要家である親会社の口座で管理された非化石価値を子会社も利用可能とするかどうかの検討」に加えて、子会社の口座間での利用も検討願いたい。なぜならば、親会社には純粋持ち株会社もあり、非化石価値の購入を行うことが出来ない親会社もあることに留意願いたい。 さらにあり得る形態として、取引関係のある会社間での取引である。非化石価値の購入をまとめて行い、取引関係のある会社（上流及び下流）への移転、転売についても、非化石証書は本来転売可能であるとの制度であったと思うため、その点も検討を今後お願いしたい。	2025 年 4 月に公表された制度変更では子会社及び関連会社への融通は認められたものの、左記コメントにおける親会社が非化石価値を購入できない場合に子会社が購入し別の子会社へ融通すること及び子会社又は関連会社以外の取引関係のある企業への非化石価値の融通は、制度変更後も認められていない。実務対応報告の開発時点の我が国におけるバーチャル PPA に関する実務を考慮して当面の取扱いを定めた上で必要に応じて見直しを

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		行うとする本プロジェクトの方針を踏まえ、制度上認められていない取引についての検討は行わないこととした。
21）「需要家である親会社」の「需要家」を明確化すべきである。	以下の点について検討いただきたい。 「需要家である親会社」（本公開草案 BC5 項、BC21 項）の「需要家」の明確化 （理由） 本公開草案では「需要家」に特定の定義を与えているため（本公開草案第 3 項(2)）、「需要家である親会社の口座で管理された非化石価値」（本公開草案 BC5 項、BC21 項）との表現は、そもそも親会社単独で「需要家」の定義を満たしていなければ、親会社が調達した非化石価値を子会社に利用させることができないようにも読める。本公開草案の「需要家」の定義には、「非化石価値を自己使用目的で購入する者」という条件が含まれているが、制度変更にそのような意図はないと考えられるため、その点を明確にすべく、「需要家である親会社の口座で管理された非化石価値」の需要家を本公開草案で定義された「需要家」と明確に区別できるように表現の変更を検討いただきたい。	公開草案公表後の審議の結果、確定した制度変更に合わせた表現となるように修正することとした。
質問 5（その他）		
（全体を支持するコメント）		
22） 提案内容に同意する。	今回の草案は素晴らしかったのでコメントした。 細かい制度変更が行われている分野で、いろいろなスキームが出てくる中、範囲を明確に絞ってコンパクトに結論を出していっていただけるのはありがたいことである。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
	貴委員会の本公開草案について、適用範囲に示されているように、転売を想定せず実需に基づいて需要家が取得する非化石価値の性質や取引条件等を前提に、当面の取扱いを定める本公開草案の方向性を支持する。	同　上
（対象者の範囲に関するコメント）		
23） 発電事業	発電事業者の取扱いを定めないことは許容しがたい。連結決算において大問題となる。	企業会計基準諮問会議に寄せられたテ

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
者の取扱いを定めるべきである。		ーマ提案では、需要家及び発電事業者の双方の会計上の取扱いを検討する場合には一定の時間を要することが予想される中、早期の対応が必要であることに鑑み、より広範囲に影響があると考えられる需要家のみの会計上の取扱いを検討することが提案されたことから、当委員会は、本実務対応報告において需要家の取扱いを定めることとし、発電事業者の取扱いは定めないこととした。
24）今後、発電事業者における取扱いを検討いただきたい。	今般、いわゆるバーチャル PPA についての早期の対応が必要であることに鑑み、発電事業者の取扱いは定めないこととし、需要家のみの取扱いを定めることとしたが（本公開草案 BC5 項）、今後、発電事業者などの取扱いについて会計基準等の開発のニーズが高まった場合、当該取扱いについても検討していただきたいと考えている。	今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4 項）。左記のコメントは、当該判断を行う際の参考としたい。
	（コメント） 本公開草案が最終化されたあとに、改めて、本公開草案の対象とする取引に係る発電事業者に関する取扱いを検討いただきたい。 （理由） 本公開草案においては、より広範囲に影響があると考えられる需要家の取扱いについて、	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	早期の対応を行うため、発電事業者の取扱いは定めないとされている（本公開草案 BC5 項）。一方で、ここ数年で発電事業に参入し、本公開草案の対象とする取引を行う企業等が少なくないことを踏まえると、発電事業者の会計処理を検討するニーズは一定程度あると考える。 需要家の取扱いについて早急に対応する必要がある場合には、本公開草案を最終化したあとに、改めて、発電事業者における会計処理及び開示を検討いただきたい。	
	（コメント） 今回、緊急性の観点から、発電事業者側の会計処理を対象外としたことには賛同する。 ①ただし、経産省作成「発電事業者一覧」によると、発電事業者は 1 千数百社を超えており、広範に影響がないとまでは言えないことや、発電事業者は複数・多数の需要家との相対契約を締結していることが想定され、金額規模・重要性は需要家に比して大きい可能性も考えられる。そのため、供給サイドの会計処理方法が不透明で予見可能性が乏しいことを理由として、我が国のカーボンニュートラル達成に有用な取引の拡大を阻害することがあってはならないことから、次のステップとして少なくとも開発に向けたリサーチに速やかに着手すべきと考える。 ②あるいは、発電事業者の会計処理は業種別の取扱いのため、貴委員会の管轄外と判断されているのか確認したい。 ただ、その場合であっても、日本公認会計士協会へ基準開発を丸投げするのではなく、少なくとも基本的な考え方の整理・すり合わせは事前に行うべきと考える。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。 なお、今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4 項）。
25）発電事業者及び小売電気事業者における取扱いの検討を早期に	昨今国内でバーチャル PPA が普及してきている状況下、会計上の取扱いを検討するにあたり早期の対応が必要であることに鑑み、より広範囲に影響があると考えられる需要家側の取扱いを先に定める、という方針及び提案の内容には同意する。一方、非化石価値取引に関連する IFRS 第 9 号が先行して改訂されたことを踏まえ、国際的な比較可能性の観点から、需要家以外のバーチャル PPA 取引当事者（発電事業者・小売事業者）における取扱い	今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開の審議

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
進めていただきたい。	も含めた全般的な会計処理の検討を、IFRS 第 9 号の改訂内容も踏まえつつ、早期に進めていただきたい。また、今後需要家以外の事業者についても基準開発の可能性があるのであれば、事業者・トレーダーの会計処理の変更などの予見可能性を高める観点で、想定される時間軸に付き公表にあたって等の文書などにおいてご教示いただきたい。	により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4 項）。左記のコメントは、当該判断を行う際の参考としたい。 需要家以外の事業者について基準を開発するかどうかは決定していないため、現時点で想定している時間軸を示すことはできない。
26） 小売電気事業者は本公開草案の「需要家」に含まれるか確認したい。	小売電気事業者が発電事業者から相対契約で非化石価値を購入した（非化石証書を再エネメニュー等に活用することとした）場合、小売電気事業者は用語の定義：「需要家」となり得るか確認したい。 非化石証書を再エネメニューに活用することは自己使用と解釈可能か確認したい。	本実務対応報告は、需要家による非化石価値の転売が想定されておらず、需要家は非化石価値を別途調達する再生可能電力でない電力を組み合わせることで実質的に再生可能電力を調達したことと同じ効果を得るために取得することを想定している（第 2 項及び BC1 項）。このため、本実務対応報告の自己使用目的には、取得した非化石価値を再エネ電力メニューとして第三者へ提供することは含まれていないと考えられる。
（適用する契約の範囲に関するコメント）		
27） 需要家が特定卸供給事業者（アグリゲーター）と契約	次の点について確認及び検討していただきたい。 ・ 特定卸供給事業者（アグリゲーター）との相対契約の場合の取扱いの明確化 （コメント） 「発電事業者」に該当しない特定卸供給事業者（アグリゲーター）との相対契約の場合	公開草案公表後の審議の結果、次のとおり記載を追加することとした（追加は下線、削除は取消線で示している。）。 3. 前項に加えて、本実務対応報告は、

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
する場合の取扱いを明確化すべきである。	に、需要家において本実務対応報告の適用対象となるか明らかにしていただきたい。 （理由） 本実務対応報告は、「非化石価値取引において需要家による非化石価値の転売が想定されておらず、発電事業者から需要家に電力の取引を伴わずに非化石価値を移転する契約のうち概ね次の特徴を有するものに適用する。」とされ、発電事業者と需要家の相対の契約であるとされている（本実務対応報告第 2 項（1））。 そして、「発電事業者」とは、「電気事業法」（昭和 39 年法律第 170 号）第 2 条第 1 項第 15 号に規定する発電事業を営むことについて同法第 27 条の 27 第 1 項の規定による経済産業大臣への届出をした者をいうとされている（本公開草案第 3 項（3））。 ここで、非 FIT 非化石証書については、発電事業者のみならず、特定卸供給事業者（アグリゲーター）と需要家間における環境価値の直接取引において、特定卸供給事業者（アグリゲーター）から需要家が非 FIT 非化石証書を直接調達することができるとされている(*)。 需要家にとっては、相対の契約先が、発電事業者であるか特定卸供給事業者（アグリゲーター）であるかによって、取引の内容や経済的効果に違いはないと考えられるため、本実務対応報告が適用されることが望ましいと考えられるが、既述したように本実務対応報告では適用範囲として発電事業者のみが明文化されている。 本公開草案第 2 項に定める特徴は、「概ね」と規定されているが、同第 2 項本文においては「『発電事業者』から需要家に電力の取引を伴わずに非化石価値を移転する契約のうち」とあるため、適用対象となるか不明瞭と考えられる。 (*) https://www.biprogy.com/solution/uploads/1_nonfit-nintei_explain.pdf	非化石価値取引において需要家による非化石価値の転売が想定されておらず、特定卸供給事業者等から需要家に電力の取引を伴わずに非化石価値を移転する契約のうち次の特徴を有するものに適用する。 (1)　特定卸供給事業者等と需要家の相対の契約である。 (2)　需要家は、特定卸供給事業者等との間で、再生可能電力発電設備で発電を行う者の再生可能電力発電設備を契約で指定し、当該再生可能電力発電設備の発電量に応じた量の非化石価値を特定卸供給事業者等から購入する契約を締結する。 (3)　需要家は、当該非化石価値を買い取る義務を負う。 4.　前項(1)から(3)の特徴を有する契約に本実務対応報告を適用するにあたっては、第 5 項(4)及び第 8 項における「発電事業者」を「特定卸供給事業者等」と読み替えるものとする。 5~~3~~.　本実務対応報告における用語の

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		定義は、次のとおりとする。 (1)～(4)　（略） (5)　「特定卸供給事業者等」とは、電気事業法第2条第1項第15号の4に規定する特定卸供給事業を営むことについて同法第27条の30第1項の規定による経済産業大臣への届出をした者及びこれに準ずる者をいう。
28)　需要家が特定卸供給事業者（アグリゲーター）と契約する場合及び小売電気事業者と契約する場合を範囲に含めるべきである。	・本公開草案を適用する契約の範囲（本公開草案第2項及びBC6項からBC9項） 本公開草案を適用する契約の範囲について同意しない。 需要家の処理を定めるにあたり、発電事業者と需要家の相対契約に加え、特定卸供給事業者（アグリゲーター）と需要家の相対契約及び小売電気事業者と需要家の相対契約についても検討対象とすべきと考える。アグリゲーター及び小売電気事業者が相対で需要家に売却するようなケースもあると考えられるものの、本公開草案における契約の範囲から当該契約は対象外となっていると考えられる。需要家としては発電事業者・アグリゲーター・小売電気事業者いずれから購入しても経済実態は変わらないことから、発電事業者と需要家との契約と同様の扱いとすることとして規定を加えることをご検討いただきたい。	特定卸供給事業者と需要家の相対契約の場合については、同上。小売電気事業者と需要家の相対契約については、本実務対応報告は、電力の移転を伴わずに、需要家が自己使用目的で非化石価値を購入する契約に適用することを想定している（第2項及びBC1項）ことから、小売電気事業者が需要家に対して電力と非化石価値をあわせて販売するケースについては、本実務対応報告の適用範囲に含まれないと考えられる。
29)　アグリゲーターと契約する場合及び小売電気事業	発電事業者と需要家の相対の契約であることと記載があるが、アグリゲーターを介した取引や小売電気事業者を含めた三者契約も含まれるという理解でよいか確認したい。	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
者と契約する場合が範囲に含まれるか確認したい。		
30) 非化石価値の転売を想定すべきである。	「非化石価値の転売が想定されていない」との記述があるが、金融市場の実情を考えれば、斯様な金融商品の登場も時間の問題である。「非化石価値の転売」の規定の策定は必須である。「非化石価値」は、EU の「排出権」に類似しているので、「無形固定資産の転売」として取り扱うのが妥当であると考えられる。	企業会計基準諮問会議からの提言は、本実務対応報告の開発時点の我が国におけるバーチャル PPA に関する実務を考慮して当面の取扱いを定めた上で、実務の進展や国際的な会計基準の審議の動向を注視し、国際的な会計基準における取扱いがより明確になったこと等を契機として必要に応じて見直しを行うというものであったため、当委員会は、当面の取扱いを検討するにあたって、現在我が国において行われているバーチャル PPA の一般的な取引形態において需要家が取得する非化石価値の性質や取引条件等を基礎として、本実務対応報告を適用する契約の範囲について整理を行っている。 なお、今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		の審議により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4 項）。 また、無形固定資産にすべきとのコメントへの対応は、8)で記載している。
31) バーチャル PPA のみを適用対象としているかを確認したい。	バーチャル PPA のみを対象としていると理解してよいか確認したい。 フィジカル PPA においても PPA 単価（電力＋非化石価値）を固定価格とし、かつ電力価値が市場連動方式（例：市場価格＋X 円）のような形態とした場合、非化石価値相当額が電力価値次第で変動し得るが、同様の会計処理となり得るかどうか確認したい。	本実務対応報告は、「発電事業者から需要家に電力の取引を伴わずに非化石価値を移転する契約」に適用することとしており（第 2 項）、電力の取引を伴う契約は本実務対応報告の範囲に含まれていない。このため、電力の取引を伴う契約に係る会計処理が本実務対応報告の定めと同様になるかどうかについて示していない。
（デリバティブに関するコメント）		
32) デリバティブに該当するか否かの検討が不要であることについて結論の背景で説明を行うべきである。また、デリバティ	【意見】 本公開草案の範囲である契約について、デリバティブに該当するか否かの検討が不要であることについて結論の背景で説明を行うことを検討いただきたい。 また、今後、国内でも制度変更により非化石価値取引の進展が想定される状況を踏まえると、当該取引について国際的な会計基準との差異となるデリバティブに関する取扱いについて、発電事業者の取扱いも含めて、将来に向けて検討していただきたい。 （理由） 企業会計基準諮問会議のテーマ提案では、本公開草案の対象となる非化石価値の移転に係る取引がデリバティブに該当するか否かについて明確化することを検討することが挙げ	結論の背景において、「企業会計基準諮問会議に寄せられたテーマ提案では（中略）デリバティブに該当するか否かについて明確化することを検討することが挙げられていた」こと、また、この点に関して、「契約に含まれる差金決済という特徴のみに着目してデリバティブに該当するか否かの検討を行うのではなく、需要家にとって契約の主たる目的であると考え

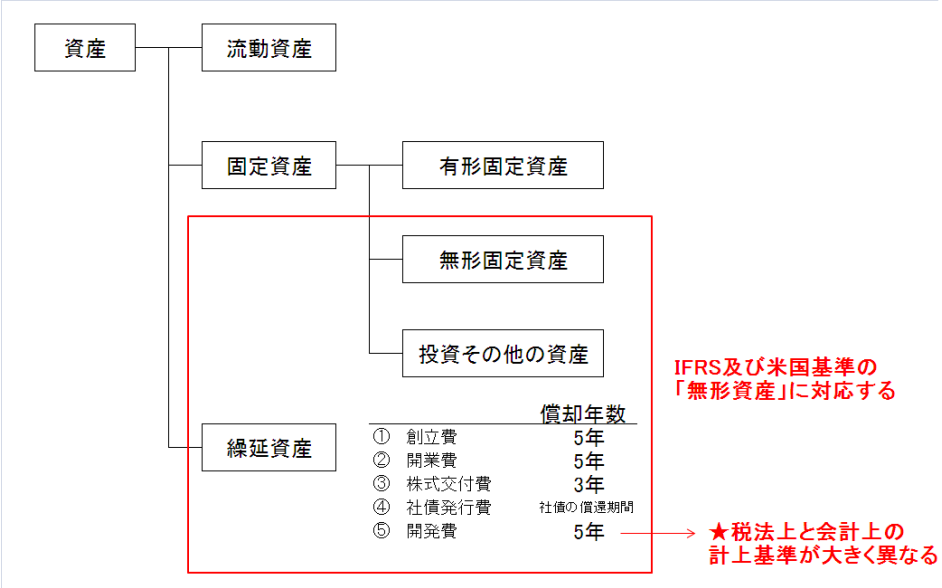
論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
ブに関する取扱いについて、今後の基準開発における検討課題とすべきである。	られていた。しかしながら、本公開草案BC11項では、差金決済を「需要家が支払う対価を決定する1つの方法である」と考え、「契約に含まれる差金決済という特徴のみに着目してデリバティブに該当するか否かの検討を行うのではなく、需要家にとって契約の主たる目的であると考えられる非化石価値の取得について、非化石価値取引の概要や非化石価値の特徴を踏まえてどのような会計処理が経済実態を表すのかの検討を行うこととした」と説明されており、デリバティブに該当するか否かについては明確な結論が出されていない。 基準設定にあたってデリバティブに該当するか否かの検討を行わないとされたことは、需要家が本公開草案の対象となる取引について、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」に照らしたデリバティブに該当するか否かの検討及びデリバティブの会計処理を行う必要はないことを意味すると理解している。そうであれば、この点についても明確化することをご検討いただきたい。 なお、本公開草案では、開発時点の我が国におけるバーチャルPPAに関する実務を考慮してニーズの高い領域について当面の取扱いを定めることとされたことは理解している。しかしながら、今後、国内でも制度変更により非化石価値取引の進展が想定される状況を踏まえると、当該取引について国際的な会計基準との差異となるデリバティブに関する取扱いについては、発電事業者の取扱いも含めて、将来に向けて検討していただきたい。	られる非化石価値の取得について、非化石価値取引の概要や非化石価値の特徴を踏まえてどのような会計処理が経済実態を表すのかの検討を行うこととした」ことの説明を記載している（BC21項及びBC22項）。 このため、デリバティブに該当するか否かの検討及びデリバティブの会計処理を行う必要はないことは明らかであると考えられるため、本実務対応報告に追記しないこととした。 今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4項）。将来的に非化石価値取引が進展した場合にはデリバティブに関する取扱いを基準開発における検討課題とすべきであるとのコメントは、当該判断を行う際の参考としたい。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	バーチャル PPA はデリバティブの定義を満たすか否かについては、会計制度委員会研究報告第 17 号「環境価値取引の会計処理に関する研究報告-気候変動の課題解決に向けた新たな取引への対応-」で議論となっていた。本公開草案が対象とするバーチャル PPA についてはデリバティブに該当しない前提での会計処理を提案しているものの、本公開草案の範囲となる非化石価値の特定の購入取引についてはデリバティブに該当しない旨は改めて明記すべきと考える。	同　上
	以下の点についてご検討いただきたい。 ・　本公開草案の範囲である契約について、デリバティブに該当するか否かの検討は不要であることを結論の背景で明確化することをご検討いただきたい。また、非化石価値の移転に係る取引のデリバティブに関する取扱いについて、今後の基準開発における検討課題としていただきたい。 （理由） 本公開草案 BC10 項において、企業会計基準諮問会議のテーマ提案では、本公開草案の対象となる非化石価値の移転に係る取引がデリバティブに該当するか否かについて明確化することを検討することが挙げられていたとある。 一方で、本公開草案 BC11 項では、差金決済を需要家が支払う対価を決定する 1 つの方法であると考え、契約に含まれる差金決済という特徴のみに着目してデリバティブに該当するか否かの検討を行うのではなく、需要家にとって契約の主たる目的であると考えられる非化石価値の取得について、非化石価値取引の概要や非化石価値の特徴を踏まえてどのような会計処理が経済実態を表すのかの検討を行うこととしたとして、デリバティブに該当するか否かについては明確な結論が出されていない。 基準開発にあたって、デリバティブに該当するか否かの検討を行わないとされたことは、需要家が本公開草案の対象となる取引について、企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」に照らしてデリバティブに該当するか否かの検討やデリバティブの会計処理は	同　上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	必要がないことを意味していると理解している。その理解が正しければ、この点について、結論の背景で明確化することをご検討いただきたい。 　また、今後も非化石価値の移転に係る取引に係る実務が進展することが想定されることから、国際的な会計基準との整合性も考慮して、当該取引のデリバティブに関する取扱いについては、今後の基準開発における検討課題としていただきたい。	
（その他のコメント）		
33）「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律」の定義する「非化石エネルギー源」の定義に矛盾している。	【はじめに】 　今回の公開草案のテーマである「非化石価値」は、地球温暖化問題を背景に、2009 年 7 月 1 日に成立し、同年 8 月 28 日に施行された「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律」（略称：エネルギー供給構造高度化法、エネ高度化法など）に基づくものであった。 　※本法律の当初の法律名は、「エネルギー供給事業者による非化石エネルギー源の利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律」であったが、2023 年 4 月 1 日施行の改正により、現行の法律名となった。この改正より、水素及びアンモニアが非化石エネルギー源として定義された。 　★はじめに、このコメントにおける論点を明確化するために、本法律の制定の背景・趣旨について、経済産業省の資源エネルギー庁の Website にある「エネルギー供給構造の高度化について」から引用する。 　https://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/11863081/www.enecho.meti.go.jp/notice/topics/017 　**********	公開草案公表後の審議の結果、本実務対応報告が適用される契約における非化石価値が再生可能エネルギー源に由来するものであることを明確化するため、本公開草案における「非化石価値」の定義を次のとおり修正することとした（追加は下線、削除は取消線で示している。）。 5~~3~~.　本実務対応報告における用語の定義は、次のとおりとする。 (1)　「非化石価値」とは、「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律施行規則」（平成 22 年経済産業省令第 43 号）（以下「高度化法施行規則」という。）第 4 条第 1 項第 2 号に規定するエネルギー源の環境適合利用に由来する電気の非

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	（制定の背景） 　我が国におけるエネルギーの供給のうち、石油や石炭、天然ガスなどの化石燃料がその8割以上を占めており、また、そのほとんどを海外に依存しています。一方、近年、新興国の経済発展などを背景として、世界的にエネルギーの需要が増大しており、また、化石燃料の市場価格が乱高下するなど、エネルギー市場が不安定化しております。加えて、化石燃料の利用に伴って発生する温室効果ガスを削減することが重要な課題となっております。 　こうした状況下において、エネルギーを安定的かつ適切に供給するためには、資源の枯渇のおそれが少なく、環境への負荷が少ない太陽光やバイオマスといった再生可能エネルギー源や原子力などを含む、非化石エネルギー源の導入を一層進めることが必要です。また、化石燃料についても、生産設備の効率化などを通じ、有効利用を促す必要があります。 　エネルギー供給構造高度化法は、こうした観点から、電気やガス、石油事業者といったエネルギー供給事業者に対し、非化石エネルギー源の利用を拡大するとともに、化石エネルギー原料の有効利用を促進することを目的とするものであり、国会による審議を経て、平成21年7月1日に成立したものです。 （内容） 　我が国で使用されるエネルギーの大半を供給する、電気やガス、石油事業者といったエネルギー供給事業者に対して、非化石エネルギーの利用と、化石エネルギー原料の有効利用を促進するための措置を講じます。 　具体的には、経済産業大臣が基本的な方針を策定するとともに、エネルギー供給事業者が取り組むべき事項について、ガイドラインとなる判断基準を定めます。これらの下で、	化石電源としての価値のうち、「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律」（平成21年法律第72号）（以下「高度化法」という。）第2条第3項に規定する再生可能エネルギー源を利用する電源としての価値をいう。 （後　略）

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	事業者の計画的な取組を促し、その取組状況が判断基準に照らして不十分な場合には、経済産業大臣が勧告や命令をできることとするものです。 ********** 上記の赤線部分から明らかなように、「再生可能エネルギー」＝「非化石エネルギー」ではなく、「再生可能エネルギー」は「非化石エネルギー」の真部分集合であり、「非化石エネルギー」の中には、水素・アンモニアのような CO_2 などの温室効果ガスを発生しないエネルギー源だけではなく、原子力や核融合エネルギーも含まれる、という点が重要である。 しかしながら、本公開草案の BC12 の(2)には次のように書かれている。 (2) 発電事業者による発電 発電事業者は、契約で指定された再生可能電力発電設備で発電を行う。 これは、根本となる「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律」の定義する「非化石エネルギー源」の定義に矛盾しているので、大きな問題であると言わざるを得ない。 また、専門委員による解説文では、「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律施行規則」第 4 条第 1 項第 2 号が引用されているが、最終改正は、平成 22 年(2010 年)ではなく、令和 6 年(2024 年)12 月 20 日であり、この間の改正の趣旨が本基準に反映されているのか、疑問が残ると言わざるを得ない。 関連資料及び本年 3 月のセミナーの資料にもあるように、本規定は水素・アンモニアは対象としているが、経済産業省がベースロード電源と位置付けている原子力発電、及び、(現在、世界最先端の技術水準を誇り、我が国の将来の基幹産業の一翼として期待されている)核融合発電(トカマク型・ヘリカル型など)の論点が完全に欠落している。 ★「実務対応報告」は、ASBJ の定める最下位の規定ではあるが、決して軽いものではな	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	い。パブリック・コメント制度が未整備であった 2005 年に策定(2006 年 8 月 11 日公表)された実務対応報告第 19 号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」は、研究開発費の一律費用処理を強要する(しかも税法上は殆ど損金不算入)ものであり、当面と言いながら、既に 19 年を経過し、この間に、我が国の製造業・製薬業に壊滅的打撃をもたらし、人材・富の流出の元凶となった。これは G7 唯一の異常な制度である。これは、昨今問題となっている「高額医療費制度問題」の要因である「薬価の高騰」の最大の元凶でもある。 　しかも、2008 年の EU の EFRAG との「東京合意」では「IFRS の無形資産」(＝J GAAP の「無形固定資産」・「投資その他の資産」・「繰延資産」)も合意の範囲であり、実務対応報告第 19 号が、2008 年以降も 17 年に亘り、放置されたことは「東京合意」に違背するものであったと言わざるを得ない。  	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	★幸い、2023 年の金融庁の企業会計審議会の要請により、実務対応報告第 19 号に代わる会計基準の開発が決まったことは幸いである。2005 年当時の ASBJ の委員各位は全て退任または鬼籍に入られているため、現在の ASBJ 委員に責任を問うつもりは無いが、このような我が国の産業界・研究機関・大学に甚大なるダメージを与える規定が 20 年近く放置されたことは、慙愧に堪えない。	
34) 1 年間のみ有効とする規定を設け、課題に取り組むべきである。	甚だ遺憾であるが、この実務対応報告には欠陥・不備が多く、その基礎となる法律「エネルギー供給事業者によるエネルギー源の環境適合利用及び化石エネルギー原料の有効な利用の促進に関する法律」とも齟齬を来しており、大変遺憾ながら品質の悪い粗雑な基準であると言わざるを得ない。従って、J GAAP の一環をなす規定としては、甚だ未熟であり、不備であるので、撤回の上、最初から再作成するのが妥当である。このままでは、ASBJ 最大の汚点である「実務対応報告第 19 号」に匹敵する禍根を残し、ASBJ の輝かしい歴史・業績の汚点となることは免れないと思料する。 ただし、PPA 市場の急成長という背景も理解できるので、「この基準は 1 年間で失効する」という規定を設け、残りの課題の策定に取り組むことは考えられる。特に、以下の規定は必須である。 ① 発電事業者側の会計処理の規定 ② 非化石価値の転売の規定 ③ 費用処理の撤回。これは無形固定資産にすべきである。	有効期限の規定についてのコメントへの対応は、13)で記載している。 発電事業者の会計処理の規定についてのコメントへの対応は、23)で記載している。 非化石価値の転売の規定についてのコメントへの対応は、30)で記載している。 無形固定資産にすべきとのコメントへの対応は、8)で記載している。
35) 「需要家」「自己使用」の定義に明確化の余地がある。	・本公開草案の対象者の範囲（本公開草案第 1 項、第 3 項(2)及び BC5 項） 「需要家」「自己使用」の定義に明確化の余地がある。結論の背景 BC12.(9)等を通じて、非化石価値の使用とは温対法の報告等に使用する事を企図していると認識しており、自己使用とは購入した非化石価値を自社（需要家）の斯様な報告等に反映することと理解している。つまり、IFRS 第 9 号で定義される「自己使用の例外規定」における「自己使用」と	本実務対応報告では、「需要家による非化石価値の転売が想定されておらず」、需要家は非化石価値を「別途調達する再生可能電力でない電力を組み合わせることで実質的に再生可能電力を調達したこと

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	は、同じ単語であっても全く別物であると理解するが、明確な定義がなされないと利用者側で混乱が生じる懸念があり、想定する自己使用の定義について、第 3 項用語の定義にて言及することをご検討いただきたい。また必要に応じて、結論の背景において、IFRS の定義と異なる旨も記載いただきたい。	と同じ効果」を得るために取得することを想定している（第 2 項及び BC1 項）。このため、本実務対応報告における非化石価値の自己使用は、別途調達する再生可能電力でない電力を組み合わせることを意図しているが、本公開草案における結論の背景の記載から明らかであると考えられ、特段の記載の追加をしなくとも重要な問題は生じないものと考えられるため、記載を追加しないこととした。 また、我が国の会計基準の開発において、通常、IFRS 会計基準における定義との比較は行わないため、結論の背景に追加的な記載を行わないこととした。
36) 国際的な会計基準との差異がある場合には、その内容及び理由を明示することが有用と考えられる。	（コメント） 本公開草案において想定している取引に関して、国際的な会計基準における取扱いとの差異があるなら、その内容及び理由を明示することが有用と考える。なお、国際的な会計基準において想定している取引と前提が異なり、会計処理における比較ができないのであれば、何が異なるのかを議論の過程で明らかにしていただきたい。 （理由） 企業会計基準委員会が 2022 年 8 月に公表した中期運営方針Ⅱ.1.(2)には、「我が国における会計基準に係る基本的な考え方と異なること等を理由に、国際的な会計基準における取扱いについて我が国として受け入れ難いとしたものについては、原則として、日本基準において採り入れることはせず、その理由を明示することが考えられる。」とある。また、	本実務対応報告は、本実務対応報告の開発時点の我が国におけるバーチャル PPA に関する実務を考慮してニーズの高い領域について当面の取扱いを定めるものである。開発時点の我が国におけるバーチャル PPA については、本実務対応報告第 2 項、BC23 項及び BC24 項において契約の特徴、非化石価値取引の概要及び非化石価値の特徴を記載しており、この契約の特徴を前提としたところで、BC21 項

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	本公開草案 BC3 項では、「国際的な会計基準における取扱いがより明確になったこと等を契機として必要に応じて見直しを行うこと」が提言されている旨が記載されている。 そのため、本公開草案において想定している取引に関して、国際的な会計基準と日本基準との差異が生じているならば、その内容及び理由を検討したうえで、結論の背景等に明示することが考えられる。なお、国際的な会計基準において想定している取引と前提が異なる場合には、その内容を議論の過程で明らかにしていただくことが有用と考える。	及び BC22 項において会計上の考え方を示している。 これらにより本実務対応報告が想定している取引等について理解できると考えられるため、国際的な会計基準との差異等については記載していない。 なお、中期運営方針における我が国における会計基準に係る基本的な考え方に関する記載は、リサイクリング処理等を想定したものであり、本実務対応報告で取り扱っている内容とは直接的に関連しないと考えられる。
37) 発電事業者の会計処理が需要家の会計処理と表裏となるか確認したい。	本公開草案は需要家の取扱いを定めるとのことだが、本公開草案を適用する契約の範囲内において、需要家と相対契約を締結する発電事業者についても表裏一体となるため、同様の整理となる理解でよいか確認したい。 もし異なる余地があるということであれば、発電事業者の会計処理についても早期に取扱いの検討を進めていただきたい。	本実務対応報告は発電事業者の取扱いは定めないこととしているため、発電事業者の会計処理については検討していない。 今後の非化石価値取引の進展や会計実務の状況により、本実務対応報告において定めのない事項に対して別途の対応を図ることの要望が市場関係者により当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの要否を当委員会において判断することとしている（BC4 項）。発電事業者の会計処理につ

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		いても早期に検討を進めるべきとのコメントは、当該判断を行う際の参考としたい。
	発電事業者サイドの基準開発に着手されていない現時点においては、発電事業者が相対契約の経済的実質を財務諸表に適切に反映するために、差金決済のみに着目して徒にデリバティブ処理することはせず、契約の相手方である需要家とミラー・裏表となる会計処理（※）をすることについては、貴委員会として否定するものではない、との理解でよろしいでしょうか。 （※）例えば・・・ 「供給家（発電事業者等）は、発電により生じた、非化石価値を引き渡す義務について、金額を合理的に見積ることが可能となった時点において、その義務が履行されたものとして収益計上を行う・・・」など。	本実務対応報告は発電事業者の取扱いは定めないこととしているため、発電事業者の会計処理については検討していない。

以　上